

## ТРИ ВИДИ ПРАВОВОГО СТАТУСУ ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ

**Кравчук О. О.,**

*доктор юридичних наук, доцент,*

*завідувач кафедри господарського та адміністративного права*

*Національного технічного університету України*

*«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»*

Зазначається, що громадяни в правовідносинах можуть виступати в різному правовому статусі: 1) в статусі фізичної особи (людини і громадянина); 2) в статусі фізичної особи-підприємця; 3) в статусі іншої самозайнятої особи. Наголошується на відсутності в законодавстві належного розмежування правового статусу фізичної особи. Вказується на те, що окремі питання розмежування правового статусу потребують врегулювання засобами цивільного права (визначення правового статусу фізичної особи під час укладення правочинів, реєстрації майна за підприємцем). Пропонується передбачити засіб переведення майна фізичною особою для використання в господарській діяльності і навпаки. Підіймаються питання амортизації основних засобів фізичною особою-підприємцем.

Отмечается, что граждане в правоотношениях могут выступать в разном правовом статусе: 1) в статусе физического лица (человека и гражданина); 2) в статусе физического лица-предпринимателя; 3) в статусе другого самозанятого лица. Сделан акцент на отсутствии в законодательстве надлежащего разграничения правового статуса физического лица. Указывается, что отдельные вопросы разграничения правового статуса требуют урегулирования средствами гражданского права (определение правового статуса физического лица при заключении сделок, регистрация имущества за предпринимателем). Предлагается предусмотреть способ перевода имущества физическим лицом для использования в хозяйственной деятельности и наоборот. Поднимаются вопросы амортизации основных средств физическим лицом-предпринимателем.

The author notes that individuals in legal relationships can act in different legal status: 1) in the status of a natural person (human and citizen); 2) in the status of an individual entrepreneur; 3) in the status of another self-employed person. It is noted that the legislation of Ukraine does not properly delimit the legal status of a person. It is noted that some issues of delimitation of legal status require a settlement through civil law measures (definition of the legal status of an individual when concluding transactions, registration of property rights belong an entrepreneur). The author proposes to provide for a method of transferring property by an individual for use in economic activities and vice versa. The issues of depreciation of fixed assets by an individual entrepreneur are considered.

**Ключові слова:** правовий статус фізичної особи, фізична особа-підприємець, самозайнята особа, розмежування правового статусу, амортизація в підприємця, державна реєстрація прав, суб'єкт права власності, суб'єкт правочину.

---

**Постановка проблеми.** Проблема розмежування правового статусу фізичної особи, яка здійснює господарську або іншу діяльність у сфері економіки на правовий статус її як підприємця та правовий статус її як фізичної особи (людини і громадянина) належить до однієї з таких проблем теоретичного характеру, що дуже часто спливає на практиці в різних галузях права, як матеріального, так і процесуального. Питання такого розмежування постають, зокрема, в цивільному, адміністративному, господарському, податковому, трудовому, митному праві. Законодавство і судова практика, залежно від обставин, наділяють різним правовим режимом майно фізичної особи та майно фізичної особи-підприємця, передбачаючи різне оподаткування доходів, одержаних у різних статусах, різні підходи до укладання договорів, у той час як фізична особа по суті є неподільною, і легальне відмежування майна, що використовується в підприємницькій діяльності, відсутнє. Водночас, окрім статусу звичайної фізичної особи та статусу фізичної особи-підприємця, людина може перебувати також у статусі іншої самозайнятої особи.

Тому питання визначення правового статусу фізичної особи в конкретних правовідносинах є актуальним. Чинне законодавство в питаннях розмежування правового статусу характеризується наявністю численних прогалів і зон «слабкого регулювання», практика ж контролюючих органів у більшості випадків має фіскальний вектор.

Особливості правового статусу фізичної особи-підприємця в останні роки розглядали у своїх роботах Н.Б. Болотіна, І.М. Бутков, О.М. Вінник, В.В. Галуцько та інші вчені. Водночас питання розмежування правового статусу фізичної особи (людини і громадянина), фізичної особи-підприємця та самозайнятої особи залишається значною правовою проблемою, що в окремих випадках призводить до надмірного втручання держави в приватну сферу.

**Мета дослідження.** Ми маємо на меті розглянути деякі проблеми розмежування правового статусу фізичної особи (людини і громадянина), фізичної особи-підприємця та самозайнятої особи та на цій основі розробити пропозиції щодо удосконалення правового регулювання в цій сфері.

**Виклад основного матеріалу.** Досягнення зазначеної мети сприяє розв'язанню проблеми вдосконалення правового регулювання правового статусу фізичної особи у сфері податкового та господарського права і в сукупності має також загальнотеоретичне наукове значення.

**Термінологія.** З метою зручності здійснюваного дослідження запровадимо в статті скорочення: задля порівняння їх правового статусу фізична особа (людина і громадянин) визначатиметься в статті як фізособа, фізична особа-підприємець визначатиметься як ФОП. Чинне податкове законодавство оперує також поняттям самозайнятої особи, що є більш широким поняттям, ніж поняття ФОП, адже сюди входять також фізичні особи, які проводять незалежну професійну діяльність, – зокрема, адвокати, нотаріуси, приватні виконавці, арбітражні керуючі та інші особи, перелічені в пп. 14.1.226 Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Водночас в окремих випадках на практиці в співвідношенні цих понять може бути плутанина (коли особи реєструються як ФОП і одночасно як самозайняті особи, і одночасно перебувають у цих двох статусах) – ми зупинимося на цьому в статті окремо.

**Набуття статусу підприємця.** Право на підприємницьку діяльність, не заборонену законом, – одне з найважливіших конституційних прав людини і громадянина. Для здійснення права на підприємницьку діяльність, згідно з ч. 2 ст. 50 ЦК, ст. 58 ГК, фізична особа зобов'язана здійснити її державну реєстрацію в порядку, встановленому законом. Державна реєстрація підприємницької діяльності здійснюється за Законом від 15.05.2003 № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» (далі – Закон №755). Таким чином, зареєструвавшись у статусі підприємця, особа не втрачає статусу фізичної особи (людини і громадянина), вона одержує додаткове право – здійснення підприємницької діяльності і відповідне її оподаткування. Для набуття ж статусу іншої самозайнятої особи фізична особа не проходить державної реєстрації за Законом №755. Але для набуття цього статусу та оподаткування незалежної професійної діяльності в цьому статусі передбачена інша процедура – взяття на облік в контролюючому органі (Державної фіскальної служби), врегульована ст. 65 ПКУ.

Порівнюючи правовий статус фізичної особи із правовим статусом підприємця, І.М. Бутков наголошує на тому, що статус фізичної особи громадянин змінити не може, оскільки він не пов'язаний із його обсягом право- чи дієздатності, або ж іншими факторами, а може втратитися лише зі смертю особи; громадянин може бути позбавлений статусу суб'єкта підприємництва, проте на статус фізичної особи це жодним чином не може вплинути [1].

**Податкові відносини.** У сфері оподаткування держава завжди намагалася і намагається застосувати підходи до визначення того чи іншого платника, тієї чи іншої господарської операції підприємницькою або непідприємницькою, не виходячи з її юридичної сутності, а виходячи саме з фіскального підходу. Так, широко відомим є підхід в оподаткуванні щодо неможливості здійснення ФОПами на загальній системі оподаткування амортизації основних засобів із посиленням на те, що «вони не ведуть бухгалтерський облік» [2]. Судова практика нерідко при виникненні спорів ставала на сторону підприємців, однак далеко не кожен підприємець має час та кошти, щоб судитися з ДПІ. Відповідний підхід укорінився настільки, що в наступних змінах до ПКУ навіть потенційна можливість амортизації основних засобів була виключена – впроваджено вичерпний перелік видів дозволених витрат. Відповідне, безперечно, порушувало логіку та економічні закони, адже з економічної точки зору, підприємець – це такий же бізнес, як і юридична особа, що має право на амортизацію (наприклад, зрозуміло, що в разі коли ФОП випускає промислову продукцію і має для цього обладнання, то це обладнання використовується ним у господарській діяльності, а не в побуті). Але амортизація основних засобів із точки зору одномоментних фіскальних цілей загалом не вигідна державі, адже зменшує базу оподаткування податку з доходів фізичних осіб та обкладення єдиним соціальним внеском. Однак із позицій економічної політики, окрім фіскальних цілей, слід зважати на те, що працюючий капітал – товари виробничого призначення – є основною продуктивною силою суспільства, тому будь-яке обмеження їх розвитку з далекоглядних державницьких позицій має визнаватися необґрунтованою. Як правильно зазначає В.В. Галуцько, органи державної влади і суспільство в цілому повинні нарешті прийти до розуміння, що ФОП є провідним чинником забезпечення добробуту Українського народу [3].

У подальшому держава по суті визнала несправедливість підходу, прямо прописавши право ФОПа на загальній системі оподаткування на амортизацію основних засобів в 177.4.6 ПКУ згідно із Законом

№ 1797-VIII від 21.12.2016. Щоправда, Закон упровадив ряд необґрунтованих заборон амортизації – для легкових і вантажних автомобілів, що визначено ним як основні засоби подвійного призначення [4].

Однак обмеження права ФОПів на використання основних засобів продовжуються необґрунтованими твердженнями контролюючих органів щодо неможливості для них мати податковий кредит за основними засобами, придбаними для підприємницької діяльності. У листі Державної фіскальної служби від 08.09.2015 № 8523/В/99-99-17-02-02-14 вказується: «Якщо фізичні особи – підприємці не ведуть бухгалтерський облік та не можуть обліковувати основні засоби на балансі, визначати їх первісну та залишкову вартості, а також частку їх використання саме в господарській діяльності, такі платники не можуть включати до складу витрат та податкового кредиту з ПДВ суми, сплачені у зв'язку з придбанням (спорудженням) та утриманням основних засобів» [5].

Нижче ми окремо зупинимося на проблемі реєстрації автомобіля на фізичну особу і неможливості реєстрації його на фізичну особу-підприємця, що, на думку контролюючих органів, перешкоджає підприємцеві одержати податковий кредит з ПДВ на це майно. Близько повторюючи наведене вище твердження щодо капіталу як товарів виробничого призначення, підкреслимо ще раз: в разі, коли підприємець має вантажний автомобіль, наприклад тягач, і здійснює відповідний вид діяльності з перевезень, зрозуміло, що автомобіль використано в господарській діяльності, а отже, обмеження його прав на податковий кредит із ПДВ є неприпустимим.

В інших випадках держава намагається оподаткувати доходи, здійснені та оподатковані фізособою за непідприємницьким порядком, як підприємницькі доходи, лише за ознакою їх «регулярності» або «систематичності».

**Цивільні відносини (чи є ФОП суб'єктом права власності).** Даючи підзаголовок цій частині нашого дослідження, ми мали бажання зазначити, що йтиметься насамперед про проблему реєстрації транспортних засобів, однак по суті питання є значно глибшим – чи є ФОП суб'єктом права власності?

М. Біленко, обґрунтовуючи поширення режиму спільної сумісної власності на майно ФОПа, наголошує, що законодавство не встановлює такого суб'єкта права власності як ФОП [6].

Досить відомим серед податкових юристів є Лист Мінюсту майже десятирічної давнини від 04.08.2008 № 7885-0-33-08, в якому вказувалося, що реєстрація транспортних засобів має здійснюватись за фізособою, а не за ФОПом, оскільки «реєстрація здійснюється за особами, які є власниками». Мінюст також у згаданому листі зауважує, що суб'єктом права власності законодавством визнається фізична особа, яка може бути власником будь-якого майна, крім майна, яке не може знаходитись взагалі у власності фізособи, і водночас не виокремлюється такий суб'єкт права власності? як ФОП [7]. Відповідна позиція, по суті, повторювалася й у роз'ясненні Мінюсту від 14.01.2011 [8].

Згаданий лист від 04.08.2008, зважаючи також на положення п. 6 Порядку державної реєстрації (перереєстрації), зняття з обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів усіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів, мотоциколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів та мопедів», затвердженого постановою Кабміну від 07.09.1998 № 1388 про те, що транспортні засоби, що належать ФОПам, реєструються за ними як за фізичними особами, і до 2008 р., і в наступні роки, давав підстави обмежувати права ФОПів на використання транспортних засобів у господарській діяльності, обмежуючи їх право на амортизацію, право на податковий кредит як при придбанні автомобіля, так і при придбанні пально-мастильних матеріалів.

То слід замислитись над питанням: при реєстрації особи як ФОП, чи змінюється правосуб'єктність її в цивільних правовідносинах, чи йдеться лише про набуття певного додаткового правового статусу для цілей оподаткування? Якщо, наприклад, у подальшому особа придбаває певне майно для використання в господарській діяльності, чи діє вона як ФОП, чи як звичайна фізособа.

Під час укладення договорів поставки або купівлі-продажу, так само як і договорів міни для використання в госпдіяльності ФОП в якості покупця (замовника) товарів, робіт, послуг, зазвичай зазначає свій статус в договорі, і тоді сторони й контролюючі органи розуміють, що він діє в цих відносинах як ФОП. Водночас ніхто не забороняє йому використати частину цих товарів (послуг) не в господарській діяльності. Дійсно, якщо ФОП особисто з'їсть частину яблук, які він придбав для роздрібного продажу, операції передачі майна іншій особі не виникає. Таким чином, ФОП не є окремим суб'єктом права власності, однак де-юре має значення, в якому статусі особа придбала те чи інше майно, і в якому статусі вона його продала.

**Одночасне перебування в двох статусах.** Ніхто не заперечуватиме, що ФОП, одержавши цей статус, не втрачає статусу звичайної фізособи. Причому він може водночас існувати в обох статусах, в т.ч. і в трудових, і в цивільних, і в податкових відносинах. Так, наприклад, ФОП, у т.ч. такий, що має найманих працівників, може, у свою чергу, працювати на підприємстві або в іншого ФОПа як найманий працівник (фізособа), і його доходи від такої роботи будуть заробітною платою, а не доходом ФОПа. Це, на перший погляд, не викликає жодних сумнівів, так само, як і право ФОПа на участь в якості звичайної фізособи, наприклад, у відносинах спадкування (передача або одержання майна

у спадок). Поряд із цим, коли йде мова про відносини оренди або купівлі-продажу майна, одержання чи надання майна та коштів у позику чи дарунок – тут одразу виникають питання: здійснив він таку операцію (надання в оренду або продаж) у межах підприємницької діяльності або ні (традиційно позика або дарунок коштів називається в сучасному українському бізнесі відповідно поворотною або безповоротною фінансовою допомогою). Причому законодавство ніяким чином не врегульовує розмежування відповідного правового статусу фізичної особи як сторони правочину, що є вочевидь прогалиною в праві, і нерідко створює серйозні проблеми на практиці. Причому ці проблеми можуть стосуватися не лише самого такого суб'єкта, але й іншої сторони правовідносин. Так наприклад, у разі придбання майна у ФОПа, юридична особа або ФОП не виступають податковим агентом. У разі ж якщо він діє не як ФОП, а як звичайна фізособа, вони мають утримати податок з доходів фізичних осіб і військовий збір із нарахованих і виплачуваних йому доходів.

Актуальність цієї проблеми зростає у випадках, коли в одних і тих самих правовідносинах людина діє як звичайна фізособа, але вона при цьому є зареєстрована як підприємець, і законодавство для такої операції встановлює різний режим оподаткування.

Поряд із цим існує загальновідомий спосіб оптимізації оподаткування при здачі в оренду нерухомості, за яким людина реєструється як ФОП, і надає в оренду власне нерухоме майно (житлове або нежитлове), придбане як фізособою, застосовуючи спрощену систему оподаткування (з додержанням максимальних площ, дозволених ПКУ). Це не заборонено законом, однак якщо в майбутньому ця фізична особа вирішить продати нерухомість, то вона продаватиме її не як ФОП, а як звичайна фізособа – щоби скористатися більш прийнятними ставками податку (згідно зі ст. 172 ПКУ при продажу фізособою нерухомого майна воно оподатковується ПДФО за ставкою 5% або не оподатковується – залежно від строків перебування майна у власності фізособи; окрім того, при продажу майна фізособою взагалі не постає питання оподаткування ПДВ, що є досить важливим). Ми не ставимо собі на меті в цій статті розробку механізмів розширення податкової бази для ПДФО, однак, на нашу думку, окреслена проблема додає актуальності питанню необхідності реєстрації майна, що розпочинає використовуватися особою для підприємницької діяльності.

На підставі Цивільного кодексу України Національний банк України постановою від 06.06.2013 № 210 (зі змінами) встановив обмеження щодо максимальних сум готівкових розрахунків для фізосіб, юридичних осіб та підприємців, у т.ч. з фізособами. Юридична особа може розраховуватися з ФОПом лише на 10000 грн. на день (незалежно від операції). Для розрахунків із фізичною особою встановлені обмеження в сумі 50000 грн. на день. Водночас законодавством не зобов'язано контрагентів установлювати при розрахунках наявність або відсутність статусу підприємця (зокрема при конклюдентних діях). Якщо ж особа мала взаємовідносини з цією особою як підприємцем, то залишається під питанням: чи вправі вона проводити з нею готівкові розрахунки не як з підприємцем (як з найманим працівником, засновником (учасника), спадкоємцем померлого учасника тощо). У рамках наявного правового поля відповідь на це питання відсутня.

**Корінь проблеми**, на нашу думку, полягає в тому, що ФОП не має відокремленого майна, при державній реєстрації ФОПа не виникає окремої квазі-особи, але ФОП відповідає за своїми зобов'язаннями всім своїм майном (ч 1 ст. 52 Цивільного кодексу, ч. 2 ст. 128 Господарського кодексу України). У зв'язку із цим, говорячи прямо, все майно ФОПа є майном його ж як звичайної фізособи, і навпаки: все майно фізособи є майном її як ФОПа і може використовуватися в підприємницькій діяльності.

Однак констатація цього факту жодним чином не наближає нас до вирішення питання розмежування правового статусу фізособи і ФОПа в різних правовідносинах. Для такого розмежування законодавство має містити конкретний механізм визначення: в якому статусі особа діє в тих чи інших конкретних правовідносинах, якщо законодавство передбачає можливість настання залежно від цього різних правових наслідків.

Для цього вбачаються два основних можливих виходи. По-перше, на законодавчому рівні слід визначити, що при продажу майна, наданні його в оренду, наданні послуг, виконанні робіт, здійсненні інших правочинів, в яких фізична особа, зареєстрована як підприємець, може за законодавством діяти в якості підприємця або в якості звичайної фізособи, має бути визначено письмово: в якому статусі вона діє при здійсненні правочину. За замовчуванням має вважатися, що фізична особа діє як підприємець.

Другий спосіб – це встановлення правил щодо оформлення початку використання того чи іншого майна в господарській діяльності ФОПа та виведення його із господарської діяльності. Цей спосіб передбачає впровадження щось на зразок загального декларування. Причому впровадження цього, хоча і призводить до своєрідної майнової відокремленості ФОПа, однак не скасовує принципи відповідальності його за своїми зобов'язаннями всім майном.

**Коли ФОП водночас і самозайнята особа.** Не втрачає актуальності таке питання, як можливість перебування особи на обліку як платника податків одночасно в кількох статусах – фізособи,



ФОПа та самозайнятої особи (не ФОП). Особливо цікавим у практиці є питання, чи може одночасно особа бути ФОП і самозайнятою особою? Звичайно, що коли законодавство не забороняє самозайнятій особі займатися підприємницькою діяльністю, то це виглядає цілком законним. До прикладу, самозайнята особа-оцінювач є водночас підприємцем і має магазин автозапчастин. Діяльність цього магазину може оподатковуватися окремо. Але трапляються й своєрідні казуси.

Оскільки надання послуг під час перебування на загальній системі оподаткування вважається (цілком аргументовано) не вигідним, тому, наприклад, адвокати часом реєструються водночас і підприємцями з надання юридичних послуг (на єдиному податку), і самозайнятими особами (на загальній системі оподаткування). Так, згідно зі ст. 13 Закону України «Про адвокатуру і адвокатську діяльність» адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, є самозайнятою особою. Водночас це не позбавляє його права зареєструватися підприємцем, адже закони такої заборони не встановлюють. У тих випадках, коли особи мусять згідно із законом діяти як адвокати, ними укладається договір як адвокатом, а в тих випадках, коли це не обов'язково, – як підприємцем. Звичайно, що поділити доходи і витрати такого адвоката неможливо, і на загальну систему (на самозайняту особу) він спрямує документально всі витрати (щоб зменшити оподатковуваний дохід), а на спрощену систему (на себе як підприємця) він спрямує весь можливий дохід у межах максимальної межі (щоб оподаткувати його в межах спрощеної системи). Щоправда, в таких випадках трапляються й інші казуси – коли контролюючі органи вимагають в таких осіб одночасної сплати ЄСВ в розмірі не менше як із мінімального страхового внеску окремо в кожній іпостасі – як ФОПом, і як самозайнятою особою.

Перебування особи водночас у статусі підприємця і самозайнятої особи не суперечить законам, хоча і викликає певні проблеми в оподаткуванні і податковому контролі. Наприклад, контролюючі органи роз'яснювали, що фізична особа, яка провадить незалежну адвокатську діяльність та одночасно здійснює підприємницьку діяльність на спрощеній системі оподаткування, веде дві книги обліку доходів і витрат [9]. Однак такий рівень нормативного регулювання (а точніше, відсутність у законі правил поведінки і їх встановлення по суті в неофіційних роз'ясненнях контролюючих органів) не може бути визнано задовільним. Тому вбачається за необхідне вносити в закон порядок ведення відокремленого податкового обліку в разі перебування особою одночасно в статусі підприємця і в статусі самозайнятої особи.

Щоправда, в практиці існує й інший підхід. Так, наприклад, у постанові ВАСУ від 21.01.2016 в справі К/800/44702/14 [10] зазначається, що діяльність адвоката підпадає під визначення незалежної професійної діяльності, оподаткування доходів від отримання якої регулюється статтею 178 ПКУ, лише у випадку, якщо така особа не зареєстрована як ФОП відповідно до вимог законодавства. Причому суд зазначив, що позивач (адвокат), який перебуває на обліку в податковому органі як ФОП, не потребує додаткової реєстрації як самозайнята особа, а його доходи, отримані від адвокатської діяльності в період перебування на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності, в силу вимог статті 6 Указу № 727/98 [11] та п. 297.1 ПКУ звільняються від оподаткування ПДФО. Такі підходи в судовій практиці частково вирішують проблему, що є прийнятним для більшості самозайнятих осіб, які можуть зареєструватися як ФОП, однак для деяких із них (наприклад нотаріусів, яким займатися підприємницькою діяльністю заборонено ст. 3 Закону України «Про нотаріат») питання залишається актуальним.

Вирішення цієї проблеми, хоча й дещо виходить за межі нашого дослідження, але цілком очевидно перебуває в площині крайньої потреби зменшення податкового навантаження на осіб, що перебувають на загальній системі оподаткування. На сьогодні з оподаткованого доходу вони повинні сплатити ПДФО, військовий збір ЄСВ, що в сукупності перевищує 40%. Таке оподаткування вбачається надмірним і таким, що аж ніяк не сприяє перебуванню бізнесу з надання послуг на загальній системі оподаткування. Тому слід поставити питання про передбачення в законі можливості перебування на спрощеній системі оподаткування (зі сплатою єдиного податку не лише для ФОПів, але і для інших самозайнятих осіб, для чого слід доповнити п. 291.3 ПКУ та внести деякі зміни до наступних положень глави 1 розділу XIV ПКУ).

#### **Висновки і пропозиції.**

1. Громадяни в правовідносинах можуть виступати в різному правовому статусі: 1) в статусі фізичної особи (людини і громадянина); 2) в статусі фізичної особи-підприємця; 3) в статусі іншої самозайнятої особи.

Водночас відсутність у законодавстві належного розмежування правового статусу фізичної особи (людини і громадянина), фізичної особи-підприємця та іншої самозайнятої особи в конкретних правовідносинах подекуди призводить до надмірного втручання держави у сферу господарювання, до суттєвого обмеження прав громадян у податкових правовідносинах.

2. Особливості підходів до застосування термінології в податкових правовідносинах призвели до того, що поняття самозайнятої особи в податкових правовідносинах уживається на практиці як

своєрідний антонім поняттю ФОПа, в той час як законодавець співвідносить ці поняття як ціле і частина (самозайнята особа – більш широке поняття, ніж ФОП). Тому для відмежування таких осіб необхідно вживати поняття «інші самозайняті особи».

Самозайняті особи поділяються на ФОПів та інших самозайнятих осіб, однак слід мати на увазі, що законодавство не забороняє ФОПу стати на облік у контролюючому органі як інша самозайнята особа.

3. Розмежування правового статусу фізичної особи і ФОПа доцільно здійснити засобами цивільного права, норми якого традиційно містять засади регулювання статусу осіб у правових відносинах. Існує необхідність відмежування майна, що використовується фізичною особою в підприємницькій (господарській) діяльності, в т.ч. майна, що потребує державної реєстрації (або реєстрації прав щодо такого майна), – зокрема, нерухомості та транспортних засобів від майна цієї фізичної особи, що не використовується в такій діяльності. Для цього може бути доцільним упровадити можливість подати до контролюючого органу заяву про використання майна в господарській діяльності (відповідним чином може бути пристосована існуюча форма 20-ОПП).

Поряд із відмежуванням майна, що використовується в господарській діяльності, не може йти мова про повну майнову відокремленість ФОПа, а його відповідальність за своїми зобов'язаннями має забезпечуватися всім його майном, а не лише тим, яке використовується в господарській діяльності

Необхідно також передбачити в ЦКУ право фізичної особи зареєструвати за собою майно (транспортні засоби) або право на майно (нерухомість) як за ФОПом, що повинно усунути спори про використання майна в господарській діяльності.

4. У ході вдосконалення податкового законодавства вважаємо за необхідне внести до Податкового кодексу України такі зміни:

1) виключити обмеження щодо амортизації фізичними особами-підприємцями та іншими самозайнятими особами на загальній системі оподаткування основних засобів виробничого призначення, для чого необхідно в пп. 177.4.6 ПКУ:

1.1) передостанній абзац після слів «об'єкти житлової нерухомості» доповнити словами «(крім випадків використання їх у господарській діяльності для надання в оренду для проживання фізичних осіб та/або платних послуг із тимчасового розміщення)»;

1.2) останній абзац (слова «легкові та вантажні автомобілі») виключити.

2) передбачити можливість самозайнятої особи використовувати спрощену систему оподаткування, обліку і звітності, для чого:

2.2) п. 291.3 ПКУ після слів «Юридична особа чи фізична особа – підприємець» доповнити словами «(інша самозайнята особа)»;

2.3) абз. 1 пп. 2 та абз. 1 пп. 2 п. 291.4, абз. 1 пп. 291.5.1. ПКУ після слів «фізичні особи – підприємці» доповнити словами «(інші самозайняті особи)». Аналогічні редакційні зміни слід унести до інших статей глави 1 розділу XIV ПКУ;

3) врегулювати порядок ведення податкового обліку і доходів і витрат для осіб, що одночасно є ФОПами і взяті на облік у податковому органі як інші самозайняті особи.

Зважаючи на високу актуальність проблем розмежування правового статусу фізичної особи (людини і громадянина), самозайнятої особи та фізичної особи підприємця, актуальними є подальші дослідження порушеної проблематики. Причому питання розмежування правового статусу вказаних суб'єктів виходять за межі фінансового права і належать до проблем, що перебувають на стику із цивільним та господарським правом, мають також загальнотеоретичне значення.

---

## Література:

1. Бутков І.М. Щодо визначення поняття «правовий статус фізичної особи-підприємця». Форум права. 2013. № 3. С. 70–76.
2. Кравчук О. Амортизація у підприємця: за і проти. Дебет-Кредит. 2013. № 39. URL: <https://dtk.com.ua/show/1bid05963.html>.
3. Галуцько В.В. Новітній правовий статус фізичних осіб-підприємців як провідний чинник благополуччя Українського народу. Форум права. 2013. № 1. С. 186–189.
4. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні». Відомості Верховної Ради (ВВР). 2017. № 5-6. Ст. 48.
5. Лист Державної фіскальної служби України від 08.09.2015 № 8523/В/99-99-17-02-02-14. URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovyi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-fizichnih-osib/print-64105.html>.
6. Біленко М. Майно фізичної особи підприємця як об'єкт права спільної сумісної власності подружжя. Юридична Україна. 2014. 5. С. 32–36.

7. Лист Міністерства юстиції України від 04.08.2008 № 7885-0-33-08. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v7885323-08>.
8. Роз'яснення Міністерства юстиції України від 14.01.2011. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/n0012323-11>.
9. Роз'яснення Державної податкової інспекції у Дарницькому районі ГУ Міндоходів у м. Києві. URL: <http://darn.kievcity.gov.ua/news/6049.html?PrintVersion>.
10. Постанова Вищого адміністративного суду України від 21.01.2016 в справі К/800/44702/14. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/55660917>.
11. Указ Президента України від 03.07.1998 «727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/727/98>.