

УДК 347.73:336

*І. О. Садовська**здобувач**Науково-дослідного інституту публічного права*

АДВОКАТСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ ЯК КАТЕГОРІЯ НАУКОВОГО ПІЗНАННЯ ТА ОБ'ЄКТА ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Актуальність теми. Адвокатська діяльність підпадає під правовий вплив різних галузей права. Особливе значення у напрямку правового регулювання адвокатської діяльності займає податкове право, яке сприяє впорядкуванню суспільних відносин, пов'язаних із оподаткування доходів від такого виду незалежної професійної діяльності, що здійснюється шляхом надання правової допомоги, види якої визначені законодавством про адвокатуру та адвокатську діяльність.

Стан дослідження. Проблематиці правового регулювання адвокатської діяльності присвячені праці таких учених, як М.Р. Аракелян, Н.М. Бакаєнова, Т.В. Варфоломеева, Т.Б. Вільчик, М.В. Завальний, С.С. Калинюк, П.В. Кучеревський, Н.А. Меєрович, О.Д. Святоцький, І.Я. Семенюк, Л.В. Тацій, Є.Ф. Шкрєбець, О.Г. Яновська та ін. Однак питання адвокатської діяльності як об'єкта податково-правового регулювання залишилися поза увагою науковців. У зв'язку з цим сьогодні виникла необхідність наукової розробки проблеми правового регулювання оподаткування доходів від здійснення адвокатської діяльності.

Метою статті є проаналізувати адвокатську діяльність як категорію наукового пізнання та об'єкта податково-правового регулювання, а також визначити перспективи наукових пошуків у цьому напрямку.

Результати дослідження. У юридичній науці відмічається, що адвокатська діяльність як складна динамічна правова категорія являє собою комплексне правове явище, взаємопов'язані елементи якої утворюють в сукупності систему, покликану забезпечити її ефективне функціонування. Елементами адвокатської діяльності є: суб'єкт і залучені особи, об'єкт, мета, юридичні дії і операції, прийоми і способи їх здійснення, професійна етика, а також результати дій адвоката. Адвокатська діяльність як різновид правової діяльності являє собою сукупність юридично обумовлених і формально певних дій, здійснюваних адвокатом як особливим суб'єктом права, в установленому законодавством, а також корпоративними актами порядку, з метою захисту прав, свобод і законних інтересів суб'єктів правовідносин, які звернулися до нього за кваліфікованою правовою допомогою [1, с. 11]. У ст. 1 Закону України "Про адвокатуру та адвокатську діяльність" адвокатська діяльність визначається як незалежна

професійна діяльність адвоката щодо здійснення захисту, представництва та надання інших видів правової допомоги клієнту [2].

Сутність адвокатської діяльності, так само як і інших схожих правових явищ, було об'єктом наукового дослідження представників різних юридичних напрямів.

Так, серед представників теорії держави і права слід виокремити працю І.М. Переверзи "Загально-теоретичні підходи до моделювання адвокатської діяльності" [3], в якій визначено методологічні основи дослідження інституту адвокатури та типологізації моделей адвокатської діяльності; виявлено потенціал методу правового моделювання у дослідженні адвокатської діяльності; проаналізовано категорії "модель", "правова модель", "юридична конструкція", "критерій" стосовно адвокатської діяльності; сформульовано поняття "правова модель адвокатської діяльності" та визначено послідовність етапів моделювання адвокатської діяльності; охарактеризовано правові моделі адвокатської діяльності, які сформувалися відповідно до різних правових традицій; сформульовано основні підходи до типологізації адвокатської діяльності на підставі відповідних критеріїв; проаналізовано зміст суб'єктного, інституціонального та функціонального підходів до моделювання адвокатської діяльності, виявлено особливості кожного з них; визначено основні моделі адвокатської діяльності в Україні.

Інститут адвокатури в механізмі реалізації права людини і громадянина на правову допомогу в контексті конституційного права був предметом наукової розвідки С.С. Калинюк [4]. Пошукувачем розкрито методологічні засади дослідження інституту адвокатури в процесі реалізації конституційного права на правову допомогу; встановлено роль та місце інституту адвокатури в механізмі захисту прав і свобод людини і громадянина; визначено конституційно-правові засади концепції правової допомоги виходячи зі специфічних рис діяльності інституту адвокатури в Україні; розкрито сутність та зміст конституційного права людини і громадянина на правову допомогу та механізм його реалізації за допомогою інституту адвокатури; окреслено теоретико-прикладні проблеми, пов'язані з реалізацією принципу незалежності адвокатури як основної гарантії її діяльності; визначено основи

відносин адвокатури та держави в процесі надання правової допомоги.

В межах цивільно-правової науки М.В. Кравченко було розглянуто відповідальність адвокатів за порушення зобов'язань за договорами про надання правової допомоги [5]. У роботах представників науки адміністративного права досліджувався адміністративно-правовий аспект адвокатської діяльності [6, 7], в яких здійснено історико-правовий огляд становлення та розвитку адвокатської діяльності; уточнено поняття, завдання та значення адвокатської діяльності як предмета адміністративно-правового регулювання; визначено нормативно-правове забезпечення адвокатської діяльності; з'ясовано принципи здійснення адвокатської діяльності; охарактеризовано адміністративно-правовий статус суб'єктів нормативного забезпечення діяльності адвокатури України; з'ясовано зміст форм і методів забезпечення адвокатської діяльності; окреслено пріоритетні напрями вдосконалення адміністративно-правового забезпечення функціонування адвокатури України тощо.

Адвокатура як суб'єкт запобігання злочинам [8], правові гарантії діяльності адвоката-захисника в кримінальному процесі України [9], здійснення адвокатом захисту у стадії апеляційного перегляду рішень суду першої інстанції [10], функція захисту в кримінальному процесі України [11], діяльність адвоката у кримінальному процесі [12] тощо була предметом дослідження представників кримінального та кримінального процесуального права. Вивченню правового статусу адвоката, дисциплінарної відповідальності адвокатів, організаційних форм діяльності адвокатури, принципів адвокатської діяльності присвячені дисертаційні роботи П.В. Хотенець [13], Т.С. Коваленко [14], А.В. Іванцова [15], М.К. Северина [16].

Однак, якщо аналізувати наукові розробки представників фінансово-правової науки, то питання, пов'язані з оподаткуванням доходів від адвокатської діяльності, містяться в окремих публікаціях практикуючих адвокатів [17, 18], у роз'ясненнях податкових органів. Такий підхід не може повною мірою задовольнити наявну потребу у наявності фахового супроводження з боку податково-правових розробок оподаткування доходів від адвокатської діяльності.

Адвокатська діяльність є специфічним об'єктом податково-правового регулювання. Відповідно Закону України "Про адвокатуру та адвокатську діяльність" адвокат є фізичною особою, що здійснює незалежну професійну діяльність щодо надання правової допомоги клієнту. Формою винагороди адвоката за здійснення правової допомоги клієнту є гонорар [2]. У пп. 14.1.54 та пп. 14.1.55 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України передбачено, що така винагорода є до-

ходом від зайняття незалежною професійною діяльністю [19]. Згідно ст. 22 Податкового кодексу України дохід є об'єктом оподаткування, з наявністю якого податкове законодавство пов'язує виникнення у адвоката податкового обов'язку [19]. Отже, оподаткування доходів адвоката обумовлено результатом адвокатської діяльності.

Для оподаткування доходів від адвокатської діяльності предметом регулювання є суспільні відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів. Природа податкових відносин обумовлена методом їх регулювання – методом владних розпоряджень, який полягає у підпорядкуванні однієї сторони іншій. Однією із сторін є уповноважений державою орган, який наділений владними повноваженнями, і виражає публічний фінансовий інтерес. Другою – є особа, яка повинна виконати припис уповноваженого державного органу. Такими сторонами у податкових відносинах є податкові органи та платники податків [20, с. 43]. У ст. 67 Конституції України передбачено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [21]. З цієї норми слідує, що платник податків, є податкозобов'язаною особою, яка повинна внести до бюджету певну суму коштів у встановлений законом строк. Отже, центральне місце в податкових відносинах належить відносинам щодо справляння податку. Основний зміст цих відносин полягає в обов'язку сплатити особою державі податку – індивідуально-безоплатного платежу. Тому платник податків, насамперед, визначається як зобов'язана сторона податкових правовідносин.

Основним актом у сфері оподаткування є Податковий кодекс України, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [19]. З огляду на законодавчий підхід та враховуючи аналіз інших положень Податкового кодексу України до відносин, пов'язаних із оподаткування доходів від адвокатської діяльності, необхідно віднести: відносини щодо закріплення переліку податків стосовно адвокатської діяльності; відносини щодо встановлення, зміни, скасування податків стосовно адвокатської діяльності; відносини, пов'язані зі сплатою податків в результаті здійснення адвокатської діяльності; відносини щодо закріплення правового статусу адвоката; відносини щодо порядку адміністрування податків стосовно адвокатської діяльності; відносини, що виникають у процесі здійснення податкового контролю стосовно адво-

катської діяльності; відносини щодо регулювання фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства в результаті здійснення адвокатської діяльності; відносини щодо оскарження рішень податкових органів стосовно адвокатської діяльності.

Отже, податкове право впливає на адвокатську діяльність напряду через встановлення відповідних податків, елементів таких податків, обов'язки платників податків, пов'язаних зі сферою адвокатської діяльності. Розуміння того, яку податкову політику держава проводить стосовно адвокатської діяльності, сприяє розумінню зворотного впливу останньої на наповнення державної скарбниці та економічний розвиток країни в цілому.

Висновки. Узагальнюючи викладене, слід констатувати, що адвокатська діяльність є об'єктом податково-правового регулювання. Питанням правового регулювання оподаткування доходів від здійснення адвокатської діяльності увага на рівні фундаментальних податково-правових досліджень не приділялася і розробка цієї проблеми знаходиться на початковій стадії. Відсутність наукових розробок цієї проблематики, недостатне законодавче врегулювання цього питання (проблеми одноманітного розуміння податкового законодавства адвокатами та податковими органами, правового статусу адвоката-платника податків, правового режиму оподаткування доходів від здійснення адвокатської діяльності) та невідзначеність сутності і специфіки правового регулювання оподаткування доходів від здійснення адвокатської діяльності зумовлює нагальну потребу у дослідженні теоретичних та практичних проблем податково-правового регулювання адвокатської діяльності.

Література

1. Сурова К.Ю. Адвокатская деятельность: содержание, виды (теоретико-правовой анализ): дисс. ... канд. юрид. наук: 12.00.11. Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА). М., 2016. 240 с.
2. Про адвокатуру та адвокатську діяльність: Закон України від 5 липня 2012 року № 5076-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17>.
3. Переверза І.М. Загальнотеоретичні підходи до моделювання адвокатської діяльності: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Національний університет «Одеська юридична академія». О., 2016. 21 с.
4. Калинюк С.С. Інститут адвокатури в механізмі реалізації права людини і громадянина на правову допомогу: конституційно-правовий аспект: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.02. Ужгородський національний університет. У., 2015. 15 с.
5. Кравченко М.В. Відповідальність адвокатів за порушення зобов'язань за договорами про надання правової допомоги: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.03. Інститут держави і права ім. В.М. Корецького. К., 2016. 20 с.
6. Меєрович Н.А. Адміністративно-правове регулювання адвокатської діяльності в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харківський національний університет внутрішніх справ. Х., 2014. 19 с.
7. Шкребець Є.Ф. Адвокатура України: адміністративно-правове забезпечення діяльності на сучасному етапі: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Х., Нац. ун-т ім. В.Н. Каразіна., 2016. 18 с.
8. Лотоцький М.В. Адвокатура як суб'єкт запобігання злочинам: автореф. дис. ... 12.00.08. Класич. приват. ун-т. З., 2012. 20 с.
9. Яновська О.Г. Правові гарантії діяльності адвоката-захисника в кримінальному процесі України: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09. Київ. ун-т ім. Тараса Шевченка. К., 1997. 210 с.
10. Острогляд О.В. Здійснення адвокатом захисту у стадії апеляційного перегляду рішень суду першої інстанції: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09. Одес. нац. юрид. акад. О., 2007. 20 с.
11. Маланчук П.М. Функція захисту в кримінальному процесі України: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09. К., 2008. 24 с.
12. Кучевський П.В. Діяльність адвоката у кримінальному процесі: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09. Нац. акад. внутр. справ. К., 2011. 16 с.
13. Хотенець П.В. Правовий статус адвоката в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.10. Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого. Х., 2001. 206 с.
14. Коваленко Т.С. Дисциплінарна відповідальність адвокатів: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.10. Акад. адвокатури України. К., 2010. 20 с.
15. Іванцова А.В. Організаційні форми діяльності адвокатури: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.10. Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. Х., 2010. 20 с.
16. Северин М.К. Принципи адвокатської діяльності: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.10. Акад. адвокатури України. К., 2015. 18 с.
17. Скребець О., Козіна В. Оподаткування доходів адвокатів – «індивідуалів», одержаних у 2014 році // Вісник Національної асоціації адвокатів України. 2015. № 1–2(10). С. 12–19.
18. Козіна В. Щодо оподаткування доходів від здійснення адвокатської діяльності: старі-нові проблеми та шляхи їх вирішення // Вісник Національної асоціації адвокатів України. 2015. № 1–2(10). С. 7–11.
19. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
20. Оніщик Ю.В. Правовий статус організації – платника податків: Монографія. Київ: Вид-во «Криниця-2007», 2012. 202 с.
21. Конституція України від 28 червня 1996 року // Відомості Верховної Ради України. 1996. № 30. Ст. 141.

Анотація

Садовська І. О. Адвокатська діяльність як категорія наукового пізнання та об'єкта податково-правового регулювання. – Стаття.

Стаття присвячена дослідженню адвокатської діяльності як категорії наукового пізнання та об'єкта податково-правового регулювання. Розглянуто наукові дослідження представників різних юридичних напрямів, об'єктом яких була адвокатська діяльність. Аргументовано, що адвокатська діяльність є специфічним об'єктом податково-правового регулювання. Виділено відносини, пов'язані із оподаткування доходів від здійснення адвокатської діяльності. Наголошено, що

податкове право впливає на адвокатську діяльність на-пряму через встановлення відповідних податків, елементів таких податків, обов'язки платників податків, пов'язаних зі сферою адвокатської діяльності. Зазначено, що питанням правового регулювання оподаткування доходів від здійснення адвокатської діяльності увага на рівні фундаментальних податково-правових досліджень не приділялася і розробка цієї проблеми знаходиться на початковій стадії.

Ключові слова: оподаткування, адвокатська діяльність, податково-правове регулювання, податкові правовідносини, податкове право.

Анотація

Садовская И. А. Адвокатская деятельность как категория научного познания и объекта налогового правового регулирования. – Статья.

Статья посвящена исследованию адвокатской деятельности как категории научного познания и объекта налогового правового регулирования. Рассмотрены научные исследования представителей различных юридических направлений, объектом которых была адвокатская деятельность. Аргументировано, что адвокатская деятельность является специфическим объектом налогового правового регулирования. Выделены отношения, связанные с налогообложением доходов от осуществления адвокатской деятельности. Отмечено, что налоговое право воздействует на адвокатскую деятельность напрямую через установление соответствующих налогов, элементов таких налогов, обязанности налогоплательщиков, связанных со сферой адвокат-

ской деятельности. Отмечено, что вопросам правового регулирования налогообложения доходов от осуществления адвокатской деятельности внимание на уровне фундаментальных налогово-правовых исследований не уделялось и разработка этой проблемы находится на начальной стадии.

Ключевые слова: налогообложение, адвокатская деятельность, налогово-правовое регулирование, налоговые правоотношения, налоговое право.

Summary

Sadovska I. O. Advocacy as a category of scientific knowledge and the object of tax and legal regulation. – Article.

The article is devoted to the research of the lawyer activity as a category of scientific knowledge and the object of tax regulation. The scientific researches of representatives of different legal fields, the object of which was a lawyer, are considered. It is argued that advocacy is a specific subject of tax regulation. The relations with taxation of the income from the activity of a lawyer are distinguished. It is emphasized that tax law influences a lawyer's activity directly by establishing the relevant taxes, the elements of such taxes, the duty of taxpayers related to the sphere of advocacy. It was noted that the issue of legal regulation of taxation of income from the practice of advocacy was not paid attention at the level of basic tax and legal research and the development of this problem is at an early stage.

Key words: taxation, advocacy, tax regulation, tax relations, tax law.