

---

Фоміна Тетяна. Проблеми формування доходів та витрат приватних виконавців, як суб'єктів незалежної професійної діяльності. *Економічний дискурс*. 2019. Випуск 4. С. 68-78.  
DOI: <https://doi.org/10.36742/2410-0919-2019-4-7>

---

УДК 657  
JEL Classification M49

**Фоміна Тетяна**

канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна  
E-mail: [tetynafomina@ukr.net](mailto:tetynafomina@ukr.net)

## ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ПРИВАТНИХ ВИКОНАВЦІВ, ЯК СУБ'ЄКТІВ НЕЗАЛЕЖНОЇ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### **Анотація**

**Вступ.** Необхідність створення інституту приватних виконавців виникла у зв'язку із проблемою виконання судових рішень. Діяльність державних виконавців чітко регламентована, має досвід та напрацювання. Приватний виконавець уповноважений державою на здійснення діяльності з примусового виконання рішень, але, з економічної точки зору, він є самозайнятою особою, а значить фінансово зацікавлений у результатах своєї роботи. Саме економічний аспект діяльності приватних виконавців є недостатньо досліджений на сьогоднішній день.

**Методи.** Дослідження базується на використанні історико-порівняльного методу у частині визначення передумов створення інституту приватних виконавців в Україні та світі. Під час встановлення загальних властивостей в оподаткуванні діяльності приватних виконавців було використано метод узагальнення. Доведення ефективності роботи та доцільності запровадження «приватного» елемента у частині виконання судових рішень здійснювалось за допомогою методу аналізу. При визначенні бази оподаткування результатів діяльності приватних виконавців було застосовано метод групування.

**Результати.** Визначено організаційно-правові аспекти діяльності приватних виконавців. Представлено економічні переваги і недоліки запровадження інституту приватних виконавців. Окреслено порядок визнання доходів та формування витрат приватних виконавців. Доведено неприпустимість отождолення понять «витрати виконавчого провадження» та «витрати приватного виконавця». Обґрунтовано необхідність обліку і контролю результатів діяльності приватних виконавців.

**Перспективи.** Перспективи подальших досліджень полягатимуть у розробці рекомендацій щодо бухгалтерського обліку сум на депозитних рахунках; рахунках, призначених для зарахування коштів виконавчого провадження; рахунках, призначених для зарахування основної та додаткової винагороди приватних виконавців; розрахунків з оплати праці найманих працівників; розрахунків з бюджетом за податками, зборами, іншими обов'язковими платежами; доходів і витрат приватного виконавця тощо.

**Ключові слова:** виконавче провадження, суб'єкти професійної незалежної діяльності, приватний виконавець, винагорода приватного виконавця, витрати виконавчого провадження, витрати приватного виконавця, доходи приватного виконавця.

### **Вступ.**

В Україні існує проблема, пов'язана із виконанням судових рішень. Це тягне за собою негативні наслідки як для звичайних громадян, так і для суб'єктів господарювання. Виконання судового рішення є завершальною стадією судового провадження і, якщо рішення суду не виконуються, весь процес фактично втрачає сенс. Одним із напрямків вирішення цієї проблеми є впровадження інституту приватних виконавців, який успішно функціонує у понад 60 країнах світу.

Термін «приватний виконавець» є досить умовним. Виконавець отримує повноваження від імені держави та працює в рамках встановлених законом процедур. Держава здійснює допуск до

професії та контроль за діяльністю виконавця. Систему оплати також визначає держава. «Приватний» елемент діяльності виконавця виражений лише у способі фінансування та окремих елементах організації професії [1]. Отже, державний виконавець є державним службовцем, а приватний – суб'єктом незалежної професійної діяльності, особою, уповноваженою державою на здійснення діяльності з примусового виконання рішень, визначених законом та у законодавчо встановлений спосіб і порядок.

Виходячи з того, що професія приватного виконавця є доволі перспективною та має майбутнє, цілком правомірним буде питання розробки методики обліку його доходів і витрат, а також оподаткування його діяльності. На жаль, сьогодні відсутні практичні рекомендації щодо обліку доходів, витрат та результатів діяльності приватних виконавців. Дана проблема підсилюється ще й тим, що приватний виконавець може одночасно мати не одне, а декілька виконавчих проваджень, відпрацювання яких формує певний обсяг витрат, рух грошових потоків на рахунках та, в кінцевому результаті, винагороду суб'єкта незалежної професійної діяльності. Також, приватний виконавець має право приймати на роботу помічників (до 4 осіб), а значить постане питання обліку розрахунків з ними та виконання обов'язків податкового агента.

#### **Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Проблемам діяльності приватних виконавців, у тому числі порядку оподаткування результатів їх діяльності, присвячено незначна кількість публікацій. Характеристика статусу та оцінка значення діяльності приватних виконавців на шляху до вдосконалення процедур примусового виконання судових рішень висвітлена у роботах В. Боєру [3], І. Лимарь [10]. Організаційним засадам діяльності приватних виконавців, а також проблемам, з якими на практиці вони стикаються, присвячено роботи П. Каменських [9], А. Авторгова [1]. Оцінка діяльності роботи приватних виконавців у частині ефективності виконання ними судових рішень висвітлена у роботах П. Петренко [11] та І. Багнюк [2]. На економічному аспекті діяльності приватних виконавців, як суб'єктів незалежної професійної діяльності, наголошували у своїх роботах А. Градов [5] та А. Телявський [15]. М. Томаш та М. Жимолостнова присвятили свою роботу проблемам визначення доходів і витрат приватних виконавців як суб'єктів незалежної професійної діяльності [16]. Критичну оцінку існуючого порядку оподаткування приватних виконавців та пропозицію щодо запровадження спеціального режиму висвітлено у роботі діючого приватного виконавця А. Телявського [15]. Проте, поза увагою залишаються прикладні аспекти діяльності приватних виконавців, не розкритими є питання організації обліку і побудови контролю їх діяльності, як суб'єктів незалежної професійної діяльності, що є платниками податків.

#### **Мета.**

Метою даної статті є висвітлення основних вимог щодо обліку показників, порядку та правил оподаткування результатів діяльності приватних виконавців, як суб'єктів незалежної професійної діяльності, які зобов'язані сплачувати податки, збори, обов'язкові платежі та подавати податкову звітність.

#### **Методологія дослідження.**

Дослідження базується на використанні історико-порівняльного методу у частині дослідження організаційно-правових засад діяльності державних та приватних виконавців, а також при визначенні передумов створення інституту приватних виконавців в Україні та світі. Під час встановлення загальних властивостей в оподаткуванні діяльності самозайнятих осіб, у тому числі приватних виконавців, було використано метод узагальнення. Підтвердження ефективності роботи та доцільності запровадження «приватного» елемента у частині виконання судових рішень здійснювалось за допомогою методу аналізу. При визначенні бази оподаткування результатів діяльності приватних виконавців було застосовано метод групування.

### Результати.

Проаналізувавши практику іноземних держав (Франції, Нідерландів, Люксембургу, Болгарії, Польщі, Литви, Казахстану та ін.) щодо питань виконання рішень суду, Міністерство юстиції України визнало за доцільне введення в Україні змішаної моделі виконання судових рішень. Вона полягає в об'єднанні зусиль приватних осіб, які законодавчо уповноважені на виконання судових рішень та зацікавлені у якнайшвидшому їх виконанні задля отримання винагороди, та зусиль державних виконавців.

Нормами Закону України «Про виконавче провадження» визначено їх правовий статус, врегульована процедура набуття та зупинення права на здійснення відповідної діяльності, визначено особливості фінансового забезпечення тощо [6].

Правовою основою діяльності приватних виконавців є Конституція України, Закон України «Про органи та осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень і рішень інших органів»; міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України; інші закони, нормативно-правові акти, прийняті на їх виконання [7].

На відміну від державних, закон висуває суворі вимоги до кандидатів у приватні виконавці. Приватним виконавцем може бути громадянин України, який досяг 25 років, має вищу юридичну освіту не нижче другого рівня, володіє державною мовою, має стаж роботи у галузі права після отримання відповідного диплома не менше двох років та склав кваліфікаційний іспит [7]. Це пояснює те, що працюють у цій сфері здебільшого ті, хто мав досвід роботи у державній виконавчій службі. 73% сучасних приватних виконавців у минулому – державні [9]. Поряд з цим, приватні виконавці обмежені у колі примусового виконання ряду рішень, передбачених п. 2 ст. 5 Закону України «Про виконавче провадження» [6].

Наразі, не дивлячись на певні законодавчі прогалини у регулюванні діяльності приватних виконавців (відсутність законодавчо закріпленого переліку прав і обов'язків стягувача і боржника; обмежене коло рішень, які приватний виконавець може брати до свого провадження; питання щодо автоматизованої системи виконавчого провадження тощо), кількість бажаючих скласти кваліфікаційний іспит щороку зростає, а станом на березень 2019 року в Україні працювало 159 таких фахівців, найбільше – в Києві (понад третину) та на заході країни. Станом на серпень 2019 року професія налічувала 185 «діючих» приватних виконавців [9]. Інформація про приватних виконавців міститься у Єдиному реєстрі приватних виконавців України, де є відомості про всіх приватних виконавців, які здійснюють свою діяльність.

У листопаді 2017 року приватні виконавці об'єдналися в асоціацію та створили дисциплінарний і кваліфікаційний органи. Асоціація приватних виконавців є некомерційною професійною організацією, що об'єднує всіх приватних виконавців України та утворюється з метою забезпечення реалізації завдань самоврядування приватних виконавців і станом на січень 2020 року об'єднує 217 осіб.

Позитивні результати роботи приватних виконавців не примусили себе чекати. Рівень виконання судових рішень в Україні завдяки впровадженню мотивації державних виконавців та запуску інституту приватних виконавців зріс утричі – з 5-6% до 18%. У I півріччі 2019 року на виконанні у приватних виконавців перебувало 58 453 виконавчих документи на суму 33,1 млрд. грн. За цей час їм вдалося виконати 3 416 виконавчих документів на суму 1,1 млрд. грн. [11].

Оскільки за офісом кожного приватного виконавця стоїть насамперед рентабельність, то вони фінансово зацікавлені в якісному виконанні роботи. Якщо заробітна плата державного виконавця складається з посадового окладу, премії, доплати за ранг і надбавки за вислугу років, то винагорода приватного виконавця має привабливіший вигляд. І саме тут, після здійснення всіх організаційних заходів, передбачених законодавством, коли претендент вже внесений у Єдиний реєстр приватних виконавців виникає необхідність в організації обліку та контролю діяльності.

Згідно пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України «самозайнята особа – платник податку, який є фізичною особою-підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за

умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності. Незалежна професійна діяльність – участь фізичної особи у науковій, літературній діяльності ... приватних нотаріусів, приватних виконавців, адвокатів, арбітражних керуючих ... іншій подібній діяльності за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою-підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб» [12].

Таким чином, відповідно до п. 178.1 – 178.3 ст. 178 Податкового кодексу України, особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік у контролюючих органах за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати довідку про взяття на облік. Порядок взяття на облік фізичної особи, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, та отримання довідки врегульовано п. 65.1 ст. 65 Податкового кодексу України. Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються податком на доходи фізичних осіб за ставкою 18 відсотків.

Відповідно до пп. 1.1 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України, платниками військового збору є особи, визначені п. 162.1 ст. 162, а саме – фізична особа-резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні [12]. Станом на лютий 2020 року ставка військового збору становить 1,5 відсотки від бази оподаткування.

Особи, які провадять незалежну професійну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності є платниками єдиного соціального внеску відповідно до п. 5 ст. 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [8]. Станом на лютий 2020 року базова ставка такого внеску становить 22 відсотки від бази оподаткування.

Отже, виходячи з викладеного, приватний виконавець, як особа, що здійснює незалежну професійну діяльність, є платником податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Він зобов'язаний самостійно визначати та сплачувати ці податки та збори.

Згідно із п. 178.3 ст. 178 Податкового кодексу України оподатковуваним доходом для цілей оподаткування податком на доходи фізичних осіб вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності. У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

Базою нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування згідно п. 2 п. 1 ст. 7 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» є сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому, сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць [8]. На початок 2020 року розмір мінімального страхового внеску становить 1039,06 грн.

Таким чином, при визначенні бази нарахування для податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування необхідно керуватися нормами ст. 178 Податкового кодексу України, яка визначає особливості оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність у якості приватного виконавця.

П. 178.6. ст. 178 Податкового кодексу України зобов'язує фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, у тому числі у якості приватних виконавців, вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Форма та порядок ведення такого обліку передбачено Наказом Міністерства доходів і зборів України [13]. Зокрема, він передбачає ведення Книги обліку доходів і витрат, у якій за підсумком робочого дня, протягом якого отримано дохід, на підставі первинних документів здійснюються записи про отримані доходи та документально підтверджені витрати. При цьому зазначається, що документами, які підтверджують витрати, можуть бути, зокрема, платіжне

доручення, прибутковий касовий ордер, квитанція, фіскальний чек, акт закупки (виконаних робіт, наданих послуг) та інші первинні документи, що засвідчують факт оплати товарів, робіт, послуг. Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в податковій декларації.

Оскільки базою для нарахування зазначених вище податків і зборів є чистий дохід, що визначається різницею між отриманим доходом і документально підтвердженими витратами, постає питання щодо переліку, витрат, які приватний виконавець може включити для обчислення бази оподаткування. Податковим кодексом України не передбачено чіткого переліку витрат приватних виконавців. На нашу думку, в даному випадку, необхідно чітко розмежувати поняття «витрати виконавчого провадження» та «витрати приватного виконавця», як суб'єкта незалежної професійної діяльності, адже це різні поняття.

Враховуючи те, що діяльність приватних виконавців регулюється Законом України «Про виконавче провадження», при формуванні витрат виконавчого провадження, які здійснює приватний виконавець, варто керуватись вимогами ст. 42 даного нормативного документу. У п. 2 ст. 42 Закону України «Про виконавче провадження» зазначено, що витрати органів державної виконавчої служби та приватного виконавця, пов'язані з організацією та проведенням виконавчих дій щодо забезпечення примусового виконання рішень, є витратами виконавчого провадження [6]. Розмір та види витрат виконавчого провадження затверджені наказом Міністерством юстиції України «Про встановлення Видів та розмірів витрат виконавчого провадження» [4]. У частині здійснення виконавчих дій приватним виконавцем до таких витрат відносяться:

- виготовлення документів виконавчого провадження: папір; копіювання, друк документів; канцтовари;
- пересилання документів виконавчого провадження: конверти; знаки поштової оплати (марки); послуги маркувальної машини; послуги поштового зв'язку;
- послуги осіб, залучених до проведення виконавчих дій: експертів; зберігачів; перекладачів; суб'єктів оціночної діяльності – суб'єктів господарювання; суб'єктів господарювання та інших осіб, залучених у встановленому законом порядку до проведення виконавчих дій;
- послуги поштового переказу стягувачу стягнених аліментних сум;
- проведення розшуку боржника, його майна;
- послуги перевезення, зберігання арештованого майна, у тому числі транспортування і зберігання транспортного засобу на спеціальному майданчику чи стоянці;
- банківські послуги при операціях з іноземною валютою;
- сплата судового збору;
- плата за користування Єдиним державним реєстром виконавчих проваджень та плата за користування автоматизованою системою виконавчого провадження;
- інші витрати виконавчого провадження, здійснені під час проведення виконавчих дій.

Витрати виконавчого провадження приватних виконавців здійснюються за рахунок авансового внеску стягувача, стягнутих з боржника коштів на витрати виконавчого провадження – це передбачено ч. 2 п. 3 ст. 42 Закону України «Про виконавче провадження». Проте, рішенням від 15.05.2019 №2-р(II)/2019 Конституційний Суд визнав неконституційним положення ч.2 ст.26 Закону України «Про виконавче провадження», яким передбачалася обов'язкова сплата стягувачами авансового внеску у розмірі 2% суми (але не більш як 10 розмірів мінімальної зарплати), що підлягала стягненню. Безсумнівно, рішення є знаковим, оскільки питання доцільності сплати авансового внеску є справді дискусійним. Починаючи з 15.05.2019 р. стягувачі у виконавчих провадженнях мають повне право відмовитися від сплати авансового внеску [5]. З цього випливає, що, якщо діяльність державних виконавців фінансується за рахунок держбюджету, то робота приватних виконавців наразі залежить виключно від наявності власних коштів, оскільки вони провадять незалежну професійну діяльність.

Таким чином, у зв'язку з визнанням неконституційним положення про обов'язковість сплати

авансового внеску, з метою забезпечення себе від можливих ризиків, приватним виконавцям рекомендується укласти угоди зі стягувачами про додаткове авансування виконавчого провадження, яке покривало б базові витрати на відправлення кореспонденції, сплату державних мит та зборів тощо. Саме укладання таких угод зможе забезпечити повноцінну діяльність приватних виконавців та мінімізувати для стягувача ймовірність відмови у відкритті виконавчих проваджень [5].

У випадку, якщо приватний виконавець та стягувач уклали угоду про додаткове авансування виконавчого провадження, кошти, які зберігаються на авансовому рахунку, не є власними коштами приватного виконавця, оскільки, після проведення всіх виконавчих дій, вони будуть повернуті стягувачу. Тому витрати, оплата вартості яких здійснювалася з авансового рахунку, не включаються до складу витрат при формуванні бази оподаткування податками і зборами. Такі витрати компенсуються шляхом перерахування коштів з депозитного рахунку приватного виконавця. Поряд з цим, якщо приватний виконавець і стягувач не уклали угоду про додаткове авансування виконавчого провадження, він здійснює витрати виконавчого провадження за рахунок власних коштів з подальшою їх компенсацією боржником.

Отже, на нашу думку, у будь-якому випадку (чи то за рахунок авансового внеску, чи то за власні кошти), понесені приватним виконавцем витрати, які визначені законодавством «витратами виконавчого провадження» та компенсуються боржником не включаються до складу «витрат приватного виконавця» для цілей визначення чистого доходу як бази оподаткування податками і зборами.

Але очевидно, що витрати приватного виконавця складаються не лише із чітко регламентованих Міністерством юстиції України витрат виконавчого провадження. Тому цілком логічним, об'єктивним та необхідним для провадження такого виду незалежної професійної діяльності, буде включення до складу витрат, що зменшують дохід приватного виконавця для цілей оподаткування, витрат на:

- на сплату членських внесків до Асоціації приватних виконавців;
- сплату абонентської плати за користування автоматизованою системою виконавчого провадження;
- оплату праці найманих працівників та сплату єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за них;
- розрахунково-касове обслуговування;
- на оренду офісу, охорону, телефон, інтернет і т.д.

На практиці може виникати потреба в додаткових витратах.

Державна податкова служба зазначає, що основним критерієм для обґрунтування витрат, що зменшують дохід для визначення об'єкта оподаткування, є їх належність і необхідність для провадження незалежної професійної діяльності. Кожен конкретний випадок потребує аналізу документів, які дозволяють ідентифікувати предмет звернення. При цьому, оцінку правомірності дій платника можна дати лише під час проведення податкової перевірки. Таким чином, обов'язок обґрунтування належності та необхідності витрат покладений на приватного виконавця. Це логічно, оскільки саме він здійснює зазначені витрати. Разом з тим категорії «належність» і «необхідність» є оціночними поняттями та враховують фактор суб'єктивності. Саме до компетенції приватного виконавця належить прийняття рішень про здійснення тих чи інших витрат. Податківець не є особою, уповноваженою визначати належність і необхідність витрат виконавчого провадження та втручатися в його здійснення [15].

Перераховані вище витрати – це ті, які є необхідними для фактичного існування приватного виконавця, як суб'єкта незалежної професійної діяльності та платника податку. Звичайно, що такі витрати відсутні у законодавчо затвердженому переліку витрат виконавчого провадження, не можуть стягуватися з боржника, проте повинні враховуватись у складі витрат при визначенні об'єкта оподаткування податком на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Як витрати приватного виконавця, так і

витрати виконавчого провадження повинні обов'язково підтверджуватись документально, як того вимагає п. 178.3 ст. 178 Податкового кодексу України і п. 7 розділу II затвердженого Міністерством юстиції України Виду та розмірів витрат виконавчого провадження.

Стосовно доходів приватного виконавця, як фізичної особи, що провадить незалежну професійну діяльність, то чіткий їх перелік у Податковому кодексі України відсутній. Лише у пп. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 зазначається, що дохід з джерелом їх походження з України – будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України у вигляді ... доходів від зайняття підприємницькою та незалежною професійною діяльністю [12]. Тут буде доцільним застосування п. 5.3. ст. 5 Податкового кодексу України стосовно співвідношення податкового законодавства з іншими законодавчими актами, а саме «інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами».

Особливості діяльності приватних виконавців та вимоги ст. 44 Закону України «Про виконавче провадження» вимагають відкриття в установах банку рахунків, у тому числі за потреби в іноземній валюті, для:

- обліку депозитних сум і зарахування стягнутих з боржників коштів у національній та іноземній валютах та їх виплати стягувачам;
- зарахування коштів виконавчого провадження;
- зарахування винагороди.

При цьому, у ст. 44 згаданого закону, кошти, стягнуті з боржників та кошти виконавчого провадження не є доходами приватного виконавця. Отже, згідно Закону України «Про виконавче провадження» доходом приватного виконавця є лише сума винагороди. Оскільки в Податковому кодексі України чітко не прописано склад доходів приватного виконавця, то керуючись нормами п. 5.3. ст. 5 Податкового кодексу України, доходом приватного виконавця для цілей оподаткування буде сума отриманої ним винагороди.

Механізм виплати основної винагороди приватного виконавця регулюється п. 19 «Порядку виплати винагород державним виконавцям та їх розмір і розмір основної винагороди приватного виконавця» [14]. При цьому, основна винагорода приватного виконавця залежно від виконавчих дій, що підлягають вчиненню у виконавчому провадженні, встановлюється у вигляді: фіксованої суми – у разі виконання рішення немайнового характеру; відсотка суми, що підлягає стягненню, або вартості майна, що підлягає передачі за виконавчим документом [7].

Приватний виконавець, який забезпечив повне або часткове виконання виконавчого документа майнового характеру в порядку, встановленому Законом України «Про виконавче провадження», одержує основну винагороду у розмірі 10 відсотків стягнутої ним суми або вартості майна, що підлягає передачі за виконавчим документом.

За виконавчими документами про стягнення аліментів, за наявності заборгованості із сплати аліментів, сукупний розмір якої перевищує суму відповідних платежів за дванадцять місяців, приватний виконавець нараховує основну винагороду в розмірі 10 відсотків суми заборгованості із сплати аліментів у порядку, встановленому Законом України «Про органи та осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень і рішень інших органів».

Приватний виконавець, який забезпечив у порядку, встановленому Законом України «Про виконавче провадження», фактичне виконання в повному обсязі виконавчого документа немайнового характеру, за яким боржником є фізична особа, одержує основну винагороду в розмірі чотирьох розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого на 1 січня календарного року, та за виконавчим документом немайнового характеру, за яким боржником є юридична особа, – в розмірі вісьмох розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого на 1 січня календарного року [14].

Основна винагорода приватного виконавця, що встановлюється у відсотках, стягується з боржника разом із сумою, що підлягає стягненню за виконавчим документом (крім виконавчих

документів про стягнення аліментів). Якщо таку суму стягнуто частково, сума основної винагороди приватного виконавця, визначена як відсоток суми стягнення, виплачується пропорційно до фактично стягнутої суми (крім виконавчих документів про стягнення аліментів). Основна винагорода, що встановлюється у вигляді фіксованої суми, стягується після повного виконання рішення.

Слід додати, що, крім основної винагороди, шляхом укладання угоди між приватним виконавцем та стягувачем може бути передбачена додаткова винагорода приватного виконавця. За погодженням із стягувачем додаткова винагорода приватного виконавця може бути сплачена протягом усього строку здійснення виконавчого провадження повністю або частково [7]. Для цілей оподаткування, розмір додаткової винагороди також включається до складу доходів приватного виконавця.

З нашої точки зору, проблемою, яка постає перед приватним виконавцем, є облік доходів, витрат та результатів діяльності. Адже, очевидним є той факт, що ведення Книги обліку доходів і витрат має на меті лише «податковий аспект» і не сприяє якісному та оперативному обліку та внутрішньому контролю за поточними показниками діяльності приватного виконавця. Чітких інструкцій з цього приводу не існує. Проте, використовуючи діючий План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцію про його застосування, є цілком можливим розробити адаптовану систему обліку діяльності осіб, що займаються незалежною професійною діяльністю, у тому числі приватних виконавців.

### Висновки і перспективи.

Визначено організаційно-правові аспекти діяльності приватних виконавців, як суб'єктів незалежної професійної діяльності. Представлено економічні переваги і недоліки запровадження інституту приватних виконавців як на рівні держави, так і на рівні окремого суб'єкта професійної незалежної діяльності. Окреслено порядок визнання доходів приватних виконавців та формування їх витрат. Доведено неприпустимість ототожнення понять «витрати виконавчого провадження» та «витрати приватного виконавця». Узагальнено порядок формування чистого доходу приватного виконавця для цілей оподаткування. Доведено необхідність ведення обліку і здійснення контролю результатів діяльності приватних виконавців.

Перспективи подальших досліджень за даною тематикою полягатимуть у розробці рекомендацій щодо бухгалтерського обліку: сум на депозитних рахунках; рахунках, призначених для зарахування коштів виконавчого провадження; рахунках, призначених для зарахування основної та додаткової винагороди приватних виконавців; розрахунків з оплати праці найманих працівників; розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (як за себе, так і за найманих осіб); доходів і витрат приватного виконавця тощо. На нашу думку, саме адекватна та раціональна система обліку фінансових потоків, зобов'язань та результатів діяльності забезпечить приватного виконавця від плутанини та помилок у формуванні об'єктів оподаткування.

### Список використаних джерел

1. Авторгов А. Як приватному виконавцю знайти клієнтів. Юрліга. Право знати. 2019. URL : [https://jurliga.ligazakon.net/experts/27/920\\_yak-privatnomu-vikonavtsyu-znayti-klinty](https://jurliga.ligazakon.net/experts/27/920_yak-privatnomu-vikonavtsyu-znayti-klinty) (дата звернення 04.09.2019).
2. Багнюк І. Нова кров: результати діяльності приватних виконавців. *Юридична газета online*. 2019. № 4–5. С. 658–659. URL : <http://yur-gazeta.com/publications/practice/insh/nova-krov-rezultati-diyalnosti-privatnih-vikonavciv.html> (дата звернення 04.09.2019).
3. Багнюк І. Як скасування авансового внеску може позначитися на роботі приватних виконавців? *Закон. Бізнес*. 2019. №22 (1424). URL : <https://zib.com.ua/ua/137984-yak-skasuvannya-avansovogo-vnesku-mozhe-poznachitisa-na-rob.html> (дата звернення 04.09.2019).
4. Боєру В. Приватне виконання: ціна і цінність. *Юридична газета online*. 2019. URL : <http://yur-gazeta.com/publications/practice/insh/privatne-vikonannya-cina-i-cinnist.html> (дата звернення 30.08.2019).



5. Наказ міністерства юстиції України «Види та розмір витрат виконавчого провадження». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1300-16> (дата звернення 30.08.2019).
6. Закон України «Про виконавче провадження». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1404-19/conv/page6>. (дата звернення 30.08.2019).
7. Закон України «Про органи та осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень і рішень інших органів». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1403-19>. (дата звернення 30.08.2019).
8. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>. (дата звернення 30.08.2019).
9. Каменських П. Приватні виконавці не проти довести свою чисельність до півтисячі й обзавестися власною поліцією. *Закон. Бізнес.* 2019. №9 (1411). URL : <https://zib.com.ua/ua/136730-privatni-vikonavci-ne-proti-dovesti-svoyu-chiselnist-do-pivt.html> (дата звернення 04.09.2019).
10. Лимарь І. Реформа системи виконання судових рішень: передумови та перспективи розвитку. *Проблеми законності: збірник наукових праць.* 2018. С. 90-98. URL : <http://plaw.nlu.edu.ua/article/view/143333/148853> (дата звернення 04.09.2019).
11. Петренко П. Рівень виконання судових рішень в Україні за рік зріс утричі. Українське радіо. URL : <http://www.nrcu.gov.ua/news.html?newsID=65874> (дата звернення 04.09.2019)
12. Податковий кодекс України. URL: [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua). (дата звернення 04.09.2019).
13. Наказ Міністерства доходів і зборів України «Порядок ведення Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи - підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1686-13#n15>. (дата звернення 04.09.2019).
14. Постанова Кабінету міністрів України «Порядок виплати винагород державним виконавцям та їх розміри і розмір основної винагороди приватного виконавця». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/643-2016-%D0%BF>. (дата звернення 04.09.2019).
15. Телявський А. Інститут приватних виконавців опинився під загрозою. *Закон. Бізнес.* 2019. №48 (1450). URL : <https://zib.com.ua/ua/140353-institut-privatnih-vikonavciv-opinivnya-pid-zagrozoyu-cherez.html> (дата звернення 04.09.2019).
16. Томаш М. Жимолостнова М. Приватні виконавці: що з доходами? *Юридична газета online.* 2018. № 17 (619). URL : <https://jur-gazeta.com/publications/practice/podatkova-praktika/privatni-vikonavci-shcho-z-dohodami.html>. (дата звернення 04.09.2019).

Статтю отримано: 12.09.2019 / Рецензування 24.10.2019 / Прийнято до друку: 20.12.2019

**Tetyana Fomina**

Ph.D. (in Economics), Associate Professor, Associate Professor  
Department of Audit and Taxation  
Central Ukrainian National Technical University  
Kropyvnytskyi, Ukraine  
E-mail: [tetyanafomina@ukr.net](mailto:tetyanafomina@ukr.net)

## PROBLEMS OF FORMATION OF INCOME AND EXPENSES OF PRIVATE CONTRACTORS AS SUBJECTS OF INDEPENDENT PROFESSIONAL ACTIVITY

### **Abstract**

**Introduction.** The need to set up a private enforcement institute arose from the problem of enforcement of court decisions. The activities of state executors are clearly regulated, have experience and achievements. A private contractor is authorized by the state to carry out enforcement activities, but from an economic point of view, he is a self-employed person, which means that he is financially interested in the results of his work. The economic aspect of private contractor activity is not well understood to date.

**Methods.** The study is based on the use of the historical and comparative method in determining the prerequisites for establishing an institute of private performers in Ukraine and in the world. A generalization method was used to determine general properties in the taxation of private contractors. The efficiency of the work and the feasibility of introducing a "private" element in the enforcement of court decisions was proved by the method of analysis. The method of grouping was used to

determine the taxation base for the performance of private contractors.

**Results.** The organizational and legal aspects of the activity of private contractors have been determined. The economic advantages and disadvantages of introducing the Institute of Private Performers are presented. The procedure for recognition of income and formation of costs of private contractors is outlined. It is proved inadmissible to identify the concepts of "costs of enforcement proceedings" and "costs of private executors". The necessity of accounting and control of results of activity of private contractors is substantiated.

**Discussion.** Prospects for further researches will be to develop recommendations for accounting for deposit accounts; accounts intended to be credited to enforcement proceedings; accounts intended to account for the principal and additional remuneration of private contractors; payroll calculations; payments with budget for taxes, fees, other required payments private artist revenue and expenses, etc.

**Keywords:** enforcement proceedings, self-employed entities, private contractor, remuneration of private contractor, costs of enforcement proceedings, costs of private contractor, income of private contractor.

### References

1. Avtorhov, A. (2019). Yak pryvatnomu vykonavtsiu znaity klientiv. Yurliha. Pravo znaty. *jurliqa.ligazakon.net*. Retrieved from [https://jurliqa.ligazakon.net/experts/27/920\\_yak-privatnomu-vikonavtsyu-znavti-klyntv](https://jurliqa.ligazakon.net/experts/27/920_yak-privatnomu-vikonavtsyu-znavti-klyntv).
2. Bahniuk, I. (2019). Nova krov: rezultaty diialnosti pryvatnykh vykonavtsiv [New blood: results of private performers]. *Yurydychna hazeta online* [Law newspaper online], 4-5, 658-659. *yur-gazeta.com*. Retrieved from <http://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/nova-krov-rezultati-diyalnosti-privatnih-vikonavciiv.html>.
3. Bahniuk, I. (2019). Yak skasuvannya avansovoho vnesku mozhe poznachytysia na roboti pryvatnykh vykonavtsiv? [How can the cancellation of the down payment affect the work of private contractors?]. *Zakon. Biznes* [Law. Business], 22 (1424). *zib.com.ua*. Retrieved from <https://zib.com.ua/ua/137984-yak-skasuvannya-avansovoho-vnesku-mozhe-poznachytysia-na-rob.html>.
4. Boieru, V. (2019). Pryvatne vykonannya: tsina i tsinnist [Private performance: Price and value]. *Yurydychna hazeta online* [Law newspaper online]. *yur-gazeta.com*. Retrieved from <http://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/privatne-vikonannya-cina-i-cinnist.html>.
5. Nakaz ministerstva yustytisii Ukrainy «Vydy ta rozmir vytrat vykonavchoho provadzhennia». (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1300-16>.
6. Zakon Ukrainy «Pro vykonavche provadzhennia». (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1404-19/conv/page6>.
7. Zakon Ukrainy «Pro orhany ta osib, yaki zdiisniuiut prymusove vykonannya sudovykh rishen i rishen inshykh orhaniv». (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1403-19>.
8. Zakon Ukrainy «Pro zbir ta oblik yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannya». (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
9. Kamenskykh, P. (2019). Pryvatni vykonavtsi ne proty dovesty svoiu chyselnist do pivtysiachi y obzavestysia vlasnoi politsiiei [Private performers do not mind to increase their numbers to half a thousand and get their own police]. *Zakon. Biznes* [Law. Business], 9 (1411). *zib.com.ua*. Retrieved from <https://zib.com.ua/ua/136730-privatni-vikonavci-ne-proti-dovesti-svoiu-chyselnist-do-pivt.html>.
10. Lymar, I. (2018). Reforma systemy vykonannya sudovykh rishen: peredumovy ta perspektyvy rozvytku [Reform of the court system of enforcement: prerequisites and prospects for development]. *Problemy zakonnosti: zbirnyk naukovykh prats* [The problems of legality: A collection of scientific papers], 143. *plaw.nlu.edu.ua*. Retrieved from <http://plaw.nlu.edu.ua/article/view/143333/148853>.
11. Petrenko, P. Riven vykonannya sudovykh rishen v Ukraini za rik zris utrychi. *Ukrainske radio*. *www.nrcu.gov.ua*. Retrieved from <http://www.nrcu.gov.ua/news.html?newsID=65874>.
12. Podatkovi kodeks Ukrainy. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua>.
13. Nakaz Ministerstva dokhodiv i zboriv Ukrainy «Poriadok vedennia Knyhy obliku dokhodiv i vytrat, yaku vedut fizychni osoby - pidpriiemtsi, krim osib, shcho obraly sproshchenu systemu opodatkuвання, i fizychni osoby, yaki provadiat nezaleznu profesiinu diialnist». (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1686-13#n15>.
14. Postanova Kabinetu ministriv Ukrainy «Poriadok vyplaty vynahorod derzhavnym vykonavtsiam ta yikh rozmiry i rozmir osnovnoi vynahorody pryvatnoho vykonavtsia». (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/643-2016-%D0%BF>.
15. Teliavskiy, A. (2019). Instytut pryvatnykh vykonavtsiv opynyvsia pid zahrozoiu. [The institute of private performers is in jeopardy]. *Zakon. Biznes* [Law. Business], 48 (1450). *zib.com.ua*. Retrieved from

---

[https://zib.com.ua/ua/140353-institut\\_privatnih\\_vikonavciv\\_opinivsia\\_pid\\_zagrozoyu\\_cherez.html](https://zib.com.ua/ua/140353-institut_privatnih_vikonavciv_opinivsia_pid_zagrozoyu_cherez.html).

16. Tomash, M., & Zhymolostnova, M. (2018). Pryvatni vykonavtsi: shcho z dokhodamy? [Private contractors: What about revenue?]. *Yurydychna hazeta online* [Law newspaper online], 17 (619). *yur-gazeta.com*. Retrieved from <https://yur-gazeta.com/publications/practice/podatkova-praktika/privatni-vikonavci-shcho-z-dohodami.html>.

Received: 09.12.2019 / Review 10.24.2019 / Accepted 12.20.2019

