

УДК 336.22

Г. О. Петренко, О. Ю. Білоус, Д. В. Білоус

**ЩОДО ПОРЯДКУ РОЗРАХУНКУ ТА СПЛАТИ
ЄДИНОГО ВНЕСКУ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ
СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ ДЛЯ ПЕВНИХ КАТЕГОРІЙ ПЛАТНИКІВ**

Однією з умов інтеграції України до Європейського Союзу є формування соціально орієнтованої ринкової економіки, яка включає ефективну систему соціального захисту населення. З огляду на таку політику держави дедалі більшу увагу привертає питання легалізації зайнятості населення, боротьби з «тіньовою» зарплатою та збільшення надходжень обсягів єдиного соціального внеску внаслідок виведення зарплат із «тіні», що дало б можливість проводити своєчасну виплату пенсій і фінансувати соціальні виплати, гарантовані Конституцією України.

На сьогодні правові й організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування й сплати та повноваження органу, що здійснює його збір і ведення обліку, визначені Податковим кодексом України, Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон про ЄСВ) та іншими нормативно-правовими актами [2].

Проте чинна система загальнодержавного соціального страхування характеризується громіздкістю законодавчих актів, постійною зміною ставок відрахувань у державні фонди соціального страхування, частою зміною форм звітних документів і порядку їх заповнення [1, с. 438–440], а тому потребує подальшого вдосконалення.

Серед проблем, що виникають у застосуванні законодавства про соціальне страхування, варто виокремити наявність двозначного тлумачення норм, які регулюють порядок розрахунку та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування для певних категорій платників, а саме для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (наукову, літературну, артистичну, художню, освітню чи викладацьку, а також медичну, юридичну практику, у тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність) або осіб, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності.

Метою статті є висвітлення проблеми порядку обчислення та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (єдиного соціального внеску, далі – ЄСВ) і надання пропозицій із приводу внесення змін до законодавства щодо сплати такого внеску.

Згідно із Законом про ЄСВ єдиний соціальний внесок – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Статтею 4 Закону про ЄСВ визначено осіб (суб'єктів) – платників ЄСВ, якими є працедавці, тобто страховальники. До них належать юридичні особи, а також фізичні особи – підприємці та особи, які забезпечують себе роботою самостійно [3, с. 54].

Згідно зі ст. 7 Закону про ЄСВ базу для нарахування ЄСВ для платників, зазначених у п. 4 (крім фізичних осіб – підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування) та п. 5 ч. 1 ст. 4 цього закону, визначено як на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою, ніж розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід (прибуток).

У разі, якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, платник має право самостійно визначити базу нарахування, проте не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом про ЄСВ. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою, ніж розмір мінімального страхового внеску.

Статтею 9 Закону про ЄСВ визначено порядок обчислення й сплати ЄСВ. Так, його розмір розраховується платником на підставі відповідних підтверджуючих документів самостійно або контролюючим органом на підставі актів перевірки правильності нарахування та сплати єдиного внеску, звітності, що подається платниками до органів доходів і зборів у разі розбіжностей такого розміру.

Відповідно до ч. 8 ст. 9 Закону про ЄСВ платники єдиного внеску, крім платників, зазначених у п. п. 4 та 5 ч. 1 ст. 4 цього закону, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 20 числа наступного місяця, крім гірничих підприємств, які зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 28 числа наступного місяця.

При цьому для вказаних категорій платників ЄСВ законом надано можливість сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний рік, до 1 травня наступного року.

Таким чином, для платників ЄСВ періодом подання звітності до органу доходів і зборів (звітним періодом) є календарний місяць, крім платників, зазначених у п. п. 4 та 5 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ, для яких звітним періодом є календарний рік.

Тобто зазвичай платники ЄСВ, крім платників, передбачених у п. п. 4, 5 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, а платники, вказані в п. п. 4, 5 ч. 1 ст. 4 цього закону, – за календарний рік.

Отже, вказаною нормою передбачається саме обов'язок сплати та подання звітності платниками у відповідні визначені законом періоди, однак не встановлюється порядок розрахунку розміру такого внеску, за якого було б визначено базу оподаткування.

Вказане свідчить про обов'язок платників ЄСВ щодо сплати такого податку в необхідному розмірі (розрахованому з дотриманням вимог закону) у встановлені строки (календарний місяць або календарний рік) та означає, що розмір єдиного внеску, що підлягає сплаті, обов'язково розраховується, зокрема, з отриманого доходу за весь рік, оскільки цією нормою встановлено строки сплати податку, а не порядок його розрахунку.

Згідно зі змістом п. 4 ч. 1 ст. 1 Закону про ЄСВ максимальна величина бази нарахування єдиного внеску – це максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює 25 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок. Згідно з п. 5 ч. 1 ст. 1 Закону про ЄСВ мінімальний страховий внесок – це сума єдиного внеску, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), і підлягає сплаті щомісяця.

Таке законодавче регулювання призводить до виникнення низки спірних ситуацій, зокрема, щодо порядку розрахунку розміру такого внеску для платників, зазначених у п. п. 4 та 5 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ, які зобов'язані подавати звітність і сплачувати ЄСВ, нарахований за календарний рік, до 1 травня наступного року.

Оскільки виникає можливість неоднозначного трактування норм Закону про ЄСВ, у груп платників, які сплачують ЄСВ, розрахований із суми річного доходу, заявленій у податковій декларації, під час обчислення ЄСВ шляхом знаходження добутку розміру сумованої заробітної плати за рік на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), виникає ситуація, коли розмір річного доходу перевищує максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, у зв'язку із чим щорічно підлягає сплаті ЄСВ лише в межах такої максимальної величини, визначеної законодавством.

При цьому мінімальний єдиний внесок є розрахунковим добутком мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць; це означає, що законом встановлюється мінімальний розмір зарплати, з розрахунку якого має бути сплачений єдиний внесок, оскільки «офіційна» заробітна плата не може бути меншою, ніж мінімальна встановлена законом (на місяць), а отже, єдиний внесок, який має бути сплачений, не може бути меншим, що означає, що платник єдиного внеску в будь-якому випадку повинен сплатити такий внесок, розрахований вказаним методом.

Водночас у ст. 8 Закону про ЄСВ чітко вказано, що порядок нарахування, обчислення й сплати єдиного соціального внеску визначається цим законом, а Податковий кодекс України та прийняті відповідно до нього нормативно-правові акти центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову й митну політику, регулюють лише адміністрування ЄСВ та є загальним законодавством щодо Закону про ЄСВ, який у регулюванні відносин стосовно сплати єдиного соціального внеску є спеціальним законом.

Таким чином, саме нормами Закону про ЄСВ регулюється порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску, при цьому норми інших законодавчих актів можуть застосовуватись до цих правовідносин лише в тому випадку, якщо вони не суперечать положенням вказаного закону.

Наведене дає змогу дійти висновку, що визначення розміру єдиного внеску прив'язане до мінімального розміру заробітної плати за місяць, а саме до календарного місяця, за який відповідною особою було отримано дохід.

Отже, розмір єдиного внеску за кожний місяць прямо залежить від розміру доходу за такий місяць; у разі отримання мінімального доходу платник такого по-

датку сплатить його в мінімальному розмірі, а в разі, коли його місячний дохід перевищить той же розмір мінімальної заробітної плати, розмір єдиного внеску буде розрахований залежно від суми (розміру) його доходу за конкретний місяць, проте не вище максимально встановленої Законом про ЄСВ межі.

Таким чином, єдиний внесок має розраховуватись із врахуванням доходу в конкретному місяці, тобто за кожний такий місяць додаватись (сумуватись), унаслідок чого утворювати той річний розмір єдиного внеску, який підлягає сплаті за конкретний календарний рік. Із зазначеного постає, що річний розмір (сума) єдиного внеску є сумарним числом розміру внеску в усіх місяцях такого року окремо, при цьому такий розмір може бути різним і залежить виключно від величини отриманого доходу за кожен відповідний місяць. Інакше можливе виникнення ситуації, коли два платники такого внеску з однаковим доходом будуть сплачувати різний розмір ЄСВ.

Варто зазначити, що для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню чи викладацьку, а також медичну, юридичну практику, у тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності, є особливий порядок подання звітності та періоду сплати єдиного внеску, однак не встановлено також особливий порядок обчислення бази його нарахування, що призводить до неоднозначності процедури розрахунку та сплати єдиного внеску для вказаних категорій осіб.

Отже, постає необхідність чіткого визначення методики обрахування бази нарахування єдиного соціального внеску, згідно з якою річний розмір (сума) єдиного внеску буде визначатися сумарним числом розміру внеску в усі місяці такого року окремо, або віднесення їх до особливої «пільгової» категорії з належним законодавчим закріпленням.

Оскільки обов'язок сплати такого внеску, згідно зі ст. 1 Закону про ЄСВ, встановлено з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, тобто забезпечення належного соціального й економічного стану в Україні, усунення неоднозначного тлумачення норм Закону про ЄСВ та застосування наведеної методики обрахування бази єдиного соціального внеску дасть змогу збільшити надходження до загальнообов'язкового державного фонду соціального страхування, що забезпечить стабільний соціально-економічний розвиток суспільства.

Література

1. Новосельська Л.І. Напрями вдосконалення системи загальнообов'язкового соціального страхування / Л.І. Новосельська, М.П. Олійник // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України. – 2006. – Вип. 16.1. – С. 438–440.

2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

3. Козир Т.М. Реформування єдиного соціального внеску: проблеми та перспективи / Т.М. Козир, І.С. Тиванюк // Академічний огляд. – 2015. – № 1(46). – С. 53–60.

Анотація

Петренко Г. О., Білоус О. Ю., Білоус Д. В. Щодо порядку розрахунку та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування для певних категорій платників. – Стаття.

Статтю присвячено розгляду процедури обчислення та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування для окремих категорій платників цього податку, передбачених п. п. 4, 5 ст. 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Ключові слова: оподаткування, єдиний соціальний внесок, соціальне страхування.

Аннотация

Петренко Г. А., Белоус Е. Ю., Белоус Д. В. Относительно порядка расчета и уплаты единого взноса на общеобязательное социальное страхование для определенных категорий плательщиков. – Статья.

Статья посвящена рассмотрению процедуры исчисления и уплаты единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование для отдельных категорий плательщиков данного налога, предусмотренных п. п. 4, 5 ст. 4 Закона Украины «О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование».

Ключевые слова: налогообложение, единый социальный взнос, социальное страхование.

Summary

Petrenko H. O., Bilous O. Yu., Bilous D. V. Regarding the procedure for calculating and paying a single fee for obligatory social insurance for certain categories of taxpayers. – Article.

The article deals with the procedure for calculating and paying a single fee for obligatory state social insurance for certain categories of payers of this tax, provided for in paragraphs 4 and 5 of article 4 of the Law of Ukraine “On the collection and accounting of a single fee for obligatory state social insurance”.

Key words: tax, single social contribution, social insurance.