**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЮРИДИЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра цивільного права

(повна назва кафедри)

**Кваліфікаційна робота**

Магістр

(рівень вищої освіти)

на тему Особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними-особами підприємцями

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0819-2

спеціальності\_\_\_\_081 Право\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (код і назва спеціальності)

 спеціалізації \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(код і назва спеціальності)

освітньої програми \_\_\_\_\_правознавство\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(назва освітньої прогами)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Д. О. Єрохін\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(ініціали та прізвище)

Керівник \_\_\_Бичківський О. О., к.ю.н., доцент\_\_\_

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент \_\_\_Ткалич М. О., к.ю.н., доцент\_\_\_\_\_\_

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Запоріжжя – 2020

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет юриличний\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Кафедра цивільного права\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Рівень вищої освіти Магістр\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Спеціальність 081 Право\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Спеціалізація \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Освітня програма Правознавство\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(шифр і назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

«\_\_\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_20\_\_\_\_року

**З А В Д А Н Н Я**

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СЛУХАЧЕВІ

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Єрохіну Дмитру Олеговичу\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(прізвище, ім’я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями

керівник роботи Бичківський Олексій Олексійович, к.ю.н., доцент кафедри

 (прізвище, ім’я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «\_14\_»\_\_\_травня\_2020року №\_\_553-с\_\_\_\_\_

1. Строк подання роботи \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_
2. Вихідні дані до роботи нормативно-правові акти, монографії, підручники. тези доповідей, статистичні дані.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_
3. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) загальна характеристика особливостей, що притаманні справлянню єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_
4. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

1. Консультанти розділів роботи

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Розділ | Прізвище, ініціали та посадаКонсультанта | Підпис, дата |
| завданнявидав | Завданняприйняв |
| 1 | Бичківський О. О., доцент кафедри |  |  |
| 2 | Бичківський О. О., доцент кафедри |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

1. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_травень 2020 року\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
| 1 | Пошук необхідної літератури | травень 2020 р. | виконано |
| 2 | Збір та аналізування статистичних даних по досліджуваній темі | червень 2020 р. | виконано |
| 3 | Виокремлення проблемних питань досліджуваної теми | липень 2020 р. | виконано |
| 4 | Оформлення пояснювальної записки | серпень 2020 р. | виконано |
| 5 | Оформлення практичної частини | вересень 2020 р. | виконано |
| 6 | Оформлення висновків | жовтень 2020 р. | виконано |
| 7 | Оформлення переліку використаних джерел | жовтень 2020 р. | виконано |
| 8 | Попередній захист кваліфікаційної роботи на кафедрі | листопад 2020 р. | виконано |
| 9 | Підготовка тексту усного повідомлення | листопад 2020 р. | виконано |
| 10 | Захист кваліфікаційної роботи | грудень 2020 р. | виконано |

Студентка \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Д. О. Єрохін

(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ О.О. Бичківський

(підпис) (ініціали та прізвище)

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ М. В. Титаренко

 (підпис) (ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Єрохін Д. О. Особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями. – Запоріжжя, 2020. – 115 с.

Кваліфікаційна робота складається зі 115 сторінок, містить 76 джерел використаної інформації.

З моменту проголошення незалежності України, законодавець працює над створенням ефективно діючої системи соціального страхування, в процесі її вдосконалення вбачається, що збір страхових внесків у формі «єдиного соціального внеску» (ЄСВ) – є найбільш ефективним способом розв’язання проблем розвитку системи загальнообов’язкового соціального страхування.

Сьогодні, єдиний соціальний внесок (або єдиний страховий внесок) - є консолідованим страховим внеском в Україні, збір якого здійснюється в системі загальнообов'язкового державного страхування в обов'язковому порядку, на регулярній основі. Платники єдиного соціального внеску — це роботодавці; фізичні особи-підприємці; особи, які забезпечують себе роботою самостійно — займаються незалежною професійною діяльністю; особи, які працюють на виборних посадах; військовослужбовці та інші категорії платників податків.

Фізичні особи-підприємці (ФОП) — фізичні особи, які реалізують свою здатність до праці шляхом самостійної, на власний ризик діяльності з метою отримання прибутку. Діяльність ФОПів сама по собі є різноманітною та неоднозначною, чимало факторів впливають на обов’язок ФОПів зі сплати ЄСВ, та на розмір такого внеску, у зв’язку з чим процес плати ФОПами ЄСВ має відповідні особливості.

Метою кваліфікаційної роботи є концептуальний аналіз законодавчо визначених засад організації та здійснення сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування фізичними особами-підприємцями.

Об’єктом дослідження даної кваліфікаційної роботи є суспільні відносини в сфері організації та функціонування загальнообов’язкового державного соціального страхування фізичних осіб-підприємців в Україні.

Предметом дослідження є конституційні засади організації та здійснення загальнообов’язкового державного соціального страхування фізичних осіб-підприємців в Україні в сучасних умовах змін в законодавстві та судовій практиці.

Методологічну основу роботи складають сукупність філософсько-світоглядних, загальнонаукових принципів і підходів та спеціально-наукових методів пізнання правових явищ, використання яких дало змогу отримати науково-обґрунтовані результати. Для проведення дослідження будуть застосовані такі загальнонаукові методи як: аналіз і синтез.

Теоретико-методологічною основою дослідження в роботі є історичний метод та метод матеріалістичної діалектики, застосування яких сприяло розглянути всі процеси в розвитку загальнообов’язкового державного соціального страхування фізичних осіб-підприємців через сплату єдиного соціального внеску не виокремлено, а в тісному зв’язку і взаємозалежності з новелами законодавства та відповідних змін в судовій практиці України, що створили характерні особливості для цих процесів.

ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК, ФІЗИЧНА ОСОБА-ПІДПРИЄМЕЦЬ, ОБОВ’ЯЗОК СПЛАТИ, контролюючий орган, особливості нарахування, ПОДВІЙНЕ НАРАХУВАННЯ, НЕДОЇМКА, ПОРЯДОК ВИРІШЕННЯ СПОРІВ.

ПРИКЛАД ОФОРМЛЕННЯ РЕФЕРАТУ АНГЛІЙСЬКОЮ МОВОЮ

SUMMARY

Yerokhin D. O. Peculiarities of payment of the single social contribution by natural persons-entrepreneurs. - Zaporozhye, 2020. - 118 p.

Qualification work consists of 115 pages, contains 76 sources of information used.

Since the proclamation of Ukraine's independence, the legislator has been working to create an effective social insurance system, in the process of improving it it is seen that the collection of insurance premiums in the form of "single social contribution" (SSC) - is the most effective way to solve the problems of the system of compulsory social insurance.

Today, the single social contribution (or single insurance contribution) is a consolidated insurance contribution in Ukraine, which is collected in the system of compulsory state insurance on a mandatory basis, on a regular basis. Payers of the single social contribution are employers; natural persons-entrepreneurs; persons who provide themselves with work independently - are engaged in independent professional activity; persons working in elected positions; servicemen and other categories of taxpayers.

Individual entrepreneurs (IE) - individuals who realize their ability to work through independent, at their own risk activities for profit. The activities of sole proprietors are diverse and ambiguous, many factors affect the obligation of sole proprietors to pay SSCs, and the amount of such a contribution, in connection with which the process of payment of SSCs by sole proprietors has appropriate features.

The purpose of the qualification work is a conceptual analysis of the legally defined principles of organization and payment of a single social contribution to the obligatory state social insurance by natural persons-entrepreneurs.

The object of study of this qualification work is public relations in the field of organization and functioning of compulsory state social insurance of natural persons-entrepreneurs in Ukraine.

The subject of the study is the constitutional principles of organization and implementation of compulsory state social insurance of natural persons-entrepreneurs in Ukraine in the current conditions of changes in legislation and judicial practice.

The methodological basis of the work is a set of philosophical, general scientific principles and approaches and special scientific methods of knowledge of legal phenomena, the use of which allowed to obtain scientifically sound results. General scientific methods such as analysis and synthesis will be used for the research.

The theoretical and methodological basis of the study is the historical method and the method of materialist dialectics, the application of which helped to consider all processes in the development of compulsory state social insurance of individual entrepreneurs through the payment of a single social contribution is not isolated, but in close connection and interdependence with novelties of the legislation and the corresponding changes in judicial practice of Ukraine which have created characteristic features for these processes.

SINGLE SOCIAL CONTRIBUTION, INDIVIDUAL ENTREPRENEUR, OBLIGATION TO PAY, CONTROL AUTHORITY, FEATURES OF ACCRUAL, DUPLICATION OF INVENTORY.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ………….....….............................................10

РОЗДІЛ 1. ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА……....................................................11

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНА ЧАСТИНА……………………………………………..50

2.1. Особливості сплати єдиного соціального внеску у зарубіжних країнах у порівнянні з вітчизняним адмініструванням…………...………....….....50

2.2. Особливості сплати та звітування єдиного податку та єдиного соціального внеску, як основних платежів фізичних осіб-підприємців…................................................................................................55

2.3. Позиція контролюючого органу, щодо основних питань фізичних осіб-підприємців, відносно особливостей сплати єдиного соціального внеску..............................................................................................................63

2.4. Роль фізичних осіб-підприємців в обсязі надходжень до місцевих бюджетів Запорізького регіону………..…………………………...............66

2.5. Особливості сплати єдиного соціального внеску самозайнятими особами……………………………………………………………………….67

2.6. Особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями, які є роботодавцями.............................................................75

2.7. Особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями, які є членами фермерського господарства……………….77

2.8. Проблематика помилково сплачених сум єдиного соціального внеску………………………………………………………………………....78

2.9. Процедура стягнення заборгованості єдиного соціального внеску, та можливість списання недоїмки……………………………………………..82

2.10. Практичний досвід застосування отриманих знань…………………87

ВИСНОВКИ…….…...............................................................................................100

ПЕРЕЛІК використаних джерел……………...........................................107

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВЗ військовий збір

ДПС Державна податкова служба

ЄВ єдиний внесок

ЄП єдиний податок

ЄСВ єдиний соціальний внесок

ЗУ закон України

МЗП мінімальна заробітна плата

НПД незалежна професійна діяльність

п. пункт

ПДФО податок на доходи фізичних осіб

ПФУ Пенсійний фонд України

р. розділ

р. рік

ст. стаття

ФОП фізична особа-підприємець

ч. частина

РОЗДІЛ 1 ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

*Актуальність теми -* обов’язкова вимога кваліфікаційної роботи. Обґрунтовуючи вибір теми кваліфікаційної роботи необхідно висвітлити перш за все її важливість, суттєве значення, своєчасність і соціальну доцільність дослідження. Для цього була проаналізована загальна ситуація в теоретичній та практичній галузі, яка стосується предмета дослідження даної кваліфікаційної роботи. Є врахованим те, що актуальність оцінюється з точки зору реалій сьогодення і найближчих перспектив розвитку досліджуваного напрямку. Під час опрацювання обраної теми, потрібно дотримуватися характерних рис її актуальності, а саме:

* значимість для соціуму і науки;
* внесення наукового внеску в розвиток досліджуваної галузі.

Підтверджуючи актуальність обраної теми, необхідно опрацьовувати її таким чином, щоб результати проведеного дослідження могли допомогти частково вирішити або скасувати проблеми, що виникають у фізичних осіб-підприємців при сплаті єдиного соціального внеску.

З 1 січня 2011 року вступив в дію Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", до якого вже було внесено багато змін. Закон регулює порядок сплати єдиного соціального внеску, що замінив збори до Пенсійного фонду та інших фондів соціального страхування. Обов’язкові нарахування єдиного соціального внеску перебувають у центрі уваги різних користувачів облікової інформації. Так, для найманих працівників вони формують ефективну систему соціального захисту населення, для підприємця (суб'єкта господарювання) виступають складовою витрат, що визначають собівартості продукції і впливають на фінансовий результат господарської діяльності, а для держави відіграють важливу роль у формуванні надходжень для забезпечення виконання соціальних функцій. Дійсно із запровадженням ЄСВ скоротилася трудомістка робота бухгалтерів, оскільки замість чотирьох соціальних внесків тепер необхідно нараховувати та утримувати лише один, що в свою чергу полегшує процес звітування. Але разом з цим, до недоліків запровадження ЄСВ слід віднести достатньо високі штрафи за несвоєчасність сплати та допущення помилок при нарахуванні та утриманні ЄСВ, також збільшення соціального навантаження на фізичних осіб-підприємців, адже вони окрім єдиного податку, зобов’язані сплачувати ЄСВ від розміру мінімальної заробітної плати незалежно від суми доходу.

В цілому, запровадження ЄСВ є позитивним кроком у реформуванні системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, та з 2011 року постійно вдосконалюється.

Відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», фізичні особи – підприємці, у тому числі ті, що обрали спрощену систему оподаткування, та особи, які провадять незалежну професійну діяльність, релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності, є платниками єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування. Для фізичних осіб – підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування, а також для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності, єдиний внесок нараховується на суму доходу(прибутку), отриманого від їхньої 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. Важливо зазначити: якщо такими платниками не отримано дохід (прибуток) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, такі платники зобов’язані сплатити щомісячно єдиний внесок неменший за розмір мінімального страхового внеску. На сьогодні, тариф нарахування ЄСВ становить 22%. З 1 січня 2020 року встановлено мінімальну заробітну плату в розмірі 4723 грн., відповідно мінімальний страховий внесок складав 1039,06 грн. (4723 грн. х 22%). Законом № 822-ІX з 1 вересня 2020 року мінімальна зарплата збільшена до 5000 грн., відповідно мінімальний страховий внесок за кожен місяць відтепер становить 1100 грн. (5000 грн. х 22%). Для фізичних осіб – підприємців, які вибрали спрощену систему оподаткування, суми сплати єдиного внеску визначаються самостійно, але неменше мінімального страхового внеску на місяць та не більше суми єдиного внеску, визначеної з максимальної величини бази нарахування єдиного внеску.

Система державного соціального страхування, активно реформується та оновлюється. Основними напрямами модернізації можливо визначити:

* спрощення обслуговування застрахованих осіб та роботодавців;
* підвищення ефективності управління;
* скорочення та оптимізація витрат на управління.

Важливо зазначити, що податкова політика здійснює свій вплив на діяльність підприємців через визначення збалансованого рівня податкового навантаження. Значне податкове навантаження приведе до зменшення прибутковості діяльності платників податків, ухиляння від сплати податків і зборів, закриття підприємницької діяльності, а також, що нині є однією з найбільш ключових проблем вітчизняної економіки, до виведення бізнесу «в тінь». Близько половини всіх сум податків і зборів, які сплачують підприємці на різних системах оподаткування, припадає на внески із соціального страхування як за самого підприємця, так і за його найманих працівників, саме тому внесення будь яких змін до механізму оподаткування підприємців ЄСВ одразу має суттєвий вплив на загальний розмір витрат підприємця на сплату податкових зобов’язань. Хоча, на думку Ю.О. Романченко, не дивлячись на масштабне закриття підприємців «без діяльності» або «нульовиків», держава нічого не втратила, крім зменшення нелегально господарюючих суб’єктів, що регулярно ухилялися від сплати податків та єдиного внеску.

Питання нарахування ЄСВ стоїть досить гостро, оскільки законодавчо визначений обов’язок ФОПів зі сплати ЄСВ, є дійсно необхідним та безспірним, адже саме ЄСВ є основним джерелом надходження до Пенсійного фонду але разом з тим, доволі часто породжує спірні правовідносини між контролюючим органом та підприємцями. Цьому питанню приділялося багато уваги, система загальнообов’язкового державного соціального страхування постійно вдосконалюється, але виходячи із сьогоднішньої судової практики, та навантаження адміністративних судів провадженнями щодо спірного нарахування ЄСВ фізичним особам-підприємцям, особливості нарахування та сплати останніми єдиного соціального внеску – є питанням, що потребує дослідження та вдосконалення і сьогодні.

*Об’єкт кваліфікаційної роботи -* частина об’єктивної реальності, що виражається у процесі сплати фізичними особами-підприємцями єдиного соціального внеску, що періодично породжує для них спірні правовідносини та проблемні ситуації, у зв’язку з чим є обраним для вивчення та дослідження. Таким чином, об’єктом даної кваліфікаційної роботи є коло конкретних суспільних відносин в сфері загальнообов’язкового державного соціального страхування фізичних осіб-підприємців та державних органів.

*Предмет кваліфікаційної роботи -* міститься в межах об’єкта, співвідносячись з ним як часткове і загальне, та визначає тему кваліфікаційної роботи. У зв’язку з чим, предметом дослідження є особливості здійснення законодавчо визначеного обов’язку фізичних осіб-підприємців сплачувати єдиний соціальний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування за себе та своїх працівників (за наявності таких).

*Мета кваліфікаційної роботи* повинна вказувати на сенс її написання, вона полягає в узагальненні теоретичних знань з метою вирішення можливих практичних проблем, що притаманні предмету дослідження. Відтак мета роботи полягає в комплексному аналізі та детальному дослідженні особливостей нарахування та сплати фізичними особами-підприємцями єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування в Україні, та можливих практичних проблем, що виникають в процесі виконання фізичними особами-підприємцями свого обов’язку зі сплати єдиного соціального внеску .

Зазначені мета та об’єкт роботи зумовили наступні *завдання кваліфікаційної роботи*, які мають бути вирішені в роботі:

* проаналізувати поняття та значення єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування;
* дослідити необхідність єдиного соціального внеску для економіки країни;
* охарактеризувати обов’язок зі сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями;
* дослідити роль контролюючого органу в системі загальнообов’язкового державного соціального страхування;
* проаналізувати взаємовідносини, що виникають між контролюючим органом та фізичними особами-підприємцями в системі загальнообов’язкового державного соціального страхування;
* виявити та проаналізувати особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями в Україні;
* виявити спірні правовідносини, що виникають в системі загальнообов’язкового державного соціального страхування, та проаналізувати можливість їх судового та позасудового урегулювання.

*Ступінь наукової розробки проблеми.* На законодавчому рівні, питанням розвитку єдиного соціального внеску та удосконалення системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, шляхом прийняття та затвердження відповідних нормативно-правових документів займається держава. Вивченню явища запровадження ЄСВ, зокрема, присвячені праці таких вітчизняних і зарубіжних науковців: М. Папієва, В. Райхера,С. Реверчука, У. Садової, Н. Шаманської, С. Юрія; дослідженням проблеми становлення та реформування системи нарахування та сплати соціальних внесків займалися такі науковці, як Л.І. Юрченко, К.О. Безверхий, А.П. Макаренко, О.Ф. Томчук, Ф.Ф. Бутинець; питання нарахування та утримання ЄСВ розглядається в роботах таких науковців як Т. Мельник, О. Коблянська, В. Шарманська, В. Рудень, І. Журавська, О. Самарченко,

Вказаними науковцями, були ретельно досліджені питання, що відіграють важливу роль у суспільстві, на сьогодні, враховуючи реформування системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, час від часу виникають спірні правовідносини між фізичними особами-підприємцями та державними органами, що випливають з недостатнього розуміння чи з неврахування всіх особливостей сплати єдиного соціального внеску, у зв’язку з чим, досліджуючи тему даної кваліфікаційної роботи, потрібно внести максимальний науковий вклад в розуміння таких особливостей суб’єктами господарювання, та за можливості, створити новий теоретичний підхід, що виключатиме деякі підстави для виникнення спірних правовідносин між фізичними особами-підприємцями та контролюючими органами.

*Опис проблеми, що досліджується.* З моменту запровадження соціального внеску податкові відносини між державою і платниками податків спростилися, також спростилася процедура справляння й адміністрування, що своєю чергою, збільшило доходи страхових фондів. Одне з основних питань, на яке необхідно сьогодні звернути увагу фізичним особам-підприємцям під час сплати єдиного соціального внеску за себе або своїх працівників, – відображення та нарахування такого внеску в системі загальнообов’язкового державного соціального страхування, адже цьому процесу як і сплаті єдиного соціального внеску притаманні певні особливості.

Задля виокремлення кола суб’єктів господарювання, що відповідають предмету та об’єкту даної кваліфікаційної роботи, необхідно звернутися до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», згідно якого платниками єдиного внеску є:

1) роботодавці:

- фізичні особи - підприємці, зокрема ті, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством про працю, чи за цивільно-правовим договором (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань);

2) фізичні особи - підприємці, в тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування;

3) особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності;

Державна податкова служба України, на своєму Офіційному порталі, надає визначення особам, які провадять незалежну професійну діяльність у вищезазначену п. 3, називаючи їх «Самозайнятими особами» - це платники податку, які є фізичними особами-підприємцями або провадять незалежну професійну діяльність за умови, що такі особи не є працівниками в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності. В свою чергу, в підпункті 14.1.226 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України, зазначено, що незалежна професійна діяльність - участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою - підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Визнання статусу платників ЄСВ вищенаведених осіб, та їх відповідність предмету та об’єкту дослідження даної кваліфікаційної роботи, також міститься в «Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (редакція від 21.08.2020), що затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 20.04.2015 № 449 (далі по тексту - Інструкція про порядок нарахування і сплати ЄСВ).

Отже, описуючи проблему що досліджується в даній кваліфікаційній роботі, необхідно виявити та проаналізувати актуальні особливості та проблеми, що сьогодні виникають у самозайнятих осіб, фізичних осіб-підприємців:

* які обрали загальну або спрощену систему оподаткування;
* роботодавців;
* які є працевлаштованими;
* які припинили свою діяльність, але не оформили цей факт юридично;
* які не мають найманих працівників та сплачують ЄСВ тільки за себе.

Як відомо базою нарахування ЄСВ для ФОП на загальній системі оподаткування є сума доходу (прибутку), що підлягає оподаткуванню ПДФО. Для підприємців – платників єдиного податку першої – третьої груп базою нарахування ЄСВ є сума, визначена такими платниками самостійно, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску.

При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць і встановлена у розмірі 22% від мінімальної заробітної плати для всіх платників єдиного внеску (крім пільгових категорій).

Згідно ЗУ «Про Державний бюджет України на 2020 рік» встановлено:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 2020 рік | Мінімальна заробітна плата | Мінімальна ставка ЄСВ для ФОП I, ІІ і ІІІ групи на місяць | Мінімальна сума єдиного внеску на квартал |
| З 1 січня по 31 серпня | 4723 грн | 1039,06 грн(4723 x 22%) | **3117,18 грн** |
| З 1 вересня по 31 грудня | 5000 грн | 1100,00 грн (5000 x 22%) | **3300,00 грн** |

Таким чином, період, за який нараховують ЄСВ – календарний квартал. ЄСВ підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника (окрім випадків звільнення від сплати ЄСВ).

Звільнені від сплати ЄСВ:

ФОПи на загальній системі та на спрощеній, звільняються від сплати ЄСВ за себе, якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами та отримують соціальну допомогу чи пенсію (п.4 р. 2 . Інструкції про порядок нарахування і сплати ЄСВ). Доречі, у 2020 році, через карантин всі ФОПи були звільнені від сплати ЄСВ за себе за березень, квітень та травень.

Терміни сплати ЄСВ в 2020 році:

ФОПи на єдиному податку, на загальній системі та особи, які провадять незалежну професійну діяльність сплачують ЄСВ до 19 числа місяця, що йде за звітним кварталом.

Терміни подачі звітності ЄСВ:

ЄСВ з найманих працівників – по 20 число наступного місяця.

Річний звіт з ЄСВ, нарахованому на себе ФОП – дo 9 лютого 2021 року включно зa 2020 рік.

Необхідно зазначити, що існує законодавчо визначена необхідність своєчасної сплати єдиного внеску, відповідно до чого варто зазначити основні законодавчі вимоги з даного питання, адже своєчасна сплата єдиного внеску гарантує громадянам право на соціальний захист, а це: соціальні гарантії на випадок безробіття, нещасних випадків чи професійних захворювань, пенсійне забезпечення та інші виплати. Також, фізичним особам-підприємцям, особам, які провадять незалежну професійну діяльність - слід пам’ятати, що створення та накопичення заборгованості з єдиного внеску призводить до негативних наслідків та фінансових санкцій. Враховуючи це, при дослідженні теми даної кваліфікаційної роботи, вбачалась необхідність у аналізі позиції контролюючого органу, щодо існуючих особливостей сплати ЄСВ для фізичних осіб-підприємців. Проаналізувавши політику органів ДПС відносно ФОПів, що є платниками ЄСВ, вважаю за можливим виокремити деякі особливості сплати соціального внеску, недотримання або неврахування яких, може спричинити і спричиняє сьогодні, несприятливі наслідки для суб’єктів господарювання (ФОПів), а саме:

1. Єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника (за наявності у платника ЄВ одночасно із зобов'язаннями зі сплати ЄВ зобов'язань із сплати податків, інших обов'язкових платежів, передбачених законом, або зобов'язань перед іншими кредиторами – зобов'язання зі сплати ЄВ мають пріоритет перед усіма іншими зобов'язаннями, крім зобов'язань з виплати заробітної плати (доходу), і виконуються у першу чергу.

2. Обов'язки платників ЄВ виникають у ФОП, у т.ч. які обрали спрощену систему оподаткування, та осіб які провадять незалежну професійну діяльність з дня їх державної реєстрації/ з початку провадження діяльності та припиняються після державної реєстрації закриття (припинення) ФОП/припинення відповідної діяльності. При цьому сплата внеску проводиться за місяць, у якому відбулася така реєстрація/припинення.

3. З 1 січня 2017 року всі фізичні особи – підприємці мають сплачувати ЄВ за себе на рівні мінімального страхового внеску щоквартально за виключенням пільгової категорії. У разі якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, такий платник зобов’язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

4. , ФОП або фізична особа не може сплатити грошове зобов’язання по єдиному внеску за інших осіб.

5. День сплати єдиного внеску:

 - у разі перерахування сум єдиного внеску з рахунку платника на відповідні рахунки ДПС – день списання банком або Державною казначейською службою суми платежу з рахунку платника незалежно від часу її зарахування на рахунок органу доходів і зборів;

 - у разі сплати єдиного внеску готівкою – день прийняття до виконання банком або іншою установою – членом платіжної системи документа на переказ готівки разом із сумою коштів у готівковій формі;

 - у разі сплати єдиного внеску в іноземній валюті – день надходження коштів на відповідні рахунки ДФС.

6. У разі несвоєчасної або не в повному обсязі сплати єдиного внеску до платника застосовуються фінансові санкції, а посадові особи, винні в порушенні законодавства про збір та ведення обліку єдиного внеску, несуть дисциплінарну, адміністративну, цивільно-правову або кримінальну відповідальність згідно із законом.

 Відповідальність за несвоєчасну сплату єдиного внеску – штрафні санкції, пеня:

— на суму недоїмки нараховується пеня з розрахунку 0,1 відсотка суми недоплати за кожний день прострочення платежу;

— за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску накладається штраф у розмірі 20 відсотків своєчасно не сплачених сум;

— за донарахування ДПС або платником своєчасно не нарахованого внеску накладається штраф у розмірі 10 відсотків зазначеної суми за кожний повний або неповний звітний період, за який донараховано таку суму, але не більш як 50 відсотків суми донарахованого ЄСВ;

— за неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується ЄСВ, накладається штраф у розмірі від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

— за несплату, неповну сплату або несвоєчасну сплату суми єдиного внеску одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується внесок (авансових платежів), накладається штраф у розмірі 10 відсотків таких несплачених або несвоєчасно сплачених сум.

7. Розстрочення та відстрочення заборгованості зі сплати ЄСВ не передбачено. Заборгованість не підлягає списанню.

8. Строк давності щодо нарахування, застосування та стягнення сум недоїмки, штрафів та нарахованої пені з єдиного внеску не застосовується.

9. Платнику, у якого виник борг, надсилається вимога про сплату недоїмки. На погашення вказаних у вимозі сум платнику надається десять календарних днів. У разі не погашення узгодженого боргу з єдиного внеску, податкові органи надсилають в порядку, встановленому законом до органів державної виконавчої служби вимоги про сплату недоїмки. Таким чином, можливо зазначити, що вимога про сплату недоїмки, вже сама по собі є повноцінним виконавчим документом, і в разі відсутності реакції платника на таку вимогу, вона буде направлена до виконання до ВДВС, за місцем реєстрації платника.

ФОПам боржникам особливо слід пам’ятати про те, що одним із джерел погашення боргів перед державою є особисте майно підприємця, що ставить під загрозу добробут власної сім’ї. Також у відповідності до статті 6 Закону України «Про порядок виїзду з України і в’їзду в Україну громадян України» до боржників-підприємців вживаються заходи щодо тимчасових обмежень у праві виїзду за кордон.

10. Працівник має право знати свій страховий стаж і сплачений за нього єдиний внесок, у зв’язку з чим на вимогу найманого працівника – застрахованої особи, на користь якої ФОП-роботодавець сплачує єдиний внесок, такий роботодавець зобов’язаний пред'являти повідомлення про взяття на облік такого працівника як платника єдиного внеску та надавати інформацію про сплату єдиного внеску, в тому числі у письмовій формі.

11. Яким чином ФОП може дізнатися про наявність або відсутність заборгованості з єдиного внеску. Для цього можна особисто звернутися до ДПС з відповідною письмовою заявою, або безпосередньо переглянути інформацію щодо заборгованості зі сплати єдиного внеску в «Електронному кабінеті платника», обравши в меню приватної частини кабінету «Стан розрахунків з бюджетом».

12. ФОП-роботодавець, який не сплачував єдиний внесок, створив найманому працівникові проблеми з нарахуванням пенсії. Відповідно до Закону України «Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування» громадяни мають право на отримання пенсій та соціальних послуг із солідарної системи зокрема за наявності необхідного страхового стажу. Стаж обчислюється за даними персоніфікованого обліку відомостей про застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування. Періоди, за які в реєстрі відсутні дані про сплату ЄСВ, не враховуються, наймані працівники – застраховані особи втрачають страховий стаж для призначення пенсії і відповідно не враховується заробітна плата за ці періоди. Аналогічно в соціальному страхуванні – якщо в розрахунковому періоді для страхової допомоги відсутні сплачені за особу внески, вона не отримує належної компенсації втраченого заробітку у зв'язку зі страховим випадком. Крім того, якщо ФОП-роботодавець має заборгованість по сплаті внеску, сплачені ним поточні суми ЄСВ, зараховуються в рахунок погашення боргу у порядку календарної черговості його виникнення. Відновлення прав особи на отримання пенсії та виплат у повному обсязі відбудеться після погашення роботодавцем заборгованості з єдиного внеску. У зв’язку з чим, підприємці повинні знати та пам’ятати про можливість та право найманих працівників контролювати свій страховий стаж і сплачений за них єдиний внесок.

13. Фізичні особи – підприємці незалежно від обраної системи оподаткування мають право на отримання матеріального забезпечення та соціальних послуг за умови сплати єдиного внеску, у тому числі, лікарняних та декретних за рахунок коштів Фонду соціального страхування України.

Фахівцями ГУ ДПС у областях проводиться активна робота стосовно зменшення заборгованості зі сплати ЄСВ, а саме: ГУ проводить спільні наради з органами Державної виконавчої служби, спільні зустрічі з підприємцями – боржниками щодо необхідності своєчасної сплати та погашення заборгованості з ЄСВ тощо, але дієвість таких заходів залежить, перш за все від обізнаності та правосвідомості самих ФОПів.

Основними заходами щодо стягнення заборгованості з ЄСВ, що сьогодні проводяться органами ДПС по відношенню до ФОПів є інвентаризація своєчасності направлення вимог боржникам щодо сплати ЄСВ, передача узгоджених вимог про сплату боргу, інших виконавчих документів на примусове стягнення до органів Державної виконавчої служби, проведення звірок щодо відкритих виконавчих проваджень за направленими вимогами щодо стягнення ЄСВ.

Важливо зазначити, що також, за наявності достатніх підстав, органи ДПС вносять письмові пропозиції до органів Державної виконавчої служби щодо тимчасового обмеження у праві виїзду за межі України згідно з чинним законодавства боржників – фізичних осіб-підприємців.

Також, з метою покращення роботи щодо стягнення заборгованості з ЄСВ органами ДПС застосовується індивідуальне інформування фізичних осіб – підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність щодо розміру боргу та дати його виникнення. На адресу боржників щомісячно органами ДПС направляються вимоги про сплату боргу (недоїмки) з ЄСВ. Досліджуючи тему даної кваліфікаційної роботи, виникала необхідність у детальному аналізі судових рішень, що виходячи із сьогоднішніх особливостей сплати ЄСВ ФОПами, стали наслідком спірних правовідносин між позивачами ФОПами боржниками зі сплати ЄСВ та відповідачами органами ДПС, що стягують боргові зобов’язання з платників. Так, звертаючись до Єдиного державного реєстру судових рішень, виходячи із фабул адміністративних позовів, якими ФОПи боржники оскаржують вимоги про сплату боргу (недоїмки) з ЄСВ, вбачається ситуація в якій платники вчасно не повідомляються органами ДПС про наявність боргу зі сплати ЄСВ, або отримують вказані вимоги із запізненням, коли ті вже є переданими до виконання до органів Державної виконавчої служби, або взагалі з невідомих причин не отримують такі вимоги, та дізнаються про їх існування під час ознайомлення з матеріалами виконавчих проваджень, відкритими за такими вимогами. Адміністративні суди, переповнені провадженнями з аналогічних питань, у зв’язку з чим, можна зробити висновок, існуюча проблематика, що досліджується в даній кваліфікаційній роботі залишається не вирішеною та відкритою до пропозицій вдосконалення, адже базується саме на особливостях сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями, які в свою чергу є практичними умовами здійснення законодавчо визначених вимог по сплаті ЄСВ фізичними особами-підприємцями.

В свою чергу ГУ ДПС приділяється особлива увага погашенню заборгованості з ЄСВ. Адже, позиція контролюючого органу цілком зрозуміла: наявність заборгованості по сплаті ЄСВ – це не лише недоотримання коштів державою, а ще й втрата особами, які підлягають загальнообов’язковому страхуванню страхового, стажу, а також права на пенсію.

У зв’язку з чим, тільки сумлінне ставлення платників до своїх обов’язків щодо своєчасної сплати ЄСВ та розуміння необхідності термінового погашення заборгованості дозволить вирішити проблему створення нових боргів.

Вважаю, що задля зменшення або уникнення помилок ФОПів при здійсненні розрахунків з контролюючим органам, було б доцільним ГУ ДПС у областях нагадувати платникам, що при заповненні платіжних документів необхідно чітко дотримуватись вимог Порядку заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повернення помилково або надміру зарахованих коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.07.2015 № 666.

Також, важливо зазначити, що з метою запобігання зростання заборгованості з ЄСВ необхідно регулярно, а за необхідності повторно, повідомляти платників, відправляючи sms-повідомлення на вказаний при реєстрації номер телефону платника, щодо змін рахунків для сплати єдиного внеску. Таким чином, за перевіркою актуальних реквізитів платник зможе вчасно звернутися до електронного ресурсу контролюючого органу, де всі реквізити рахунків для зарахування платежів до державного та місцевих бюджетів, а також єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування по областям повинні бути розміщені на сайтах або субсайтах Територіальних органів ДПС у областях у розділах «Бюджетні рахунки». Впровадження таких заходів виключатимуть можливість помилкових зарахувань коштів зі сплати ЄСВ на інші рахунки, відповідно до чого зменшать навантаження на адміністративні суди, виключивши категорію справ про списання заборгованості з ЄСВ з причин факту сплати такого внеску за іншими реквізитами, що було здійснено не з вини платника.

Фізичним особам-підприємцям, потрібно розуміти, що сьогоднішні особливості сплати ЄСВ, з відповідними проблемами платників з цього питання, не є раптово з’явившимися складнощами, адже за період 2016-2017 років владою було суттєво змінено принципи збору єдиного внеску та розширено коло осіб, що підпадають під вимоги його обов’язкового нарахування та сплати.

Більшість новацій стосувались економічних та соціальних інтересів представників малого бізнесу, а саме ФОПів, в тому числі тих, що обрали спрощену систему оподаткування.

Зокрема, прийняття двох Законів України (№ 1774 від 06.12.2016 та № 2148I від 03.10.2017) призвело до скасування права добровільної сплати ЄСВ у разі відсутності доходу та запровадження примусу, щодо нарахування та сплати ЄСВ у розмірі мінімального страхового внеску, незалежно від того, чи здійснювалась підприємницька діяльність або ні (так званий ЄСВ для «сплячих» ФОП), включаючи працюючих на сезонній основі або нерегулярно, а також у випадках відпустки або хвороби.

У зв’язку із вказаними змінами, Уповноважений Верховної Ради України з прав людини Денісова Людмила Леонтіївна на початку 2020 року внесла подання до Конституційного Суду України, щодо визнання неконституційними окремих положень Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування». В своєму поданні омбудсмен зазначила наступне:

*«Провівши аналіз нормативно – правових актів України, судової практики та наукової доктрини визначено, що нарахування єдиного внеску для ФОПів (крім тих, які обрали спрощену систему оподаткування) у звітному періоді, в якому вони не отримали дохід звужує зміст та обсяг прав фізичних осіб – підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, що є порушенням вимог статей 8, 22,41 та 42 Конституції України, а також не відповідає принципу соціальної справедливості, який закріплено у Податковому кодексі України»»*

Отже, на думку шановної Людмили Леонтіївни, такий крок дасть змогу відновити соціальну справедливість, зменшити податкове навантаження на найбільш незахищений прошарок економічно активних громадян - представників малого бізнесу, що сприятиме налагодженню партнерських відносин малого бізнесу та держави. Що, на думку фізичних осіб-підприємців є дійсно безспірним, але складно реалізуємим.

В подальшому, 3 травня 2020 року Верховною Радою було прийнято Закон №592 «Про внесення змін до Закону України про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування щодо усунення дискримінації за колом платників». Він набирає чинності з 1 січня 2021 року, але окремий його пункт почав діяти з 3 червня 2020 року. І до речі, ця спірність між нормами окремих пунктів щодо дати набрання чинності сьогодні широко обговорюється.

Щодо змін, які передбачені новим Законом №592, вони стосуються трьох груп платників ЄСВ, а саме:

* ФОПів, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування;
* особи, які провадять незалежну професійну діяльність (наукову, літературну, артистичну, художню, освітню, викладацьку, медичну практику, юридичну практику, адвокатську, нотаріальну діяльність тощо);
* члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах.

У зв’язку з чим, досліджуючи тему даної кваліфікаційної роботи, була можливість виокремити та окремо розглянути, впроваджувані зміни щодо кожної групи:

1. ФОПи, у тому числі платники єдиного податку

Для таких осіб передбачено звільнення від сплати ЄСВ не лише в разі, якщо ФОП отримує пенсію за віком, а і якщо він отримує пенсію за вислугою років. Але це стане можливим лише з 1 січня 2021 року.

Також, гарною новиною для ФОПів платників ЄСВ є те, що якщо ФОП має одночасно укладений трудовий договір за основним місцем роботи, тобто він одночасно є і ФОПом, і найманою особа, то він звільняється від сплати ЄСВ за себе як ФОПа за місяці звітного періоду, за які його роботодавцем було сплачено страховий внесок у розмірі не менше мінімального страхового внеску. Але, важливо звернути увагу, що ця норма не звільняє ФОПів від подання звітності з ЄСВ за такі місяці. Відповідно, при цьому у звіті за вказані періоди база нарахування ЄСВ у ФОПа та сума нарахованого внеску не повинні вказуватися. Стосовно даної позитивної зміни, з особистого практичного досвіду, можливо зазначити, що в такому разі контролюючий орган бажає отримати від ФОПа, окреме підтвердження, що за місяці нарахування ЄСВ йому як ФОПу, за нього, як за найманого працівника, вже сплачено внесок роботодавцем. Але, як саме йому ФОПам це потрібно робити, якщо на сьогодні ще не запроваджено відповідного механізму отримання органами ДПС від ПФУ інформації про суму сплаченого ЄСВ, яка міститься у персоніфікованому обліку щодо такого ФОПа та найманого працівника в одній особі? Наразі дане питання залишається відкритим. У зв’язку з чим, вважаю доцільним ФОПу у якості найманого працівника, отримувати від свого роботодавця наказ про прийняття на роботу та довідку про суми сплаченого ЄСВ, що при наданні їх контролюючому органу, підтверджуватимуть присутність ФОПа с системі загальнообов’язкового державного соціального страхування в якості найманого працівника, за якого ЄСВ сплачує роботодавець. Але враховуючи сьогоднішню можливість використання електронного документообігу при спілкуванні платників з контролюючим органом, такі паперові довідки та звернення лише стримуватимуть процес державної діджиталізації. У зв’язку з чим, з метою автоматизації даного питання та економії часу всіх суб’єктів системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, вбачається можливість запровадження автоматизованої бази, що відображала б факт сплати платником ЄСВ за себе як ФОПа, або роботодавця за ФОПа який паралельно є найманим працівником, таким чином маючи спільний доступ до такої бази органи ДПС та ПФУ могли б відразу ж бачити, за якого платника в якому статусі, та в якій кількості сплачено ЄСВ, що давало б можливості моментально відсіювати справних платників від боржників, чи тих хто має на балансі переплату з ЄСВ, в цьому разі, було б доречно повідомляти про такий факт переплати платника. Навряд чи, вдасться це зробити до 1 січня 2021 року, але ж для того держава і надає можливість молодим правникам, при написанні кваліфікаційних робіт проявити свої навички, запропонувавши позитивні зміні в рамках досліджуваної теми.

Також, потребує уваги і те, що тепер у Законі про ЄСВ передбачено, що ФОП теж може сплатити за себе ЄСВ за такі місяці, коли він був найманою особою, якщо він самостійно визначить це у звіті з ЄСВ у відповідних колонках і зазначить базу нарахування. А от для ФОП на загальній системі оподаткування з 1 січня 2021 року буде передбачено обов’язкову сплату ЄСВ у розмірі не менше мінімального внеску, лише за місяці, в яких отримано дохід чи прибуток. Отже, для не здійснюючих підприємницьку діяльність (так званих «сплячих») та збиткових ФОПів, які не є платниками єдиного податку, з наступного року буде скасовано обов’язкову сплату ЄСВ у розмірі мінімального внеску. Проте за бажанням такі ФОПи мають право заплатити ЄСВ за такі місяці, визначивши самостійно базу нарахування. Також для ФОПів, платників ПДФО, які протягом 2017-2020 років були «сплячими», тобто не здійснювали підприємницьку діяльність, передбачено списання недоїмки, штрафів та пені. Але цьому питанню, вважаю приділити окрему увагу в кінці опису проблему що досліджується в даній кваліфікаційній роботі.

1. Особи які провадять незалежну професійну діяльність

З 1 січня 2021 року такі особи будуть звільнені від сплати ЄСВ, якщо вони отримуються пенсію за віком або за вислугу років, або є особами з інвалідністю.

Окрім того, такі особи будуть також будуть звільнені від сплати за себе єдиного внеску за умови взяття їх на облік як ФОПів та провадження ними одного виду діяльності одночасно, як осіб які є ФОП та осіб, які впровадять незалежну професійну діяльність. Тобто мова йде про осіб, які одночасно здійснюють незалежну професійну діяльність та підприємницьку діяльність. Наприклад, адвокат як особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність одночасно може бути суб’єктом підприємницької діяльності ФОП, який надає інформаційно-консультаційні послуги. І у разі якщо такою особою вже сплачено ЄСВ від діяльності ФОПа, то сплачувати ЄСВ за себе, як адвокат, така особа не зобов’язана, вказані зміни є цілком логічними, адже в іншому випадку адвокати вимушені сплачувати ЄСВ в подвійному розмірі, у зв’язку з чим, вважаю що саме через ці обставини адвокати активно почали ініціювати судові провадження, щодо оскарження подвійних нарахувань зі сплати ЄСВ, більшість із таких адміністративних спорів були вирішені на користь адвокатів і подвійні нараховані суми ЄСВ, скасовувалися рішенням суду. Досліджуючи проблематику даного питання кваліфікаційної роботи, була можливість звернутись до Єдиного державного реєстру судових рішень, та проаналізувати вказану категорію справ, у зв’язку з чим можу зробити висновок, що здебільшого вони розглядаються за одним сценарієм, а саме «позивачем» – є самозайнята особа ФОП з подвійно нарахованим ЄСВ, «відповідачем» – контролюючий орган, нижченаведений приклад добре демонструє обґрунтування позовних вимог та заперечення сторін:

«*Позивач, ОСОБА\_1 (далі за текстом - заявник, громадянин, платник), у порядку адміністративного судочинства заявив вимогу про визнання протиправною та скасування вимоги №Ф-126277-17 ГУ ДПС у Харківській області про сплату боргу в сумі 10.755,16 грн.*

*Аргументуючи цю вимогу зазначив, що безпідставно підпадає під повторне справляння єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування (далі за текстом ЄСВ) і у якості фізичної особипідприємця, і у якості самозайнятої особи адвоката. Наголошував, що не подав заяви про взяття на облік платника ЄСВ у якості самозайнятої особи адвоката.*

*Відповідач, Головне управління Державної податкової служби у Харківській області (далі за текстом - контролюючий орган, владний суб`єкт, адміністративний орган, ГУ, Управління), з поданим позовом не погодився.*

*Аргументуючи заперечення зазначив, що при винесенні оскаржуваного рішення діяв у відповідності до вимог закону, зокрема, ч.4 ст.25 Закону України Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування та п.4 розділу VI Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування (затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.04.2015р. №449). Стверджував, що з кожного окремого виду професійної діяльності фізичної особи - громадянина (і у якості підприємця, і у якості самозайнятої особи - адвоката) повинен справлятись Єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування (далі за текстом - ЄСВ) безвідносно до фінансових результатів цієї діяльності.*

*Відзив на позов надійшов до суду 01.06.2020р.*

*Установлені судом обставини спору полягають у наступному.*

*Заявник відповідно до виданого Харківською обласною кваліфікаційно-дисциплінарною комісією адвокатури свідоцтва №1037 від 20.09.2002р. є адвокатом.*

*Водночас із цим, унаслідок проходження процедури державної реєстрації заявник з 12.06.2003р. набув правового статусу фізичної особи-підприємця.*

*З 01.01.2012р. заявник є платником єдиного податку 3 групи за переліками господарської діяльності: діяльність у сфері права, здавання в оренду нерухомого майна.*

*20.02.2020р. Головним управлінням ДФС у Харківській області взагалі без проведення будь-якої перевірки та без складання жодних письмових документів відносно заявника було прийнято оскаржувану вимогу № Ф-126277-17 про сплату боргу (недоїмки) у розмірі 10.775,16грн. Як з`ясовано судом, фактичною підставою для прийняття контролюючим органом даного рішень послугувало судження владного суб`єкта про те, що фізичні особи - громадяни, які провадять незалежну професійну діяльність, не звільняються від сплати ЄСВ у межах саме цієї діяльності безвідносно до наявності статусу фізичних осіб-підприємців, оплати ЄСВ у якості фізичних осіб - підприємців та фінансових результатів незалежної професійної діяльності.*

*Вважаючи вказану вимогу контролюючого органу протиправною, заявник ініціював даний спір.*

*Вирішуючи спір по суті і перевіряючи відповідність закону оскаржених рішень владного суб`єкта, суд зазначає, що до відносин, які склались на підставі установлених обставин спору, підлягають застосуванню наступні норми права.*

*Згідно з ст.19 Конституції України правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством. Органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов`язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.*

*Спірні правовідносини одночасно урегульовані як нормами Податкового кодексу України, так і нормами Закону України від 08.07.2010р. «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування» (далі - Закон № 2464-VI).*

*При цьому, приписи Податкового кодексу України присвячені унормуванню відносин з приводу визначення категорій "самозайнята особа", "незалежна професійна діяльність", "найманий працівник" тощо, а також відносин, що виникають у сфері справляння податків і зборів, порядку їх адміністрування, платників податків та зборів, їх прав та обов`язків, компетенції контролюючих органів, повноважень і обов`язків їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальності за порушення податкового законодавства.*

*Норми ж Закону №2464-VI присвячені унормуванню відносин з приводу справляння ЄСВ.*

*Згідно з ч.1 ст.2 Закону № 2464-VI норми даного акту права мають пріоритет у застосуванні порівняно із нормами Податкового кодексу України.*

*У розумінні п.п.14.1.226 ст.14 Податкового кодексу України (далі за текстом - ПК 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, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, приватних виконавців, адвокатів, арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів), аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою - підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.*

*Отже, у нормах ПК України категорія «самозайнята особа» поглинає як фізичних осіб підприємців, так і осіб, котрі провадять незалежну професійну діяльність.*

*При цьому, категорія "незалежна професійна діяльність" кваліфікована законодавцем безвідносно до такої ознаки (критерію) як отримання доходу.*

*Водночас із цим, згідно з п.2 ч.1 ст.1 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» (далі за текстом - Закон №5076-VI) адвокатська діяльність - незалежна професійна діяльність адвоката щодо здійснення захисту, представництва та надання інших видів правової допомоги клієнту.*

*Відповідно до ч.3 ст.4 Закону №5076-VI адвокат може здійснювати адвокатську діяльність індивідуально або в організаційно-правових формах адвокатського бюро чи адвокатського об`єднання (організаційні форми адвокатської діяльності).*

*Статтею 13 Закону №5076-VI визначено, що адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, є самозайнятою особою. Адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, може відкривати рахунки в банках, мати печатку, штампи, бланки (у тому числі ордера) із зазначенням свого прізвища, імені та по батькові, номера і дати видачі свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю.*

*Таким чином, у контексті норм ПК України фізична особа - громадянин із статусом адвоката може діяти як у режимі адвоката - самозайнятої особи, так і у режимі адвоката - найманого працівника, а також у режимі фізичної особи - підприємця безвідносно до статусу адвоката та у режимі найманого працівника безвідносно до статусу адвоката.*

*Продовжуючи розгляд справи, суд повторно відмічає, що правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, регламентовані нормами Закону №2464-VI.*

*У силу ч. 1 ст. 2 Закону № 2464-VI дія інших нормативно-правових актів може поширюватися на зазначені відносини лише у випадках, передбачених цим Законом, або в частині, що не суперечить цьому Закону.*

*Згідно з ч. 2 ст. 2 Закону № 2464-VI виключно цим Законом визначаються: принципи збору та ведення обліку єдиного внеску; платники єдиного внеску; порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску; розмір єдиного внеску; орган, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, його повноваження та відповідальність; склад, порядок ведення та використання даних Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування; порядок здійснення державного нагляду за збором та веденням обліку єдиного внеску.*

*За визначенням п. 2 ч. 1 ст. 1 Закону № 2464-VI єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування (далі за текстом ЄСВ) 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 ().*

*Пунктами 4, 5 ч.1 ст. 4 Закону № 2464-VI (у редакції Закону №77-VIII від 28.12.2014р.) до кола платників ЄСВ віднесені: фізичні особи-підприємці, в тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування; особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності.*

*Отже, законодавець розмежовує платників ЄСВ на фізичних осіб-підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.*

*При цьому, Закон №2464-VI не визначає такого платника ЄСВ, як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.*

*Системний аналіз викладених вище норм права свідчить про те, що за загальним правилом під ознаки окремих платників ЄСВ можуть підпадати і самозайняті особи (зокрема, і адвокати, які здійснюють адвокатську діяльність індивідуально), а об`єктом справляння ЄСВ є дохід особи.*

*Однак, за спеціальним правилом п.2 ч.1 ст.7 Закону № 2464-VI) у разі відсутності бази для нарахування ЄСВ у відповідному звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, законодавство встановлює обов`язок особи самостійно визначити цю базу, у розмірі, не меншому від мінімальної заробітної плати.*

*Таким чином, метою встановлення розміру мінімального платежу з ЄСВ та обов`язку сплачувати його незалежно від наявності бази для нарахування є забезпечення у передбачених законодавством випадках мінімального рівня соціального захисту осіб шляхом отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов`язкового державного соціального страхування.*

*Вирішуючи даний спір, окружний адміністративний суд вважає за можливе взяти до уваги правовий висновок постанови Верховного Суду від 27.11.2019 р. по справі №160/3114/19, який полягає у тому, що особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, зокрема адвокатську, вважається самозайнятою особою, і зобов`язана сплачувати єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування не нижче розміру мінімального страхового внеску незалежно від фактичного отримання доходу лише за умови, що така особа не є найманим працівником. В іншому випадку (якщо особа є найманим працівником), така особа є застрахованою і платником єдиного внеску за неї є її роботодавець, а мета збору єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування досягається за рахунок його сплати роботодавцем.*

*Судом не виявлено обставин, які у спірних правовідносинах заважають поширити викладений правовий висновок на випадок, коли особа є не найманим працівником, за якого платником єдиного внеску є роботодавець, а здійснює підприємницьку діяльність у якості фізичної особи-підприємця і виконує обов`язок по оплаті ЄСВ саме у межах підприємницької діяльності.*

*Саме такий аргумент викладений у тексті позову заявника.*

*Відповідач на спростування цього аргументу указав, що фізична особа - підприємець та самозайнята особа - адвокат є окремими і самостійними платниками ЄСВ навіть якщо це одна і та ж людина і тому повинні сплачувати ЄСВ у межах кожного і видів діяльності.*

*Суд вважає, що таке тлумачення норм Закону №2464-VI суперечить самій меті запровадження солідарної системи пенсійного (соціального) страхування, згідно з якою одній людині від Держави належить виплата лише однієї пенсії.*

*Окрім того, при розгляді даної справи судом також враховано, що спірні правовідносини є подібними до предмету у зразковій справі №520/3939/19 (провадження № Пз/9901/10/19), і у постанові від 02.09.2019р. по якій Верховним Судом було указано, що за наявного існуючого правового регулювання взяття та перебування на обліку платника єдиного внеску фізичної особи-підприємця з ознакою провадження незалежної професійної діяльності не передбачено. Взяття контролюючим органом на облік особи як платника єдиного внеску фізичної особи-підприємця (п.4 ч.1 ст.4 Закону № 2464-VI) та внесення відомостей до реєстру застрахованих осіб унеможливлює нарахування єдиного внеску за іншим типом платника без прийняття відповідних рішень і внесення змін щодо попереднього обліку особи у спосіб, визначений Законом і підзаконними нормативно-правовими актами. Підзаконний нормативно-правовий акт спеціальної облікової політики в частині визначення такої категорії платників єдиного внеску, як фізична особа-підприємець з ознакою здійснення незалежної професійної діяльності не відповідає статті 4 Закону №2464-VI. Зміна контролюючим органом обліку особи платника єдиного внеску в спосіб, не встановлений Законом або встановлений підзаконним нормативно-правовим актом, який не відповідає Закону в цій частині, та нарахування на підставі таких дій єдиного внеску, суперечить принципам законності та належного врядування.*

*Оцінивши добуті по справі докази в їх сукупності за правилами ст.ст.72-78, 90, 211 КАС України, суд зазначає, що у спірних правовідносинах заявник не подавав до контролюючих органів заяв про взяття на облік у якості самозайнятої особи - адвоката або у якості фізичної особи-підприємця з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.*

*Доказів невиконання заявником обов`язку з оплати ЄСВ у якості ФОП - платника єдиного податку контролюючий орган до суду не подав.*

*Критерії законності рішення (діяння, тобто управлінського волевиявлення як такого) владного суб`єкта викладені законодавцем у приписах ч.2 ст.2 КАС України і обов`язок доведення факту дотримання цих критеріїв покладений на владного суб`єкта ч.2 ст.77 КАС України.*

*З положень наведеної норми процесуального закону слідує, що владний суб`єкт повинен доводити обставини фактичної дійсності за стандартом доказування - «поза будь-яким розумним сумнівом», у той час як до приватної особи підлягає застосуванню стандарт доказування - «баланс вірогідностей».*

*Суд констатує, що у ході розгляду справи владним суб`єктом не подано доказів відповідності закону оскарженого рішення (діяння), а обсяг використаних доказів та обрані мотиви не дозволяють визнати юридично правильними та фактично обґрунтованими ті підстави, які покладені адміністративним органом в основу оскарженого рішення.*

*Натомість, наведені приватною особою доводи не відкидають гіпотетично припустимої можливості існування в умовах реальної дійсності.*

*Тому, з огляду практику Європейського суду з прав людини, а саме: рішення Європейського суду з прав людини у справі "Серков проти України" (заява № 39766/05) та рішення Європейського суду з прав людини у справі "Щокін проти України" (заяви № 23759/03 та № 37943/06), а також на положення ст.8 Конституції України, ч.1 ст.7 КАС України, ст.17 Закону України "Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини" суд вважає за необхідне керуватись при вирішенні даного спору приписами ст.1 Першого протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року і не знаходить аргументів для відхилення доводу платника про відсутність у нього обов`язку одночасно сплачувати єдиний внесок і як фізична особа-підприємець, і як самозайнята особа, тобто здійснювати платіж у подвійному розмірі.*

*Згідно з ч.1 ст.2 КАС завданням адміністративного судочинства є справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин з метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб`єктів владних повноважень.*

*При цьому, суд зважає, що у силу правового висновку постанови Верховного Суду від 07.11.2019р. по справі № 826/1647/16 (адміністративне провадження № К/9901/16112/18) порушення вимог закону діями суб`єкта владних повноважень не є достатньою підставою для визнання їх протиправними, оскільки обов`язковою умовою визнання їх протиправними є доведеність позивачем порушення його прав та охоронюваних законом інтересів цими діями.*

*Між тим, у спірних правовідносинах такі порушення спричинили настання негативних наслідків, що є визначеною процесуальним законом підставою для скасування рішень контролюючого органу.*

*Підтверджений судовим розглядом факт реальності існування рішення контролюючого органу, факт невідповідності закону цього рішення та факт створення цим рішенням негативних наслідків для заявника зумовлює необхідність задоволення позову шляхом скасування спірної вимоги.*

*При розв`язанні спору, суд зважає на практику Європейського суду з прав людини щодо застосування ст.6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року (далі за текстом Конвенція; рішення від 21.01.1999р. у справі Гарсія Руїз проти Іспанії, від 22.02.2007р. у справі Красуля проти Росії, від 05.05.2011р. у справі Ільяді проти Росії, від 28.10.2010р. у справі Трофимчук проти України, від 09.12.1994р. у справі Хіро Балані проти Іспанії, від 01.07.2003р. у справі Суомінен проти Фінляндії, від 07.06.2008р. у справі Мелтекс ЛТД (MELTEX LTD) та Месроп Мовсесян (MESROP MOVSESYAN) проти Вірменії) і тому надав оцінку усім обставинам справи, котрі мають юридичне значення для правильного вирішення спору, та дослухався до усіх аргументів сторін, які ясно і чітко сформульовані та здатні вплинути на результат вирішення спору.*

*Розподіл судових витрат належить провести за правилами ст. 139 КАС України та Закону України Про судовий збір.*

*Керуючись ст.ст.8, 19, 124, 129 Конституції України, ст.ст.6-9, 241-243, 255, 295 Кодексу адміністративного судочинства України, суд, -*

*вирішив:*

*Позов - задовольнити.*

*Визнати протиправною і скасувати вимогу Головного управління Державної податкової служби у Харківській області №Ф-126277-17 від 20.02.2020р. про сплату боргу (недоїмки) з єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування у розмірі 10.775,16грн.*

Але інколи навіть рішення суду буває недостатньо, для вирішення питання щодо списання недоїмки з подвійно нарахованого ЄСВ, у зв’язку з чим деякі самозайняті особи, звертаються до суду задля отримання роз’яснення винесеного рішення, нижченаведений приклад добре відображає таку ситуацію:

«*Позивач, ОСОБА\_1, звернувся до Харківського окружного адміністративного суду з позовом, в якому просив суд визнати протиправними дії Відповідача по нарахуванню Позивачу недоїмки по сплаті ЄСВ за 2017 рік та скасувати Вимогу про сплату боргу (недоїмки) від 10.01.2019р. №Ф-961-57.*

*Рішенням Харківського окружного адміністративного суду від 17.12.2019 року позовні вимоги задоволено, а саме: прийнято рішення визнати протиправними дії Головного управління ДФС у Харківській області по нарахуванню ОСОБА\_1 недоїмки по сплаті ЄСВ за 2017 рік;скасувати Вимогу про сплату боргу (недоїмки) від 10.01.2019р. №Ф-961-57 та стягнути з Головного управління ДФС у Харківській області (вул. Пушкінська, буд. 46,м. Харків,61057, код ЄДРПОУ 39599198) на користь ОСОБА\_1 ( АДРЕСА\_1 , код НОМЕР\_1 ) сплачений судовий збір в сумі 768 (сімсот шістдесят вісім) грн. 40 коп.*

*Позивач, адвокат ОСОБА\_1 , звернувся до Харківського окружного адміністративного суду з заявою про роз`яснення рішення, а саме: роз`яснити чи означає визнання судом протиправності дій відповідача по нарахуванню позивачу до сплати ЄСВ за 2017 рік автоматичне виникнення у відповідача обов`язку виключення із облікової (інтегрованої) картки позивача по сплаті ЄСВ даних про недоїмку незаконно нарахованої за 2017 рік до сплати суми ЄСВ в розмірі 8448,00грн., а також незаконно нарахованого в період судового оскарження штрафу та пені в розмірі 3964,06грн. за несплату суми нарахування за 2017 рік.»*

Таким чином, враховуючи вищенаведену судову практику, можливо зазначити, що якщо фізична особа зареєстрована як ФОП і водночас провадить незалежну професійну діяльність, то вона обліковується у податковому органі як ФОП із ознакою впровадження незалежної професійної діяльності. Якщо особа, яка впровадить незалежну професійну діяльність, має основне місце роботи, то так само як з ФОПами, вона звільняється від сплати за себе ЄСВ за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено за неї страховий внесок у розмірі не менше мінімального страхового внеску. Водночас вона, знову ж таки самозайнята особа, має право сплатити за себе ЄСВ за такі місяці, якщо самостійно визначить у звіті з ЄСВ за такі місяці базу нарахування.

Також для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність з 1 січня 2021 року, передбачено обов’язкову сплату ЄСВ в розмірі не менше мінімального внеску, лише за місяці, в яких отримано дохід або прибуток. При цьому, як і раніше, базою нарахування ЄСВ є сума доходу/прибутку, отриманого від її діяльності, що підлягає обкладенню ПДФО. Проте особи мають право заплатити ЄСВ за такі місяці, тобто вони можуть визначити самостійно базу нарахування у звіті з ЄСВ. А якщо особи, які провадять незалежну професійну діяльність протягом 2017-2020 року, були так званими «сплячими», тобто не здійснювали професійну діяльність, для них повинно бути передбачено списання недоїмки, штрафів та пені. Дане питання, на мою думку також заслуговує окремої уваги, у зв’язку з чим вважаю доцільним більш детально його розібрати в кінці опису проблеми, що досліджується в даній кваліфікаційній роботі.

1. Члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах

Такі особи також з 1 січня 2021 року отримають право не сплачувати ЄСВ не лише у разі якщо вони отримують пенсію за віком, а й у разі, якщо отримання пенсії за вислугою років у них відбувається. Також для членів фермерського господарства з 1 січня 2021 року передбачено обов’язкову сплату ЄСВ у розмірі не менше мінімального лише за місяці, в яких отримано дохід/прибуток. Але вони мають право заплатити ЄСВ, тобто заплатити ЄСВ за такі місяці, визначивши самостійно базу нарахування.

Стосовно списання заборгованості з ЄСВ ФОПам, які лише фактично припинили свою діяльність, але не оформили це юридично, та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність

Вважаю доцільним, окремо дослідити та виявити зміни, які внесені Законом №592 до Закону про ЄСВ, що вже набрали чинності з 3 червня 2020 року. Мова йде про новий пункт 9-15 у розділі 8 Закону про ЄСВ, які стосуються так званих «сплячих» та збиткових ФОПів та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Як вже було зазначено, ще у 2017 році для ФОП та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, було запроваджено обов’язкову сплату ЄСВ у розмірі мінімального страхового внеску незалежно від факту отримання цими особами доходу/прибутку від провадження діяльності. Несплата мінімального розміру в місяцях, коли не було діяльності, не було прибутку/доходу, призвело до нарахування податковими органами недоїмки з ЄСВ, штрафів та пені. Це питання довгі три роки не давало спокою підприємцям та само зайнятим особам, навіть вищезгадана омбудсмен пані Денісова надаючи оцінку вказаній ситуації зазначала, що такі положення звужують зміст та обсяг прав фізичних осіб – підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, що є порушенням вимог статей 8, 22,41 та 42 Конституції України. Та врешті-решт питання щодо такої заборгованості з ЄСВ вирішено. А саме новим пунктом 9-15 у розділі 8 Закону про ЄСВ передбачено списання нарахованої недоїмки з ЄСВ та штрафу і пені.

Але, скоріш за все, для всіх таких ФОПів та само зайнятих осіб саме всебічно та автоматизовано, справа зрушиться з місця не раніше наступного року. У зв’язку з тим, що новий пункт 9-15 у розділі 8 набирає чинності з дня, наступного за днем опублікування Закону №592. Закон опубліковано у газеті «Голос України» 2 червня 2020 року. Відповідно, пункт 9-15 набрав чинності з 3 червня. Проте фактична можливість списання недоїмки, штрафів та пені для даної категорії платників, з’явиться лише з 1 січня 2021 року, адже списанню підлягають заборгованості, нараховані за період з 1 січня 2017 року по 31 грудня 2020 року.

Першою умовою такого списання буде подання приватним підприємцем протягом 90 календарних днів з дня набрання чинності Закону №592, тобто не пізніше 31 березня 2021 року державному реєстратору за місцем знаходження реєстраційної справи фізичної особи – підприємця заяви про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності. Також до податкового органу потрібно буде подати звітність ЄСВ за період з 1 січня 2017 року по 31 грудня 2020 року, якщо вона не була подана раніше.

Процедура списання недоїмки на суму нарахованих штрафів/пені за вказаний період передбачена також і для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, але фактично не здійснювали таку діяльність. Такі особи також повинні будуть подати до податкового органу за основним місцем роботи заяву про зняття з обліку як платника єдиного внеску, звітність з ЄСВ, якщо вона не була подана раніше. Після проведення камеральної перевірки контролюючий орган прийматиме відповідне рішення про списання недоїмки і штрафів та пені або про відмову у списанні.

Важливо зазначити, що якщо з 2017 року ФОПом або особою, яка провадить професійну незалежну діяльність, було самостійно сплачено недоїмку, штраф та пеню, або ж ці нарахування були примусово вже стягнуті, то повернення цих коштів Законом №592 на жаль не передбачено. Списання може бути лише в частині зобов’язань, які були нараховані, але не сплачені та примусово не стягнуті з платника ЄСВ.

Таким чином, вважаю що дана неможливість повернути грошові кошти, що вже були примусово стягнуті, або самостійні сплачені ФОПами та самозайнятими особами, може бути своєрідним викликом для правників, які мають можливість створити прецедент та змінити судову практику з даного питання, це поверне грошові кошти багатьом людям, які втратили їх через свою необізнаність, а не через злий умисел. У зв’язку з чим, враховуючи вищевикладене, вважаю, що наявні всі підстави підтримувати досліджувану проблематику даної кваліфікаційної роботи та визнавати її актуальною, потребуючою дослідження, з метою виявлення пропозицій, та компромісних можливостей врегулювання спірних питань між контролюючим органом, підприємцями, та самозайнятими особами.

Отже, в завершенні опису проблеми, що досліджується в даній кваліфікаційній роботі, вважаю доцільним приділити увагу також тимчасовим особливостям сплати ЄСВ фізичними особами-підприємцями, які стали такими та можуть діяти з огляду на можливе посилення карантинних обмежень на території України, у зв’язку із наявністю в країні пандемічної ситуації поширення коронавірусної інфекції (COVID-19).

Так прийнятим законопроектом №3329-д бізнесу подовжили податкові карантинні пільги. 13 травня 2020 року на засіданні ВРУ прийнято у другому читанні та в цілому законопроект №3329-д "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)". За документ проголосували 333 народні депутати. Ним зокрема, передбачено продовження строку незастосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства; звільнення від сплати ЄСВ за себе ФОП та особами, які провадять незалежну професійну діяльність на період з 1 по 31 травня 2020 року; продовження мораторію на проведення документальних та фактичних перевірок. Законом продовжено дію податкових пільг та спрощених адміністративних процедур до закінчення карантину. Зокрема, продовжено:

* строк незастосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства з 1 березня по останній календарний день місяця, в якому уряд оголосить про закінчення дії карантину;
* строк ненарахування пені;
* мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок;

А головне вказаним законом було звільнено від сплати ЄСВ підприємців до 31 травня 2020 року.

Також тимчасово, на період по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину зупиняється перебіг строків, встановлених:

* статтею 56 ПКУ (в частині процедури адміністративного оскарження), щодо скарг платників податків (крім скарг щодо законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету ПДВ та/або з від’ємного значення з ПДВ), що надійшли (надійдуть) по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, та/або які не розглянуті станом на 18 березня 2020 року. Таке зупинення не породжує будь-яких наслідків, передбачених статтею 56 ПКУ;
* статтями 52-53 ПКУ щодо надання контролюючими органами індивідуальних податкових консультацій в письмовій формі;
* статтями 73 та 78 ПКУ щодо надання платниками податків відповідей на запити контролюючих органів (крім запитів контролюючих органів щодо законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету ПДВ та/або з від’ємного значення з ПДВ), що надійшли (надійдуть) платникам податків по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину.

Стосовно порушень, за які не застосовуватимуть штрафи щодо ЄСВ, Законом №540 було подовжено до 31 травня 2020 року строки тимчасового незастосування штрафних санкцій за такі порушення:

* несвоєчасна сплата (несвоєчасне перерахування) ЄСВ;
* неповна сплата або несвоєчасна сплата суми єдиного внеску одночасно з видачою сум виплат, на які нараховується єдиний внесок (авансових платежів);
* есвоєчасне подання звітності з ЄСВ до податкових органів.

Також до 31 травня 2020 року було подовжено терміни ненарахування платникам єдиного внеску пені, при цьому нарахована пеня за періоди з 1 по 31 березня, з 1 по 30 квітня та з 1 по 31 травня 2020 року підлягає списанню.

Вищенаведені приклади, свідчать про те, що під час настання форс-мажорних обставин, держава відреагувала та не створювала зайвих перешкод підприємцям та самозайнятим особам, це свідчить про те, що в разі повторного загострення пандемічної ситуації держава відповідним чином знов прореагує, запровадивши нові особливості сплати ЄСВ фізичними особами-підприємцями.

*Апробація результатів дослідження.* Результати кваліфікаційної роботи були обговорені на засіданнях кафедри цивільного права Запорізького національного університету. Положення даної магістерської роботи були враховані автором в ході підготовки наукових статей для опублікування в українській наукові періодиці, під час участі у роботі Всеукраїнської науково-практичної конференції: «Інноваційні технології публічного управління та адміністрування: теорія і кращі практики 21 століття» м. Мелітополь, 17 жовтня 2020 р.,

РОЗДІЛ 2 Практична частина

Досліджуючи тему даної кваліфікаційної роботи, була необхідність у визначенні досвіду обліку, справляння й адміністрування ЄСВ у зарубіжних країнах та порівняння виявлених показників із вітчизняним адмініструванням ЄСВ. Результати обробки вказаної інформації проілюстровані в таблиці № 1. Вважаю доцільним зазначити, що в науковій літературі питання обліку ЄСВ досліджували такі вчені як: С. О.Наконечний, Н.В. Сколоздра, Н.В. Харченко, В.Я. Оліховський, Безверхий, Д.П. Козлова, Н. Вороная, М.Т. Казмерчук, І.М. Серватинська та інші. Проте не достатньо досліджено питання справляння й адміністрування ЄСВ у світі в порівняння із вітчизняною моделлю, що вказує на те, що дане питання потребує більш детального аналізу, результати якого проілюстровані нижче.

2.1. Особливості сплати єдиного соціального внеску у зарубіжних країнах у порівнянні з вітчизняним адмініструванням

Таблиця № 1

|  |  |
| --- | --- |
| Країна | Особливості ставок ЄСВ |
| Великобританія | (національні страхові внески)сплачують робітники, роботодавці, вільні підприємці.Сплачуються усіма працюючими в віці від 16 додосягнення пенсійного віку за умови, що їх дохідбільше мінімального порогу, що становить насьогоднішній день 157 фунтів на тиждень для працюючих і 6025 фунтів на рік для підприємців. Сплачуються самим працівником (внески клас 1) і складають12% від зарплати, якщо дохід становить від £ 155 до £815 в тиждень (£ 672 – £ 3532 на місяць). Якщо працівник заробляє вище цього порогу, на суму, щоперевищує поріг, нараховується до сплати ще 2%.Внески в розмірі 13,8% доплачує роботодавець, відзарплати співробітника вище £ 155. Якщо ви заробляєте менше £ 8060 на рік, ви не повинні платитиNICs, при цьому ви не втрачаєте право на допомогу,якщо ви заробляєте не менш £ 5965 на рік. Страховівнески сплачуються з заробітної плати, комісій,бонусів, оплати за переробку, лікарняного та відпустки по догляду за дитиною, оплачуваних роботодавцем. |
| Сполучені Штати Америки | Роботодавець сплачує податок у розмірі 6,2% від з/п робітника з прибутку, самозайняті люди сплачують 10,4% віддоходу, 4,2% нараховуються на суму з/п робітникабез вирахування і податків. Також є державнапрограма Medicare, метою якої є збір коштів длянезаможних і пенсіонерів, на повну суму з/пнараховується 1,45%, роботодавець сплачує 1,45%,самозайняті люди сплачують 2,9%. |
| Польща | внески відраховуються із заробітноїплати працівника, а іншу частину сплачує роботодавець. Роботодавець сплачує в пенсійний фонд9,76%, внесок на страхування по інвалідності 6,5%.Робітник сплачує в пенсійний фонд 9,76%, внесок настрахування по інвалідності 1,5%, внесок на медичнестрахування 2,45%. Сумарний внесок в пенсійнийфонд 19,52%, на страхування по інвалідності 8%. |
| Україна | єдиний внесок на загальнодержавнесоціальне страхування об’єднав внески від нещаснихвипадків на виробництві, на випадок безробіття татимчасової втрати працездатності, 22 % виплачуєроботодавець (базова ставка); 8,41% він виплачує,якщо є робітники-інваліди; мінімальна ставка ЄСВ для ФОП I, ІІ і ІІІ групи на місяць дорівнює 1100,00 грн (22%). |
| Болгарія | підвищена сума внесків в фондпенсій для осіб за ст. 69 КСЗ (Кодексу СоціальногоЗабезпечення) на 20 процентних пунктів наступнимчином: з 40,8 відсотка до 60,8 відсотка для осіб, якінародилися до 1 січня 1960 р.; з 35,8 відсотка до 55,8відсотка для тих, хто народився після 31 грудня 1959р. Внески у Фонд медичного страхування (8%) зарахунок робітника 3,2 %, за рахунок роботодавця 4,8%. Для професійного пенсійного фонду: 12% осіб, якіпрацюють за категорією праці I; 7% для осіб, якіпрацюють за категорією II роботи. Фонд Додатковогообов’язкового пенсійного страхування УніверсальнийПенсійний Фонд 5 %, з них: за рахунок робітника 2,2%; за рахунок роботодавця 2,8 %. Перелік професій загалузевою належністю закріплений в додатку доЗакону про бюджет соціального страхування. Національний Страховий Інститут встановлює процентнеспіввідношення від доходу, які підлягають виплати назастрахованих осіб до фондів Пенсійного, соціального, медичного страхування. Відрахування в процентах поділяються за роками народження від 31.12.1959року по теперішній час і народжені до 01.01.1960 р, атакож по виду здійснення правовідносин і категорійпраці. Внески в фонд «Загальне захворювання і материнство» розподілені наступним чином: 1,4% відімені застрахованої особи; 2,1% за рахунок страховика; 3,5% за рахунок самозастрахованої людини.Одним з основних змін є збільшення з 1 січня 2017року розмір вкладу в «Пенсії» PSS 1 процентнийпункт. Розподіл цього зростання виглядає наступнимчином: 0,56 за рахунок страховика і 0,44 за рахунокзастрахованої особи. Розподіл в фонд «Безробіття»виглядає наступним чином: 0,4% за рахунокзастрахованої особи; 0,6% за рахунок страховика. |
| Сербія | ставки на обов’язкове пенсійне страхування і страхування по інвалідності – 26%; обов'язкове медичне страхування  10,3%; страхування по безробіттю – 1,5%. Коли внески сплачуються одночасно з підстави і на підставі, розрахунок внесків здійснюється за такими ставками: з обов'язковогопенсійного та страхування по інвалідності – 14% осіб,зазначених у статті 7 пункту 1 ст. 1 до 5 цього Закону,і 12% для роботодавця або іншого платника доходудля осіб, зазначених у статті 7 пункту 1 ст. 1 до 5; для обов'язкового медичного страхування  5,15%;страхування по безробіттю – 0,75%. |
| Таджикистан | соціальний податок, що сплачується до бюджету, обкладає виплати співробітників і працівників за договорами, у вигляді заробітної плати та інші винагороди за певні роботи або послуги, стосується як громадян Таджикистану, іноземних громадян, так і осіб без громадянства. Загальнаставка, за деякими винятками, становить 25% длястраховиків і 1% для тих, кого страхують. |
| Латвія | ставка обов'язкових внесків, якщо робітник застрахований за всіма видами соціального страхування, становить 34,09 відсотків, з яких 23,59% платить роботодавець і 10,5% – робітник. Внутрішній робітник у роботодавця-іноземця та іноземний робітник у роботодавця-іноземця виробляє обов'язкові внески до 15 числа місяця, наступного за звітнимкварталом. При добровільному страхуванні – до 15числа місяця, наступного за звітнім. |
| Казахстан | ставка соціального податку складає 11% (сплачує роботодавець), для робітників-інвалідів  4,5%, для юридичних осіб-виробників сільськогосподарської продукції – 6,5%. Сплата соціального податку проводиться не пізніше 25 числа місяця, наступного за податковим періодом, за місцем перебування платника податків. |

Отже, за допомогою таблиці № 1 можна побачити, що у більшості країн Євразії сума внеску розподіляється між робітниками і роботодавцем. В більшості країн внески необ’єднані, як в Україні, а існують окремі: на пенсійне страхування, обов’язкове медичне страхування, страхування по інвалідності, на випадок тимчасової втрати працездатності. Процентна ставка, що сплачується роботодавцем, вище ніж утримання у робітників. Серед цих країн найбільші сумарні ставки в фонди у Латвії, Сербії. Найменші – у США, Казахстані, Польщі, Україні. Таким, чином аналізуючи наведені ставки ЄСВ, порядок його справляння, різноманітні моделі у світі. Зниження ставки ЄСВ, поки що не достатньо виправдовує очікувань по детінізації заробітної плати і збільшенню доходів державного бюджету. Вважаю, що зазначена інформація в таблиці № 1, вказує на те, займаючись імплементацією іноземного досвіду в Україні, треба враховувати національні особливості нашої країни, та розробити таку модель справляння ЄСВ, що максимально сприяла б поліпшенню економічної ситуації.

2.2. Особливості сплати та звітування єдиного податку та єдиного соціального внеску, як основних платежів фізичних осіб-підприємців

В рамках практичної частини даної кваліфікаційної роботи, було досліджено, що основні платежі фізичних осіб-підприємців на єдиному податку — це ЄП та ЄСВ. У зв’язку з чим, є доцільним викласти інформацію щодо оплати та звітування платників у вигляді таблиць № 2, № 2.1, № 3.

Як вже було зазначено в пояснювальній частині даної кваліфікаційної роботи, фізичні особи-підприємці на єдиному податку (далі по тексту – єдинники) повинні сплачувати ЄСВ «за себе». Виняток: підприємці звільняються від сплати ЄСВ, якщо вони отримують пенсію за віком, або є особами з інвалідністю, або досягли віку, установленого ст. 26 Закону України «Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058-IV, та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу (ч. 4 ст. 4 Закону про ЄСВ).

Базу нарахування єдинники визначають самостійно в межах установлених законодавством мінімуму й максимуму (див. табл. 2). У 2020 році всі ФОП-єдинники платять ЄСВ у розмірі, не нижчому за мінімальний (22 % МЗП).

Таблиця № 2.

Розмір ЄСВ що сплачують фізичні особи-підприємці на єдиному податку «за себе» з 01.01.2020 р. по 31.08.2020 р.

|  |  |
| --- | --- |
| **Показник** | **Розмір, грн/міс.** |
| 1. Мінімальна база (1 МЗП) | 4723,00 |
| 2. Мінімальний розмір ЄСВ «за себе»(4723,00 грн × 22 %)  | 1039,06 |
|  |  |
| 3. Максимальна база (15 МЗП) | 70 845,00 |
| 4. Максимальний розмір ЄСВ «за себе»70 845,00 грн × 22 %) | 15 585,90 |

Таблиця № 2.1

Розмір ЄСВ що сплачують фізичні особи-підприємці на єдиному податку «за себе» з 01.09.2020 р. по 31.12.2020 р.

|  |  |
| --- | --- |
| **Показник** | **Розмір, грн/міс.** |
| 1.**Мінімальна база**(1 МЗП) | **5000,00** |
| 2.**Мінімальний розмір ЄСВ «за себе»**(5000,00 грн × 22 %) | **1100,00** |
| 3. Максимальна база (15 МЗП) | 75 000,00 |
| 4. Максимальний розмір ЄСВ «за себе»(75 000,00 грн × 22 %) | 16 500,00 |

Таблиця 3.

Звітність і сплата ЄП та ЄСВ, що сплачують фізичні особи-підприємці «за себе», де:

1 - якщо останній день строку подання податкової декларації або сплати податкового зобов'язання припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається наступний за ним операційний (банківський) день (п. 49.20, 57.1 ПКУ).

2 - порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом МФУ від 14.04.2015 р. № 435.

3 - якщо останній день строків сплати ЄСВ або подання Звіту припадає на вихідний, святковий або неробочий день, останнім днем таких строків вважається перший після нього робочий день (п. 14 розд. II Порядку № 435, п. 11 розд. IV Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, затвердженої наказом МФУ від 20.04.2015 р. № 449).

4 - ЄСВ може сплачуватися також щомісяця авансовим внеском до 20 числа кожного місяця поточного кварталу.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|   | **ЗВІТНІСТЬ** | **СПЛАТА** |
| **ЄП** | 1. Податковий період (п. 294.1 [ПКУ](https://ibuhgalter.net/tax-codex)):* для груп 1 та 2 — календарний рік;
* для групи 3 — календарний квартал.

2. Декларацію з ЄП подають ФОП-єдинники:* груп 1 та 2 — 1 раз на рік протягом 60 к. дн., наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) рокуhttps://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png1;
* групи 3 — щокварталу протягом 40 к. дн., наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу)https://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png1
 | ФОП груп 1 та 2 **—** авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця або авансовим внеском за весь звітний період (п. 295.1 [ПКУ](https://ibuhgalter.net/tax-codex))https://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png1;ФОП групи 3 — протягом 10 к. дн., наступних за граничним строком подання декларації (п. 295.3 [ПКУ](https://ibuhgalter.net/tax-codex) https://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png1 |
| **ЄСВ** | * звітний період — календарний рік;
* звіт (форму № Д5) подають один раз на рік до 10 лютого року, наступного за звітним періодом (п. 2 розд.ІІІ [Порядку № 435](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15) https://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png2https://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png3)
 | Щокварталу до 20 числа місяця,наступного за кварталом, за який сплачується ЄСВ (абз. 3 ч. 8 ст. 9 [Закону про ЄСВ](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17)) https://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png3 , https://ibuhgalter.net/img/map_pointer.png4 |

Досліджуючи зміни в особливостях сплати ЄСВ фізичними особами-підприємцями, вважаю доцільним результати аналізу вказаних змін відобрази у формі таблиць № 3, № 4, проілюструвавши за допомогою таких таблиць своєрідний «календар» по сплаті та звітуванню ФОПами на єдиному податку першої та другої груп, та ФОП-ів на єдиному податку третьої групи у 2020 році.

Таблиця № 3. Календар сплати та звітування ЄСВ ФОПами єдинниками І та ІІ груп.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Січень | 20 Пн | Сплата ЄСВ за ІV квартал 2019 року (2754,18 грн) |
| 20 Пн | Сплата ЄП за січень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Лютий | 10 Пн | Звіт з ЄСВ за 2019 рік |
| 20 Чт | Сплата ЄП за лютий 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Березень | 02 Пн | Декларація з ЄП за 2019 рік |
| 20 Пт | Сплата ЄП за березень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Квітень | 21 Вт | Сплата ЄСВ за І квартал 2020 року.У зв’язку з карантином у ФОП є право не сплачувати ЄСВ за себе  за березень-травень 2020 року.В такому разі сума ЄСВ за I квартал складе  2078,12 грн. |
| 17 Пт | Сплата ЄП за квітень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Травень | 20 Ср | Сплата ЄП за травень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Червень | 22 Пн | Сплата ЄП за червень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Липень | 20 Пн | Сплата ЄСВ за IІ квартал 2020 року.У зв’язку з карантином у ФОП є право не сплачувати ЄСВ за себе  за березень-травень 2020 року.В такому разі сума ЄСВ  за II квартал – 1039,06 грн |
| 20 Пн | Сплата ЄП за липень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Серпень | 20 Чт | Сплата ЄП за серпень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Вересень | 21 Пн | Сплата ЄП за вересень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Жовтень | 19 Пн | Сплата ЄСВ за IIІ квартал 2020 року (3178,12 грн) |
| 20 Вт | Сплата ЄП за жовтень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Листопад | 20 Пт | Сплата ЄП за листопад 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |
| Грудень | 21 Пн | Сплата ЄП за грудень 2020 року(група 1 — до 210,20 грн, група 2 — до 944,60 грн) |

Також, вважаю потрібним зазначити, що на підставі Закону України від 30.03.2020 р. №540 в органів місцевого самоврядування у 2020 році є право прийняти рішення щодо зменшення ставок єдиного податку у зв`язку з карантином, враховуючи нестабільність пандемічної ситуації, можливо, що вказані повноваження ще стануть в нагоді.

Таким чином, можно повідомити, що зміни до п. 293.1 Податкового кодексу впродовж 2020 року не вносилися. Отже, у 2020 році застосовуються такі ставки єдиного податку: для І групи – до 10% від розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня звітного року, а для ІІ групи – до 20% від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року, а для ІІІ групи – у відсотках від доходу (що також можливо відобрази за допомогою таблиці).

Отже, максимальні ставки єдиного податку протягом всього 2020 року:

- для платників І групи – 210,20 грн/міс.;

- для платників ІІ групи – 944,60 грн/міс.

Відтак, з 1 вересня 2020 року, попри зміну розміру мінімальної зарплати, максимальні ставки єдиного податку для І та ІІ груп не зміняться. Це розміри максимальної ставки, а реальну для кожної адміністративно-територіальної одиниці мають встановити органи місцевого самоврядування.

Отже, сума податкового навантаження ФОП з 1 вересня зросте тільки через збільшення розміру ЄСВ. У зв`язку з чим, вважаю доцільним навести такі приклади:

**Приклад 1. Сплата єдиного податку та ЄСВ платниками ЄП І (першої) групи у 2020 році (з урахуванням звільнення від сплати ЄСВ за березень-травень)**

ФОП І групи за 2020 рік скористався звільненням від сплати ЄСВ за березень-травень 2020 року через карантин. Тоді він повинен сплатити (незалежно від факту отримання доходу):

- ЄСВ не менше як 9595,30 (1039,06 грн\* 5 міс\*. + 1100 \*4 міс);

- єдиний податок максимум у сумі 2522,40 грн (210,2 грн \* 12 міс.).

Тобто загальне річне податкове навантаження за таких умов у ФОП І групи в 2020 році становитиме 12117.70 грн.

**Приклад 2. Сплата єдиного податку та ЄСВ платниками ЄП І групи у 2020 році (без урахування звільнення від сплати ЄСВ за березень-травень)**

ФОП І групи за 2020 рік вирішив сплачувати ЄСВ за всі місяці 2020 року. Тому він має сплатити (незалежно від факту отримання доходу):

- ЄСВ не менше як 12712,48 (1039,06 грн\* 8 міс. + 1100 \*4 міс);

- єдиний податок максимум у сумі 2522,40 грн (210,2 грн \* 12 міс.)

Тобто загальне річне податкове навантаження за таких умов у ФОП І групи в 2020 році становитиме 15234,88 грн.

**Приклад 3. Сплата єдиного податку та ЄСВ платниками ЄП ІІ (другої) групи у 2020 році**

Фізична особа-підприємець ІІ групи за 2020 рік скористався звільненням від сплати ЄСВ за березень-травень 2020 року через карантин. Тоді він повинен сплатити (незалежно від факту отримання доходу):

- ЄСВ не менше як 9595,30 (1039,06 грн\* 5 міс\*. + 1100 \*4 міс);

- єдиний податок максимум у сумі 11335,2 грн (944,60 грн \* 12 міс.).

Тобто загальне річне податкове навантаження за таких умов у ФОП ІІ групи в 2020 році становитиме 20930,50 грн.

**Приклад 4. Сплата єдиного податку та ЄСВ платниками ЄП ІІ групи у 2020 році без урахування звільнення від сплати ЄСВ за березень-травень**

ФОП ІІ групи вирішив сплатити ЄСВ за себе за всі місяці 2020 року. Тому за 2020 рік він повинен сплатити (незалежно від факту отримання доходу):

- ЄСВ не менше як 12712,48 (1039,06 грн\* 8 міс. + 1100 \*4 міс);

- єдиний податок максимум у сумі 11335,2 грн (944,60 грн \* 12 міс.).

Тобто загальне річне податкове навантаження за таких умов у ФОП ІІ групи в 2020 році становитиме 24047,68 грн.

Таблиця № 4. Календар сплати та звітування ЄСВ ФОПами на єдиному податку третьої групи у 2020 році.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Січень | 20 Пн | Сплата ЄСВ за ІV квартал 2019 року (2754,18 грн) |
| Лютий | 10 Пн | Декларація з ЄП за 2019 рік |
| Звіт з ЄСВ за 2019 рік |
| 19 Ср | Сплата ЄП за ІV квартал 2019 року |
| Квітень | 21 Вт | Сплата ЄСВ за І квартал 2020 рокуУ зв’язку з карантином у ФОП є право не сплачувати ЄСВ за себе  за березень-травень 2020 року.В такому разі сума ЄСВ за I квартал складе  2078,12 грн. |
| Травень | 12 Вт | Декларація з ЄП за І квартал 2020 року |
| 20 Ср | Сплата ЄП за І квартал 2020 року |
| Липень | 20 Пн | Сплата ЄСВ за IІ квартал 2020 рокуУ зв’язку з карантином у ФОП є право не сплачувати ЄСВ за себе  за березень-травень 2020 року.В такому разі сума ЄСВ  за II квартал – 1039,06 грн |
| Серпень | 10 Пн | Декларація з ЄП за півріччя 2020 року |
| 19 Ср | Сплата ЄП за IІ квартал 2020 року |
| Жовтень | 19 Пн | Сплата ЄСВ за IIІ квартал 2020 року (3178,12 грн) |
| Листопад | 9 Пн | Декларація з ЄП за три квартали 2020 року |
| 19 Чт | Сплата ЄП за IIІ квартал 2020 року |

2.3. Позиція контролюючого органу, щодо основних питань фізичних осіб-підприємців, відносно особливостей сплати єдиного соціального внеску

В рамках дослідження даної кваліфікаційної роботи, було проаналізовано соціальне опитування ФОПів на предмет можливих складнощів зі сплати ЄСВ, що виникають у підприємців під час здійснення господарської діяльності. Відповіді на найпоширеніші запитання ФОПів були надані:

* Ганною Чуб, в. о. директора Департаменту податків і зборів з фізичних осіб;
* Наталією Гончаровою, заступником начальника відділу розгляду звернень платників податків управління адміністрування єдиного внеску, методології та розгляду звернень платників податків.

Результати соціального опитування щодо найпоширеніших запитань ФОПів, що стосуються особливостей сплати ЄСВ, були уніфіковані в таблицю № 5.

Таблиця № 5. Відповіді фахівців ДПС на запитання платників ЄСВ.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Категорія питань | Текст питання фізичної особи-підприємця | Відповіді фахівців ДПС на поставлене запитання |
| Сплата ЄП після переходу на спрощену систему | *З якого місяця сплачувати єдиний податок ФОП, яка перейшла на спрощену систему оподаткування та обрала першу або другу групу?* | Авансові внески з єдиного податку сплачуються фізичними особами — підприємцями — платниками єдиного податку першої або другої групи не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця починаючи з дати переходу на спрощену систему оподаткування.Водночас платники єдиного податку можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року. |
| Повторна реєстрація платника єдиного податку | *Чи потрібно реєструвати нову Книгу обліку, якщо ФОП повторно реєструється «єдинником» і вже має зареєстровану у контролюючому органі Книгу?* | Ні, не потрібно, якщо фізична особа — підприємець повторно реєструється платником єдиного податку і має зареєстровану у контролюючому органі Книгу обліку, що зберігається у неї протягом трьох років після закінчення звітного періоду, в якому здійснено останній ­запис, та яка не анульована та/або не закінчена. |
| Готівкові та безготівкові доходи | *Як відображаються в Книзі обліку доходів доходи, отримані ФОПом-«єдинником»: в готівковій та безготівковій формі?* | Якщо отримання доходу відбувається як в готівковій так і безготівковій формі, то запис в Книзі обліку доходів здійснюється окремими рядками за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід, а датою отримання доходу вважається дата зарахування коштів на розрахунковий рахунок ФОП або отримання готівки в касу. |
| Справляння туристичного збору | *Яким чином ФОП-«єдинник» повинен вести облік доходів та визначати дохід платника єдиного податку при справлянні туристичного збору?* | У Книзі обліку доходів відображається вся сума коштів, яка надійшла на поточний рахунок платника податку та/або яку отримано готівкою, зокрема у вигляді туристичного збору |
| Дохід в іноземній валюті | *Як ФОПу-«єдиннику» третьої групи включати до доходу дохід, отриманий в іноземній валюті, а також вести облік доходів за такими операціями?* | У разі отримання виручки в іноземній валюті за надані товари (роботи, послуги) доходом ФОПа-«єдинника» є вся сума коштів (з урахування комісії, утриманої банком), що надійшла на валютний рахунок, перерахована у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим НБУ на дату отримання валюти. До доходу, отриманого в іноземній валюті, ФОПом-«єдинником» третьої групи, що не є платником ПДВ, включається: сума, що надійшла на поточний рахунок платника у гривнях після обов’язкового продажу валютної виручки банком на дату зарахування грошей у гривнях; залишок виручки в іноземній валюті, який не підлягає обов’язковому обміну в гривнях за офіційним курсом НБУ, що діяв на дату надходження грошей на валютний рахунок. При цьому розрахунок курсової різниці, яка виникає при продажу іноземної валюти ФОП, та включення такої курсової різниці до доходу «єдинника» нормами ПКУ не передбачено. |
| Діяльність за договорами комісії | *Як оподатковуються доходи ФОПа-«єдинника» у разі надання послуг, виконання робіт за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування або за агентськими договорами?* | У разі отримання ФОПом-«єдинником» коштів від надання послуг за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування або за агентськими договорами у Книзі обліку доходів відображається вся сума, яка надійшла на поточний рахунок платника податку та/або яку отримано готівкою. При заповненні податкової декларації платника єдиного податку — фізичної особи — підприємця до доходу включається сума отриманої винагороди повіреного (агента). |
| ФОП як податковий агент | *ФОП-«єдинник» третьої групи здійснює діяльність за договорами комісії. Чи зменшується його дохід на суми податків та зборів, утримані (нараховані) таким платником під час виконання ним функцій податкового агента, а також суми ЄСВ, нараховані таким платником відповідно до закону?* | Ні, положеннями ПКУ не передбачено зменшення доходу ФОПа-«єдинника» третьої групи на суми податків та зборів, утримані (нараховані) платником єдиного податку під час здійснення ним функцій податкового агента, а також суми ЄСВ, нараховані «єдинником» відповідно до закону. |

2.4. Роль фізичних осіб-підприємців в обсязі надходжень до місцевих бюджетів Запорізького регіону

В рамках даної кваліфікаційної роботи, було досліджено, обсяг надходжень до місцевих бюджетів Запорізького регіону за дев'ять місяців (січень-вересень) 2020 року, надійшло 1 мільярд 11 мільйонів гривень єдиного податку. Згідно повідомлення начальника Головного управління ДПС у Запорізькій області Романа Афонова, сплачена сума на 74 мільйони або на 8 відсотків перевищила минулорічну.



Таким чином, підприємці, які використовують спрощену систему оподаткування, спрямували до скарбниць громад 722,5 мільйона, суб'єкти господарювання-юридичні особи – 133,7 мільйона, агровиробники – майже 155 мільйонів.

Аналізуючи надходження платників до міських бюджетів, можливо зроботи висновок, що найбільші надходження отримав міський бюджет міста Запоріжжя – 553,4 мільйона, мелітопольські і веселівські платники забезпечили 108 мільйонів, бердянські і приморські – 81,3 мільйона, оріхівські та гуляйпільські – 39,7 мільйона, пологівські, більмацькі та розівські – 37 мільйонів, василівські та михайлівські – 36,2 мільйона, енергодарські, кам’янсько-дніпровські та великобілозерські – понад 34 мільйони, токмацькі і чернігівські 31,2 мільйона.

Щодо структури доходів місцевих бюджетів регіону, можливо зазначити, що єдиний податок знаходиться на другому місці, а його частина складає 14 відсотків.

Так на початоку жовтня у податкових органах Запорізької області на спрощеній системі оподаткування перебувають 51 554 платника єдиного податку-фізичні особи, 8 684 юридичні особи та 2 057 сільськогосподарських товаровиробників.

2.5. Особливості сплати єдиного соціального внеску самозайнятими особами

Окремої уваги заслуговують особливості сплати єдиного соціального внеску самозайнятими особами. Нижче наведені результати дослідження кваліфікаційної роботи в рамках цього питання.

* 1. Особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність
	2. Різниця між ФОП та самозайнятою особою.
	3. Які переваги незалежної професійної діяльності
	4. ЄСВ в рамках незалежної професійної діяльності
	5. Можливість одночасно бути і ФОП, і самозайнятою особою
	6. Державна реєстрація незалежної професійної діяльності
	7. Постановка на облік у Державній податковій службі самозайнятих осіб
	8. Припинення незалежної професійної діяльності
1. Отже, самозайняті особи - це не ФОПи і не наймані працівники. Вони мають самостійний податковий статус, та окрему реєстрацію в податковій. Однак, є деякі обмеження:
* необхідно належати до переліку професій, які визначені пп. 14.1.226 ПКУ (проілюстровано в таблиці № 6). Це засвідчує спеціальне свідоцтво (довідка), надане органом державної реєстрації;
* мати не більше 4-х найманих працівників або не мати їх взагалі;
* потрібно дотримуватися профільного законодавства про свою професію, щоб не втратити реєстрацію, наприклад, Закону "Про нотаріат" від 02.09.1993 р № 3425 (далі по тексту - Закон № 3425);
* навіть якщо є приналежність до згаданого переліку професій, можливість реєстрації незалежної професійної діяльності та постановки на облік у Державній податковій може бути просто відсутньою (приклад в таблиці № 6)

Таблиця № 6. Незалежна професійна діяльність перелік видів.

|  |  |
| --- | --- |
| Реєструються в податковій | Не реєструються в податковій |
| Нотаріус, адвокат, судовий експерт, приватний виконавець, арбітражний керуючий (розпорядник майна, керуючий санацією, ліквідацією). | Лікар, аудитор, бухгалтер, оцінювач, інженер, архітектор, місіонер (займається релігійною, місіонерською діяльністю), а також наукова, літературна, артистична, художня, освітня і викладацька діяльність. Таким особам податківці пропонують стати ФОП (наприклад, лист ДПАУ від 14.02.2011 р № 1956/5 / 29-2016). |

Таким чином, дозволено бути самозайнятим багатьом, але реєструють не всіх. Наприклад, професія бухгалтера - є в переліку, але вимог до неї як незалежної професійної досі не створено, органу реєстрації немає, а тому і перейти в "самозайняті" бухгалтер не може, але може надавати послуги як ФОП. В аналогічній ситуації опинилася професія аудитора, де є і реєстрація, і їх контролюючий орган. Але це питання не тільки до податківців, а й до самих аудиторів. Адже, аудитор провадить аудиторську діяльність у складі аудиторської фірми та/або як фізична особа - підприємець чи провадить незалежну професійну діяльність, що прямо дозволено в ч. 2 ст. 4 їх профільного Закону "Про аудит фінансової звітності та професійну аудиторську діяльність" від 21.12.2017 р № 2258.

1. Різниця між ФОП та самозайнятою особою. Таблиця № 7

|  |  |
| --- | --- |
| Самозайняті особи | Підстави незалежної професійної діяльності |
| Нотаріуси | Заборона займатися підприємницькою діяльністю передбачена ч. 4 ст. 3 Закону № 3425 |
| Приватні виконавці | Заборона займатися підприємницькою діяльністю передбачена ч. 3 ст. 18, ч. 2 ст. 16 Закону "Про органи і осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень та рішень інших органів" від 02.06.2016 р № 1403) |
| Адвокати | Займатися підприємництвом можуть, але тільки з інших сфер діяльності, не пов'язаних з адвокатурою. Адвокатська діяльність не може бути підприємницької - такого не передбачає профільний Закон "Про адвокатуру та адвокатську діяльність" від 05.07.2012 р № 5076, зокрема його ст. 1, 13 і 18. Адвокат, в першу чергу, надає правову допомогу клієнту, а не заробляє собі прибуток як підприємець, хоча останні йому і не забороняється. |
| Арбітражні керуючі | Заборона займатися підприємницькою діяльністю передбачена ч. 1 ст. 10 Кодексу України з процедур банкрутства. |

Таким чином, незалежна професійна діяльність - це єдиний дозволений варіант самозайнятості в рамках нотаріальної, адвокатської діяльності, примусового виконання судових рішень і арбітражу Отже незалежну професійну діяльність реєструють, в основному, ті особи, які не мають іншого виходу, в разі якщо бути ФОП за такою діяльністю законодавчо заборонено.

1. Переваги незалежної професійної діяльності

Відносно переваг в порівнянні з ФОП, то НПД дає можливість:

* працювати без касових апаратів (РРО), на підставі Закону про РРО "від 06.07.1995 № 265 поширюється тільки на суб'єкти господарювання. Самозайнятість не відповідає визначенню суб'єкта господарювання (ст. 55 Господарського кодексу та пп. 14.1.36 ПКУ). Але, це не означає, що самозайняті взагалі не повинні видавати ніяких документів про оплату своєї праці. Наприклад, нотаріус повинен надавати за бажанням клієнта письмову довідку про розмір плати за вчинення відповідної нотаріальної дії (ст. 8 Закону № 3425). Інші ж можуть складати довідки в довільній формі.
* в НПД є більший ліміт готівкових розрахунків. Замість підприємницьких 10 тис. грн ліміту за розрахунками з ФОП та підприємствами (за день). Особи, що здійснюють незалежну професійну діяльності мають 50 тис. грн, як і звичайні фізособи (п. 7 розд. II Положення про ведення касових операцій у національній валюті постанову НБУ від 29.12.2017 № 148 );
* податок сплачується з різниці між доходами і витратами за такою діяльністю, а не з усього доходу як у звичайних фізосіб.

Таким чином, вважаю доцільним звернути увагу, що оподаткування самозайнятої особи практично ідентично загальній системі оподаткування у ФОП, а якщо перебувати на єдиному податку, платити можна навіть ще менше.

1. ЄСВ в рамках незалежної професійної діяльності.

Результати дослідження особливостей сплати ЄСВ особами, які провадять незалежну професійну діяльність, наведені в таблиці № 8.

Таблиця № 8. Оподаткування та звітність незалежної професійної діяльності

|  |  |
| --- | --- |
| Питання | Роз’яснення |
| Податки | Нараховуються та сплачуються (раз на рік, до 1 серпня, п. 179.7 ПКУ): ПДФО - 18% військовий збір - 1,5% |
| База оподаткування (з чого сплачуються податки) | Прибуток. У ПКУ його називають "чистий оподатковуваний дохід" (тобто те що залишається коли від доходів віднімаються витрати) |
| Що є доходом | Доходом вважається зарахування грошей на рахунок, отримання готівки, отримання безкоштовних товарів, робіт, послуг, списання боргів |
| Що є витратами | Рекламні і документально підтверджені витрати, пов'язані з незалежною професійною діяльністю (п. 178.3 ПКУ). Відносно складу таких витрат – основний їх перелік міститься в Узагальнюючих податкових консультаціях з наказів ДПС від 24.12.2012 р № 1185, Міністерства доходів (далі по тексту - Міндоходів)від 30.12.2013 р № 884 та від 30.12.2013 р № 885. В цих на заказ визначений склад витрат нотаріуса, адвоката, арбітражного керуючого, приватного виконавця, та що може вважатися такими витратами. |
| Ведення обліку  | Книга обліку доходів і витрат (п. 178.6 ПКУ). У самозайнятих осіб та ж сама, що і в ФОП на загальній системі, тобто за наказом Міндоходів від 16.09.2013 р № 481.  |
| Можливість перенесення збитків на наступний період | Така можливість відсутня. Це означає, що зменшити на суму збитку прибуток наступного періоду можна. |
| ЄСВ  | Нараховується та сплачується щоквартально (до 20-го числа місяця, наступного за звітним кварталом) за даними Книги обліку: * 22% - загальна ставка;
* мінімум з розрахунку 1039,06 грн / місяць (для 2020 року, база - 1 мінімальна зарплата. Сплачується навіть при відсутності доходів за звітний квартал (це мінімум 3117,18 грн / квартал);
* максимум-з розрахунку 15585,90 грн / місяць (для 2020 року, база 15 мінімальних зарплат).
 |
| Рахунок в банку | Необхідність мати окремий рахунок для незалежної діяльності, який відрізняється від особового рахунку само зайнятої особи як фізособи. Особові рахунки для ведення незалежної професійної діяльності використовувати заборонено (п. 14 розд. I Інструкції про порядок відкриття та закриття рахунків клієнтів банків з постановою НБУ від 12.11.2003 р № 492). |
| Звітність  | Звітність подається навіть при відсутності доходів за даний період * Декларація про майновий стан і доходи, додаток Ф2 (раз на рік, до 1 травня, пп. 49.18.4 ПКУ). У декларації зазначаються всі доходи, навіть зарплати, а не тільки по НПД. З 2020 року діє нова форма;
* Звіт з ЄСВ «за себе» (додаток Д5)

(раз на рік до 1 травня, п. 4 розд. ІІІ порядку за наказом Міністерства фіну від 14.04.2015 р № 435); * звітність по найманим працівникам, якщо такі є (форма 1ДФ, Звіт з ЄСВ (додаток Д4)).
 |

В разі якщо суб'єкт господарювання виплачує певні незарплатні доходи самозайнятій особі, то їх обкладати йому не треба - аналогічно до виплат доходів ФОП. У формі 1ДФ такі доходи мають код "157".

Отже, єдині відмінності від загальної системи, які можна також назвати ще одними перевагами реєстрації НПД:

* сплата ПДФО раз на рік. Адже особи перебуваючи на загальній системі платять щоквартально авансовими внесками;
* більш пізній термін подання податкової декларації та звіту з ЄСВ «за себе». Так, особи, які перебувають на загальній системі подають декларацію протягом 40 днів з кінця року, а звіт по ЄСВ «за себе» - до 10 лютого за звітним роком.

Проте, суми сплачених ПДФО і ЄСВ у самозайнятих осіб і ФОП на загальній системі будуть практично однаковими. У зв’язку з чим можна зробити висновок, що істотних переваг в реєстрації НПД в порівнянні з ФОП немає. Особливо, коли переважають розрахунки в безготівковій формі і потреби в РРО немає взагалі. В разі якщо, зареєструвати ФОП на єдиному податку, то його умови, скоріш за все, будуть значно краще, ніж незалежна професійна діяльність. Отже, в цьому питанні НПД програє єдиному податку, та не має якихось істотних податкових переваг в порівнянні із загальною системою оподаткування у ФОПів.

1. Можливість бути одночасно ФОПом, і самозайнятою особою.

Так, це можливо, але тільки не для нотаріусів та приватних виконавців. Проте, за кожною з таких реєстрацій звітувати треба окремо. Це будуть дві окремі Книги обліку - одна для обліку доходів і витрат по незалежної діяльності, а інша по підприємницької діяльності. Також, якщо підприємницька діяльність на єдиному податку, то будуть дві декларації - одна про майновий стан і доходи, а інша - податкова декларація по єдиному податку (Індивідуальна податкова консультація ДПС від 28.05.2019 р №2407). Також в такому випадку буде і два звіти з ЄСВ за «себе». Окрім того, по кожній діяльності треба оплатити свій мінімальний ЄСВ. На цьому наполягають податківці, наприклад, в Індивідуальної податкової консультації ДПС від 04.12.2018 р № 5088. Але вже існує, позитивна судова практика, коли платник податків відстоював, що треба платити тільки один, а не подвійний ЄСВ, це відображує рішення ВСУ від 02.09.2019 р, справа № 520/3939/19.

1. Державна реєстрація незалежної професійної діяльності.

В разі, якщо суб’єкт приймає рішення реєструватися самозайнятою особою, то слід звернутися до уповноваженого органу з відповідною діяльності. Наприклад:

* у нотаріусів це Головне управління юстиції в області,
* у адвокатів, Кваліфікаційно-дисциплінарна комісія адвокатури в регіоні (КДКА).

Для отримання свідоцтва потрібно відповідати кваліфікаційним вимогам і пройти відповідні процедури, наприклад, майбутнього адвокату треба скласти іспит в КДКА. Якщо державна реєстрація відбулася і свідоцтво видано, то наступний етап - це реєстрація в податковій.

1. Постановка на облік у ДПС.

Постановка на облік у ДПС, є необхідною задля того аби не сплачувати податки з усього доходу як звичайній фізичній особі. Таким чином, для реєстрації в ДПС потрібно:

* заяву за формою №5-ОПП, який можна знайти в Додатку 8 Порядку обліку платників податків і зборів, наказ Мінфіну від 09.12.2011 р № 1588 (далі по тексту - Порядок № 1588);
* копія свідоцтва про державну реєстрацію або іншого документа, що посвідчує право займатися певним видом НПД (пп. 1 п. 6.7 Порядку № 1588).

Реєстрація здійснюється за місцем проживання. А дата отримання згаданої заяви - це і буде дата постановки на облік. На наступний день податківці повинні видати про це довідку за формою № 34-ОПП (п. 6.7 Порядку № 1588).

Наступними в ДПС подаються такі документи:

* повідомлення за формою № 20-ОПП-повідомлення про втрату чинності про об'єкти оподаткування і пов'язаних об'єктах (п. 8.4 порядку № 1588). Подається в термін 10 робочих днів з дня взяття на облік;
* заяву про взяття на облік платника єдиного внеску за формою 1-ОСВ, яка є в порядку обліку платників єдиного внеску на загальнодержавне обов'язкове державне соціальне страхування, наказ Мінфіну від 24.11.2014 р № 1162 (далі по тексту - Порядок № 1162);
* копія свідоцтва про державну реєстрацію (повторно).

Таким чином, якщо людина має намір і може бути одночасно самозайнятою особою і займатися підприємницькою діяльністю, то на облік ДПС її ставлять як "підприємця з ознакою здійснення незалежної професійної діяльності" (пп. 4 п. 6.7 Порядку №1588). Для цього подаються: заява за формою №5-ОПП та копія свідоцтва про державну реєстрацію НПД.

1. Припинення незалежної професійної діяльності.

В разі якщо НПД більше не потрібна, то необхідно знову звернутися до ДПС, подавши наступні документи:

* заява за формою № 8-ОПП (додаток 13 Порядку №1588);
* копія документа про припинення НПД, наприклад, витяг з відповідного державного реєстру щодо припинення / призупинення діяльності або зміни її форми.

Контролюючий орган, повинен видати про це довідку за формою № 12-ОПП (п. 11.12 Порядку № 1588).

Наступним, необхідно знятися з обліку як платник ЄСВ, для чого подаються:

* заява про зняття з обліку платника ЄСВ (форма №7-ЄСВ, додаток 5 Порядку №1162);
* копія документа про припинення НПД (знову).

Зняття з обліку як платника ЄСВ підтверджує форма № 10-ЄСВ (додаток 8 Порядку №1162).

Задля того, аби у контролюючого органу не було питань до платника, на предмет сплати податків та ЄСВ, необхідно:

* протягом 30 днів з дня подачі заяви про зняття з обліку платника ЄСВ, подати звіт по ЄСВ «за себе» (форма №Д5) з відміткою «ліквідаційний»;
* сплатити ЄСВ протягом 10 днів з дня закінчення терміну надання ліквідаційного звіту по ЄСВ (п. 13 Інструкції про порядок нарахування і сплати ЄСВ, наказ Мінфіну від 20.04.2015 № 449);
* подати декларацію про майновий стан і доходи, до 1 травня наступного року (в звичайний термін). Подача декларації раніше в зв'язку зі зняттям з обліку не передбачена;
* сплатити ПДФО і ВЗ до 1 серпня (в звичайний термін);
* сплатити податки та ЄСВ за найманих працівників (за наявності таких), і подати відповідну звітність. При подачі останньої форми 1ДФ, для уникнення помилок, варто провести перерахунок ПДФО, особливо в разі, якщо у працівників були податкові соціальні пільги.

2.6. Особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями, які є роботодавцями

Щодо ФОПів, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством про працю (п. 1 ч.1 ст. 4 Закону № 2464).

ФОПи-роботодавці нараховують ЄСВ на суми нарахованої заробітної плати (доходу) найманих працівників у розмірі 22 % до визначеної бази нарахування ЄСВ. В разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на місяць, за який отримано дохід, сума ЄСВ розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки єдиного внеску. ФОПи-роботодавці сплачують за найманих працівників нараховані за відповідний місяць суми ЄСВ не пізніше 20 числа наступного місяця незалежно від виплати заробітної плати та інших видів виплат, на суми яких нараховується ЄСВ. При цьому, під час кожної виплати заробітної плати, на суми якої нараховується ЄСВ, паралельно з видачею зазначених сум роботодавці зобов’язані сплачувати нарахований на ці виплати ЄСВ у розмірі, встановленому для таких платників (авансові платежі). Для ФОПів, в яких працюють особи з інвалідністю, ЄСВ встановлюється у розмірі 8,41 відсотка визначеної п. 1 ч.1 ст. 7 Закону № 2464 бази нарахування єдиного внеску для працюючих осіб з інвалідністю.

Відповідно до ЗУ «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», мінімальна ставка ЄСВ встановлюється у розмірі 22% від мінімальної зарплати.

*З 1 вересня 2020 року мінімальна зарплата в Україні становить 5000 грн на місяць. А отже за співробітника, який працює на мінімальній зарплаті, роботодавець має сплатити:*

*Ставка 5000 грн (із них ПДФО 18% (900 грн) + військовий збір 1,5% (75 грн)) + ЄСВ (1100 грн) = 6100 грн/місяць.*

*З них «на руки» працівник отримає 4025 грн., оскільки ПДФО і ВС утримуються з його ставки, а роботодавець вносить ЄСВ.*

Отже, загальна сума сплачених податків складе 2075 грн./місяць або 24900 грн/рік.

Також щорічно співробітник отримує обов'язкові 24 календарних дня відпустки, оплатити які доведеться або по ходу використання, або компенсувати в разі звільнення. З відпускних ФОП також платить ЄСВ за свій рахунок (22% від суми, але не менше мінімальних в 1100 грн).



Від початку 2020 року від платників податків Запорізького регіону надійшло 2 мільярди 88 мільйонів 619 тисяч гривень єдиного соціального внеску. Що у порівнянні із січнем-березнем минулого року свідчить про те, що надходження збільшились майже на 11% або на 205 мільйонів 500 тисяч.

У березні запорізькі роботодавці забезпечили надходження до пенсійного та соціальних фондів 693 мільйони. Це на 44 мільйони або на 7% більше, ніж у березні 2019 року.

Отже, від початку 2020 року від платників податків Запорізького регіону надійшло 2 мільярди 88 мільйонів 619 тисяч гривень єдиного соціального внеску. Що у порівнянні із січнем-березнем минулого року свідчить про те, що надходження збільшились майже на 11% або на 205 мільйонів 500 тисяч.

У березні запорізькі роботодавці забезпечили надходження до пенсійного та соціальних фондів 693 мільйони. Це на 44 мільйони або на 7% більше, ніж у березні 2019 року.

2.7. Особливості сплати єдиного соціального внеску фізичними особами-підприємцями, які є членами фермерського господарства

Таблиця № 9. Члени фермерського господарства

Згідно з ч. 1 ст. 3 Закону України від 19 червня 2003 року №973-IV «Про фермерське господарство»:

 - можуть бути членами фермерського господарства

 - не можуть бути членами фермерського господарства

|  |  |
| --- | --- |
| Коло суб’єктів | Підстави співпраці |
| Подружжя, їх батьки, діти, які досягли 14-річного віку, інші члени сім’ї, родичі. | Об’єдналися для спільного ведення фермерського господарства, визнають і дотримуються положень установчого документа фермерського господарства |
| Інші особи. | Співпрацюють з фермерським господарством на підставі трудового договору (контракту). |

Відповідно до п. 7.9 розділу 7 Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 02.07.2001 р. №189, дохід господарства розподіляється між членами господарства пропорційно трудовому внеску кожного з них і використовується для визначення заробітку, утримань і відрахувань на соціальні заходи згідно з чинним законодавством.

Законом України від 3 жовтня 2017 року №2148-VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо підвищення пенсій» внесено зміни до Закону України від 8 липня 2010 року №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» із змінами (далі по тексту – Закон № 2464) відповідно до яких, починаючи з 01.01.2018 року, члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах, є платниками ЄСВ (п. 5-1, ч. 1 ст. 4 ЗУ № 2464).

Платники ЄСВ, зазначені зокрема, у п. 5-1, ч. 1 ст. 4 ЗУ № 2464, зобов’язані сплачувати за себе єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок (абзац третій ч. 8 ст. 9 ЗУ № 2464).

Частиною 5 ст. 8 ЗУ № 2464 для зазначеної категорії платників встановлена обов’язкова ставка єдиного внеску, що дорівнює 22 % бази нарахування.

Базою нарахування ЄСВ для членів фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах, є сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. В свою чергу, сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць. У разі якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, такий платник зобов’язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом № 2464. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску (п. 2 , ч. 1, ст. 7 ЗУ № 2464). Єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника (ч. 12 ст. 9 ЗУ № 2464).

Право на звільнення від сплати єдиного внеску за себе мають члени фермерського господарства, якщо вони належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах, або отримують пенсію за віком, або є особами з інвалідністю, або досягли віку, встановленого ст. 26 ЗУ від 09 липня 2003 року №1058-ІV «Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування» із змінами, та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу (ч. 4 ст. 4 ЗУ № 2464).

2.8. Проблематика помилково сплачених сум єдиного соціального внеску

Щодо повернення помилково сплачених сум ЄСВ.

Як відомо, платники єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування зобов’язані своєчасно та в повному обсязі нараховувати, обчислювати і сплачувати ЄСВ. В таблиці № 10 проілюстровані, основні проблемні питання, що виникають у платників ЄСВ у випадках допущення помилок при сплаті такого внеску, та позиція органів ДПС, щодо таких випадків.

Таблиця № 10.

|  |  |
| --- | --- |
| Проблеми платників при сплаті ЄСВ | Позиція контролюючого органу  |
| Своєчасно не сплачені суми страхових внесків | Платники єдиного внеску зобов’язані самостійно обчислити ці внески і сплатити їх з нарахуванням пені в порядку і розмірах, визначених ст. 25 Закону №2464. |
| Суми єдиного внеску, які були сплачені помилково | Відповідно до ч. 13 ст. 9 Закону №2464 зараховуються в рахунок майбутніх платежів єдиного внеску або повертаються платникам у порядку і строки, визначені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, Пенсійним фондом України та фондами загальнообов’язкового державного соціального страхування. |
| Надмірної або помилкової сплати сум ЄСВ та/або застосованих фінансових санкцій на відповідний небюджетний рахунок «Рахунки для зарахування єдиного соціального внеску»;Помилкової сплати сум ЄСВ та/або застосованих фінансових санкцій на рахунок з обліку доходів бюджету;Помилкової сплати податкових зобов’язань з податків, зборів, штрафних (фінансових) санкцій та пені, передбачених ПКУ на небюджетний рахунок «Рахунки для зарахування єдиного соціального внеску». | Відповідно до п. 5 Порядку зарахування у рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів від 16.01.2016 р. №6 (далі по тексту – Порядок №6), здіснюється повернення надміру та/або помилково сплачених сум ЄСВ. |
| Наявность у платника ЄСВ одночасно із зобов’язаннями із сплати єдиного внеску зобов’язань із сплати податків, інших обов’язкових платежів, передбачених законом, або зобов’язань перед іншими кредиторами | Зобов’язання із сплати єдиного внеску виконуються в першу чергу і мають пріоритет перед усіма іншими зобов’язаннями, крім зобов’язань з виплати заробітної плати (доходу).Законодавством, не передбачено розстрочення та відстрочення заборгованості по сплаті єдиного внеску.В разі несвоєчасної або не в повному обсязі сплати ЄСВ до платника застосовуються фінансові санкції, передбачені Законом №2464, а посадові особи, винні в порушенні законодавства про збір та ведення обліку єдиного внеску, несуть дисциплінарну, адміністративну, цивільно-правову або кримінальну відповідальність згідно із законом (ч. 11 ст. 9 Закону №2464). |

Отже, повернення сум ЄСВ здійснюється на підставі заяви платника про таке повернення (далі по тексту – Заява). У випадках, передбачених пп. 1, 2 та 4 п. 5 Порядку №6, Заява подається до контролюючого органу, на рахунок якого сплачено суми єдиного внеску, за формою, визначеною у додатку 1 до Порядку №6 (абз. 2 п. 6 Порядку №6). В разі невідповідності цій формі Заява залишиться без задоволення.

У випадку, передбаченому пп. 3 п. 5 Порядку №6, Заява подається до органів ДПС за місцем обліку помилково сплачених сум ЄСВ у довільній формі із зазначенням суми та напряму повернення (абз. 3 п. 6 Порядку №6).

Також, в разі надходження Заяви від страхувальника, який бере добровільну участь у системі загальнообов’язкового державного соціального страхування, платник додає оригінал або завірену ним копію розрахункового документа (квитанцію, платіжне доручення), що підтверджує сплату таких коштів на небюджетний рахунок «Рахунки для зарахування єдиного соціального внеску» (абз. 5 п. 6 Порядку №6).

Процес надсилання платником заяви в електронній формі реалізується через приватну частину електронного кабінету, який розміщений на офіційному вебпорталі ДПС. Вхід до особистого кабінету електронного кабінету здійснюється виключно після ідентифікації особи із використанням кваліфікованого електронного підпису.

Меню «Листування з ДПС» в електронному кабінеті дозволяє створити та надіслати кореспонденцію (лист, заяву, запит) до відповідного контролюючого органу. Детальніше дізнатись про роботу меню «Листування з ДПС» в електронному кабінеті можна ознайомившись з інструкцією користувача у меню Допомога відкритої частини Електронного кабінету.

Протягом одного робочого дня після надсилання електронної Заяви до контролюючого органу платника повідомляють про вхідний реєстраційний номер та дату реєстрації Заяви в контролюючому органі. Також, інформацію щодо отримання та реєстрації Заяви в контролюючому органі платник має можливість переглянути у вкладці «Вхідні документи», меню «Вхідні/вихідні документи» Електронного кабінету.

2.9. Процедура стягнення заборгованості єдиного соціального внеску, та можливість списання недоїмки

Зміни, які були внесені до Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», затвердженої наказом МФУ від 20.04.2015 р. №449 (далі по тексту – Інструкція № 449), уточнюють порядок стягнення заборгованості з платників. Відтепер, якщо за даними документальних перевірок буде донараховано ЄСВ, то контролюючий орган прийматиме вимогу про сплату боргу (недоїмки) не протягом 10, а протягом 15 робочих днів із дня, що настає за днем вручення платнику акта перевірки (абз. 5 п. 3 розд. VI Інструкції №449).

В розділи VI та VII Інструкції № 449 було внесено уточнення, що вимогу про сплату боргу (недоїмки) з єдиного внеску, виставлену за результатами документальної перевірки, надсилають (вручають) платнику в порядку, визначеному ст. 42 ПКУ.

В разі, якщо платник ЄСВ на кінець календарного місяця має недоїмку зі сплати ЄСВ або борги зі сплати фінансових санкцій, то вимогу про сплату боргу (недоїмки) буде надіслано (вручено) платнику ЄСВ не протягом 10, а протягом 20 робочих днів, що настають за календарним місяцем, у якому виникла, зросла або частково зменшилась сума недоїмки зі сплати ЄСВ або заборгованості зі сплати фінансових санкцій.

В свою чергу, ФОПи роботодавці які зобов’язані нараховувати, обчислювати і сплачувати ЄСВ за застрахованих осіб; члени фермерського господарства; особи, які провадять незалежну професійну діяльність, і зобов’язані сплачувати ЄСВ за себе, повинні звернути увагу на наступне:

1. ФОП або фізична особа не може сплатити грошове зобов’язання з ЄСВ за інших осіб.

2. Розстрочення та відстрочення заборгованості зі сплати ЄСВ не передбачено. Заборгованість не підлягає списанню за терміном давності.

3. Законодавством передбачено відповідальність за несвоєчасну сплату ЄСВ – штрафні санкції та пеня.

Схематично процедура стягнення заборогованості з ЄВ на загальнообов’язкове державне соціальне страхування продемонстрована нижче.



Щодо списання сум недоїмок, нарахованих платникам ЄСВ, а також штрафів і пені, нарахованих на такі суми. Існує окрема процедура, що схематично проілюстрована нижче.



2.10. Практичний досвід застосування отриманих знань

Фабула:

При дослідженні даної кваліфікаційної роботи, докладно розглянувши проблеми правового регулювання відносин, що виникають у фізичних осіб-підприємців при сплаті єдиного соціального внеску, були проаналізовані нормативно-правові акти та матеріали юридичної практики з найпоширенішого питання в рамках особливостей сплати ЄСВ застрахованими особами, а саме можливість списання заборгованості зі сплати ЄСВ платником, який фактично припинив свою підприємницьку діяльність, але не оформив це юридично в результаті чого отримав вимогу від контролюючого органу про сплату недоїмки. Маючи можливість надати правову допомогу фізичній особі-підприємцю, який дізнався про існування відносно нього вимоги Головного управління ДФС у Запорізькій області про сплату боргу (недоїмки) № 1 на суму 18 193 грн. 07 коп.

Керуючись Розділом 2 «Вимоги до структури та змісту кваліфікаційної роботи» методичних рекомендацій до написання кваліфікаційної роботи для здобувачів ступеня вищої освіти магістра спеціальностей «Право» освітньо-кваліфікаційної програми «Правознавство» і «Правоохоронна діяльність» освітньо-кваліфікаційної програми «Правоохоронна діяльність», в рамках кваліфікаційної роботи, Слухач повинен показати вміння науково аналізувати і опрацьовувати цифри і факти, самостійно складати проекти юридичних документів, у зв’язку з чим, вважаю можливим продемонструвати нижченаведені приклади застосування отриманих знань, при дослідженні даної кваліфікаційної роботи, на основі якої була надана правова допомога реальній фізичній особі-підприємцю, який зіткнувся із проблемою актуальних особливостей сплати ЄСВ фізичними особами-підприємцями, у зв’язку з чим Слухачем було складено від імені платника адміністративний позов.

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Запорізький окружний адміністративний суд** |
|  | вул. Сергія Синенка, буд. 65-В, м. Запоріжжя, 69041 |
| **Позивач:** | **Особа 1,** 00.00.0000 року народження,РНОКПП: 0000000000,Місце проживання: вул. Запоріжжя, буд. 00, м. Запоріжжя, 69000.Номер засобу зв’язку: Адреса електронної пошти: відсутняОфіційна електронна адреса: відсутня  |
| **Відповідач:****Третя особа:** | **Головне управління ДФС у Запорізькій області**Код ЄДРПОУ: 39396146Місцезнаходження: просп. Соборний, будинок 166, м. Запоріжжя, 69107 Номер засобу зв’язку: 061 219 05 16Адреса електронної пошти: zp.official@sfs.gov.uaОфіційна електронна адреса: відсутня **Олександрівський відділ державної виконавчої служби у місті Запоріжжі південно-східного міжрегіонального управління міністерства юстиції (м. Дніпро)**Місцезнаходження: вул. Залізнична, м. Запоріжжя, буд. 9-А, 69002 Код ЄДРПОУ: 35037521Номер засобу зв’язку: відсутнійАдреса електронної пошти: відсутня Офіційна електронна адреса: відсутня |
|  | **Ціна позову: позов немайнового характеру****Судовий збір: 840 грн. 80 коп.** |

**ПОЗОВНА ЗАЯВА**

**про визнання протиправною та скасування вимоги № 1 від 00.00.0000**

 00.00.0000 я отримав виклик № 00/00 від 00.00.0000, яким мене зобов’язано з’явитись до виконавця 00.00.0000 о 13:30, у відповідь на який я надав органу ДВС наступні письмові пояснення:

*«Виконавчий документ – вимогу № 1 від 00.00.0000 від Головного управління ДФС у Запорізькій області, я не отримував, і про її існування дізнався лише з вашого листа та виклика № 00/00 від 00.00.0000. У обставинах, які склалися мене було позбавлено право ознайомитися та відповідно оскаржити відповідну вимогу, яка була пред’явлена до примусового виконання всупереч встановленої законодавством процедури.*

*Додатково довожу до Вашого відома, що я вже декілька років фактично не займаюся підприємницькою діяльністю як фізична особа-підприємець.*

*Підстави нарахування на мене суми боргу, обґрунтування цієї суми, мені не відомі, відповідно я не можу на даний момент засвідчитися у законності пред’явлення вимог стягувача, тому прошу надати моєму представникові можливість ознайомитися з необхідною інформацією»*

Так 00.00.0000 мій представник Особа 2 за довіреністю, ознайомившись з матеріалами виконавчого провадження № 000000 повідомив мені, що відносно мене в рамках виконавчого провадження № 000000, винесена Постанова про звернення стягнення на заробітну плату, пенсію, стипендію та інші доходи боржника. Таким чином, 00.00.0000 я дізнався про існування виконавчого провадження відносно мене. Постанова про відкриття виконавчого провадження № 000000 датована 00.00.0000, згідно якої виконавчим документом є вимога про сплату боргу (недоїмки) № 1, що видана Головним управлінням ДФС у Запорізькій області 00.00.0000.

Згідно даної вимоги, заборгованість зі сплати єдиного внеску становить 18 193 грн. 07 коп.

**Повідомляю суду, що зазначену вимогу податковий орган у встановленому законом порядку мені не надсилав.**

Процедуру нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) страхувальниками, визначеними Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування», нарахування і сплати фінансових санкцій, стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів органами доходів і зборів визначає Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затверджена наказом Міністерства фінансів України 20.04.2015 №449 (далі по тексту - Інструкція № 449).

Відповідно до ч. 4 ст. 25 ЗУ "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" орган доходів і зборів у порядку, за формою та у строки, встановлені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, надсилає платникам єдиного внеску, які мають недоїмку, вимогу про її сплату. У разі незгоди з розрахунком суми недоїмки платник єдиного внеску узгоджує її з органом доходів і зборів шляхом оскарження вимоги про сплату єдиного внеску в адміністративному або судовому порядку. Скарга на вимогу про сплату єдиного внеску подається до органу доходів і зборів вищого рівня у письмовій формі протягом десяти календарних днів, що настають за днем отримання платником єдиного внеску вимоги про сплату єдиного внеску, з повідомленням про це органу доходів і зборів, який прийняв вимогу про сплату єдиного внеску.

Відповідно до розділу IV Наказу № 610 від 30.06.2017 "Про затвердження Порядку направлення контролюючими органами податкових вимог платникам податків" після формування податкової вимоги та внесення даних до відповідного реєстру податкова вимога в той самий день реєструється в контролюючому органі та направляється (вручається) платнику податків. При надсиланні (врученні) податкової вимоги корінець такої податкової вимоги залишається в контролюючому органі та долучається до справи платника податків. Податкова вимога надсилається (вручається) платнику податків у письмовій та/або електронній формі. Податкові вимоги, адресовані контролюючим органом платнику податків, повинні бути складені у письмовій формі, відповідним чином підписані та завірені печаткою такого контролюючого органу

Податкова вимога вважається належним чином врученою платнику податків (крім фізичних осіб), якщо вона надіслана за адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) платника податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особисто вручена платнику податків або його законному чи уповноваженому представникові. У разі якщо пошта не може вручити платнику податків податкову вимогу через відсутність за місцезнаходженням посадових осіб платника податків, їх відмову прийняти документ, незнаходження фактичного місця розташування (місцезнаходження) платника податків або з інших причин, така податкова вимога вважається врученою платнику податків у день, вказаний поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причини невручення.

Згідно з пунктом 1 розділу VI Інструкції № 449 до платників, які не виконали визначені Законом обов`язки щодо нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску, застосовуються заходи впливу та стягнення.

У відповідності до п. 3 розділу VI Інструкції, органи доходів і зборів надсилають (вручають) платникам вимогу про сплату боргу (недоїмки), якщо:

- дані документальних перевірок свідчать про донарахування сум єдиного внеску органами доходів і зборів;

- платник має на кінець календарного місяця недоїмку зі сплати єдиного внеску;

- платник має на кінець календарного місяця борги зі сплати фінансових санкцій.

У випадках, передбачених абзацами третім та/або четвертим цього пункту, вимога про сплату боргу (недоїмки) надсилається (вручається):

- платникам, зазначеним у підпунктах 1 та 2 пункту 1 розділу II цієї Інструкції, протягом десяти робочих днів, що настають за календарним місяцем, у якому виникла, зросла або частково зменшилась сума недоїмки зі сплати єдиного внеску (заборгованість зі сплати фінансових санкцій);

- платникам, зазначеним у підпунктах 3 та 4 пункту 1 розділу II цієї Інструкції, протягом п`ятнадцяти робочих днів, що настають за календарним місяцем, у якому виникла, зросла або частково зменшилась сума недоїмки зі сплати єдиного внеску (заборгованість зі сплати фінансових санкцій).

Вимога про сплату боргу (недоїмки) формується на підставі даних інформаційної системи органу доходів і зборів платника на суму боргу, що перевищує 10 гривень.

Пунктом ж 4 вказаного розділу Інструкції визначено, що вимога про сплату боргу (недоїмки) формується на підставі актів документальних перевірок, звітів платника про нарахування єдиного внеску та облікових даних з інформаційної системи фіскального органу за формою згідно з додатком 6 до цієї Інструкції (для платника - юридичної особи) або за формою згідно з додатком 7 до цієї Інструкції (для платника - фізичної особи).

Таким чином, мінімальний розмір обов`язкового платежу прямо визначений Законом, і не залежить від подання чи не подання платником податків відповідної звітності, або здійснення нарахувань контролюючим органом. При цьому, у разі наявності у платника на кінець календарного місяця недоїмки зі сплати єдиного внеску фіскальний орган на підставі даних звітів платника про нарахування єдиного внеску та облікових даних з інформаційної системи фіскального органу формує та надсилає (вручає) платнику вимогу про сплату боргу (недоїмки) на суму такої недоїмки.

**Вищенаведений порядок направлення контролюючими органами податкових вимог не був дотриманий податківцями.** **Виконавчий документ – вимогу № 1 від 00.00.0000 від Головного управління ДФС у Запорізькій області, я не отримував, і про її існування дізнався лише з листа та виклика Олександрівського ВДВС № 00/00 від 00.00.0000. Отже, ані поштовим, ані електронним зв’язком мене не повідомляли відносно наявності вимоги № 1 від 00.00.0000. Таким чином, контролюючий орган позбавив мене права вчасного досудового оскарження прийнятого ним рішення.**

Відповідно даним Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, в якості фізичної особи-підприємця я був зареєстрований 00.00.2006, номер запису: 2 000 000 0000 00000. З 00.00.0000 року, я припинив фактичне здійснення підприємницької діяльності в якості фізичної особи-підприємця (далі по тексту - ФОП), так як заснував Товариство з обмеженою відповідальністю "ТОВ" ( далі по тексту - ТОВ " ТОВ ") код ЄДРПОУ 00000000. Таким чином, з 00.00.0000 я фактично не здійснював підприємницьку діяльність як ФОП і постійно працював на посаді директора в ТОВ "ТОВ", відповідно останнє щомісячно сплачувало єдиний внесок, під час нарахування мені заробітної плати.

**Щодо порядку нарахування єдиного внеску.**

Відносно даного випадку, всі спірні правовідносини врегульовані виключно приписами Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування» (далі по тексту - Закон).

Приписами пункту 2 частини 1 статті 7 Закону встановлено, що єдиний внесок нараховується для платників, зазначених у пунктах 4 (крім фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування), 5 та 5-1 частини першої статті 4 цього Закону, - 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 за розмір мінімального страхового внеску на місяць.

У разі якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, такий платник зобов`язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Отже, зазначені платники податків мають обов`язок сплачувати внесок у розмірі, який встановлено законом, незалежно від отримання доходу (прибутку).

**До переліку цих платників податків не відносяться фізичні особи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування.**

Приписами пункту 3 частини 1 статті 7 Закону встановлено, що єдиний внесок нараховується для платників, зазначених у пункті 4 частини першої статті 4 цього Закону, які обрали спрощену систему оподаткування, - на суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Закон не містить застереження для фізичних осіб-підприємців, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, стосовно сплати внеску незалежно від отримання доходу.

Внесок нараховується виключно на визначену самостійно суму доходу і обмежений мінімумом і максимумом.

**Отже, у фізичної особи-підприємця, яка обрала спрощену систему оподаткування та не отримує дохід (не здійснює підприємницьку діяльність), не виникає обов`язку сплачувати внесок у мінімальному розмірі.**

Звертаю увагу суду, що в період, за який контролюючим органом нараховано заборгованість зі сплати єдиного соціального внеску від здійснення підприємницької діяльності, я не займався останньою, оскільки перебував у трудових відносинах з ТОВ "ТОВ", котре сплачувало єдиний внесок під час нарахування мені заробітної плати. Податковий орган не має доказів, які б спростували цей факт, адже отримати такі відомості можливо лише під час проведення перевірки. Більше того, 00.00.0000, моїм представником офіційно здійснено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності.

Приписами частин 2 та 3 статті 9 Закону встановлено, що обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на які відповідно до цього Закону нараховується єдиний внесок.

Обчислення єдиного внеску органами доходів і зборів у випадках, передбачених цим Законом, здійснюється на підставі актів перевірки правильності нарахування та сплати єдиного внеску, звітності, що подається платниками до органів доходів і зборів , бухгалтерських та інших документів, що підтверджують суми виплат (доходу), на суми яких (якого) відповідно до цього Закону нараховується єдиний внесок.

Отже, контролюючий орган мав право нарахувати внесок, прийнявши вимогу про його сплату, на підставі: акту перевірки; звітності, що подається платниками до органів доходів і зборів; бухгалтерських та інших документів, що підтверджують суми виплат (доходу), на суми яких (якого) відповідно до Закону нараховується внесок.

Таким чином, починаючи з 00.00.0000, мною як ФОП фактично підприємницька діяльність не здійснювалась, з огляду на наявність в мене трудових відносинах з суб`єктом підприємницької діяльності, що підтверджується випискою з офіційного порталу Пенсійного фонду України «Індивідуальні відомості про застраховану особу» форма ОК-5. При цьому, фактично державна реєстрація припинення підприємницької діяльності здійснена лише 00.00.0000, що є лише засвідченням факту (юридичним оформленням) припинення підприємницької діяльності. Отже, я є застрахованою особою, а єдиний внесок за мене регулярно нараховував та сплачував роботодавець в розмірі не менше мінімального, що виключає мій обов`язок по сплаті єдиного внеску як особи, яка була лише зареєстрована як фізична особа-підприємець **без фактичного провадження такої підприємницької діяльності**.

**Щодо складеної практики Запорізького окружного адміністративного суду з аналогічних справ.**

По справі № 280/5487/19 прийнято Рішення від 20.01.2020 року, в якому cуд зауважує, що мета участі у системі загальнообов`язкового державного соціального страхування полягає у гарантуванні особі матеріального забезпечення у разі настання страхового випадку (як то безробіття, тимчасова непрацездатність, нещасний випадок на виробництві чи професійне захворювання, досягнення пенсійного віку тощо).

Платниками єдиного внеску є роботодавці та особи, які забезпечують себе працею самостійно (у т.ч. фізичні особи - підприємці).

В силу вимог статті 4 Закону №2464-VI роботодавців та фізичних осіб - підприємців визначено окремими платниками єдиного внеску.

Проте, слід врахувати різний статус цих осіб у системі загальнообов`язкового державного соціального страхування. Так, у випадку з найманим працівником він є застрахованою особою, а роботодавець - страхувальником. У свою чергу, державна реєстрація фізичною особою індивідуальної підприємницької діяльності є формою самостійного забезпечення працею, а тому відповідна особа одночасно є і застрахованою особою і страхувальником.

В силу вимог Закону №2464-VI за найманого працівника єдиний внесок сплачує роботодавець; фізична особа - підприємець сплачує єдиний внесок самостійно.

Зазначені механізми передбачені з метою участі усіх без винятку працюючих осіб (у тому числі, і тих, що забезпечують себе працею самостійно) у системі загальнообов`язкового державного соціального страхування.

Так, судом встановлено та матеріалами справи підтверджено, що позивач з серпня 2003 року по теперішній час працює найманим працівником.

Відповідно до індивідуальних відомостей про застраховану особу (форма ОК-5) страхувальником-роботодавцем систематично сплачується внесок з його заробітної плати.

Суд зазначає, що особа, яка зареєстрована як фізична особа-підприємець, проте господарську діяльність не веде та доходи не отримує, зобов`язана сплачувати єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування не нижче розміру мінімального страхового внеску незалежно від фактичного отримання доходу лише за умови, що така особа не є найманим працівником. В іншому випадку (якщо особа є найманим працівником), така особа є застрахованою і платником єдиного внеску за неї є її роботодавець, а мета збору єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування досягається за рахунок його сплати роботодавцем.

Інше тлумачення норм Закону № 2464-VI щодо необхідності сплати єдиного внеску особами, які перебувають на обліку в органах ДФС і зареєстровані як фізичні особи-підприємці (однак господарську діяльність не здійснюють і доходи не отримують), та які одночасно перебувають у трудових відносинах, спричиняє подвійну його сплату (безпосередньо особою та роботодавцем), що суперечить меті запровадженого державою консолідованого страхового внеску.

Аналогічна правова позиція викладена Верховним Судом у постанові від 04 грудня 2019 року у справі № 440/2149/19**.**

Отже, згідно з аналізу судової практики у зв`язку з нарахуванням та сплатою роботодавцем за позивача, як за застраховану особу, єдиного внеску, суд займає позицію, що у позивача відсутній обов`язок щодо сплати єдиного соціального внеску як фізичною особою-підприємцем.

Також, суд зазначає, що сплата позивачем єдиного внеску ще й як фізичною особою - підприємцем не призведе до покращення його становища у системі загальнообов`язкового державного соціального страхування, оскільки у такому разі він не набуде права на отримання додаткових видів соціального забезпечення чи збільшення їх розміру у разі настання страхового випадку.

Натомість покладення на позивача обов`язку зі сплати єдиного внеску у такому випадку буде надмірним тягарем та фактично подвійним обкладенням ЄСВ.

**З огляду на що, в даному випадку я вже є учасником системи загальнообов`язкового державного соціального страхування як найманий працівник, та як, роботодавцем систематично сплачується єдиний внесок під час нарахування мені заробітної плати.**

**Згідно з ст. 19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування їх посадові особи зобов’язані діяти лише не підставі в межах повноважень та у спосіб що передбачені Конституцією та законами України.**

Звертаю увагу суду, що загальним постулатом адміністративного процесуального законодавства є презумпція винуватості відповідача у справі - суб`єкта владних повноважень (ч.2 ст.77 КАС України).

У свою чергу податковим законодавством презюмується правомірність рішень, дій та бездіяльності платника податків (ст. 4 ПК України).

Зазначене в сукупності обумовлює покладення обов`язку доказування в податкових спорах на податковий орган, який у відповідності до принципу офіційного з`ясування обставин справи повинен доводити в суді обставини, що стали підставою для нарахування платнику податків спірних податкових зобов`язань, та правомірність прийняття свого рішення.

Аналогічна правова позиція викладена в постановах Верховного суду від 20.02.2018 у справі № 817/149/17, від 29.03.2018 у справі № 813/2758/16 та, відповідно до ч. 5 ст. 242 КАС України, є обов`язковим для суду при вирішенні даної справи.

**У зв’язку з чим, за відсутністю у контролюючого органу доказової бази моїх неправомірних дій як платника податків, я є доброчесним учасником системи загальнообов`язкового державного соціального страхування як найманий працівник, та як, роботодавцем систематично сплачується внесок з моєї заробітної плати.**

Отже, враховуючи вищезазначене та керуючись ч. ч. 1, 2 ст. 77, ч. 5 ст. 242 КАС України, ст. 4 Закону №2464-VI, ч. 2 ст. 19 Конституції України,

**ПРОШУ:**

1. Адміністративний позов Особи 1 РНОКПП: 0000000000, який проживає за адресою: 69000, м. Запоріжжя, вул. Запоріжжя, буд. 00 до Головного управління ДФС у Запорізькій області місцезнаходження якого: 69107, м. Запоріжжя, пр. Соборний, буд. 166, код ЄДРПОУ 39396146 про визнання протиправною та скасування вимоги № 1 від 00.00.2019, - задовольнити.
2. Визнати протиправною та скасувати вимогу Головного управління ДФС у Запорізькій області про сплату боргу (недоїмки) № 1 від 00.00.2019.
3. Стягнути на користь Особи 1 судові витрати зі сплати судового збору у розмірі 840 грн. 80 коп. (вісімсот сорок грн. 80 коп.) за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДФС у Запорізькій області.

Додатки:

1. Оригінал квитанції про сплату судового збору.
2. Копії адміністративного позову з додатками.
3. Копії паспорту та картки платника податків Особи 1
4. Копія вимоги № 1 від 00.00.2019.
5. Копія письмових пояснень Особи 1 від 00.00.0000.
6. Копія заяви від 00.00.0000.
7. Копія постанови про відкриття виконавчого провадження № 00000000.
8. Письмова копія електронного доказу, інформація з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, точка доступу: <https://usr.minjust.gov.ua/ua/00000000>
9. Копія трудової книжки Особи 1
10. Копія виписки з офіційного порталу Пенсійного фонду України «Індивідуальні відомості про застраховану особу» форма ОК-5.
11. Копія Наказу № 0-0 від 00.00.0000.
12. Копія виписки з ЄДР ТОВ "ТОВ".

00.00.2020 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/ Особа 1

Подавши вказану позовну заяву до Запорізького окружного адміністративний суду, суд за результатами розгляду справи № 280/1515/20 -

ВИРІШИВ:

«Позовну заяву ОСОБА\_1 до Головного управління ДФС у Запорізькій області (69107, м. Запоріжжя, пр. Соборний, 166, код ЄДРПОУ39396146), третя особа без самостійних вимог щодо предмету спору: Олександрівський відділ державної виконавчої служби у м. Запоріжжі Південно-Східного міжрегіонального управління Міністерства юстиції (м. Дніпро) (69002, м. Запоріжжя, вул.Залізнична, 9-а, код ЄДРПОУ 35037521) про визнання протиправною та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки), - задовольнити повністю.

Визнати протиправною та скасувати вимогу Головного управління ДФС у Запорізької області від 00.00.2019 за № 1 про сплату боргу (недоїмки) у загальній сумі 18193,07 грн.

Стягнути на користь ОСОБА\_1 судовий збір у розмірі 840 (вісімсот сорок) гривень 80 копійок за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДФС у Запорізької області.»

Таким чином, можливо зазначити, що проводячи дослідження в рамках даної кваліфікаційної роботи, вдалося використати отримані знання, надавши правову допомогу фізичній особі-підприємцю, що в свою чергу дало змогу відобразити результати в практичній частині кваліфікаційної роботи.

ВИСНОВКИ

1. Аналіз зарубіжного досвіду адміністрування єдиного внеску на соціальне страхування свідчить, що найбільш ефективною (в середньому показник збирання внесків дорівнює 100 %) є система, за якої всі функції, не пов’язані зі збиранням внесків, покладаються на єдину установу, тоді як збір і розподіл внесків здійснюють податкові органи. Така система функціонує у Великій Британії. Адміністрування страхових внесків здійснює Служба доходів та митниці її Величності (HMRC). Сума нагромаджених коштів скеровується на здійснення видатків Національної служби охорони здоров’я. Отже, запровадження єдиного соціального внеску в Україні, було надзвичайно важливим кроком у формуванні фіскальної політики держави. Зниження соціальних внесків без альтернативних джерел формування не призведе до легалізації заробітної плати, а лише до дефіциту у фондах та поставить під загрозу впровадження всіх соціальних програм.

Отже, проаналізувавши досвід європейських країн, можна виділити 5 основних типів моделей адміністрування збору страхових внесків:

1. Паралельне здійснення окремими установами соціального страхування своїх функцій. Управління системою є повністю децентралізованим і відокремленим від податкової системи. До країн, що мають такий тип адміністрування, належать Данія, Люксембург, Австрія, а також Україна.

2. Функції реєстрації платників і застрахованих осіб, збору внесків, прийому та обліку звітності зі сплати внесків централізовано виконує одна установа. Водночас, страхові виплати, ведення відповідних баз даних та обліку застрахованих здійснюються окремо кожним з фондів соціального страхування. Таку схему адміністрування застосовують Бельгія, Іспанія, Італія, Македонія та Болгарія. Німеччина, де всі соціальні внески збирає установа з медичного страхування, та Польща, в якій ті самі функції виконує адміністратор солідарної пенсійної системи, також належать до цього типу.

3. Єдина установа, яка здійснює збір страхових внесків, є відповідальною і за здійснення виплат, ведення обліку застрахованих та зберігання необхідних даних. Подібну адміністрацію мають Чехія, Греція, Литва, Мальта, Португалія, Швейцарія та Словакія.

4. Функції збору, контролю, примусового стягнення та управління грошовими потоками здійснює податкова адміністрація. Є певні розбіжності щодо органів, відповідальних за реєстрацію та облік застрахованих, але в цілому таку модель адміністрування практикують Естонія, Угорщина, Голландія, Словенія, Росія, Сербія, Хорватія, Чорногорія, Албанія, Румунія, Боснія та Герцеговина.

5. На єдину установу покладаються всі функції, не пов’язані зі збиранням внесків, тоді як збір і розподіл внесків здійснюють податкові органи. Таку модель (із найбільшим ступенем інтеграції) можна знайти у Великій Британії, Фінляндії, Швеції, Норвегії, Ісландії. Ірландія та Латвія мають дуже подібні до цієї системи, але певні адміністративні функції установ із медичного страхування залишилися децентралізованими. Тотожну систему адміністрування розпочала Болгарія, а Чорногорія завершила перехід до неї у 2006 році.

Ефективність роботи реформованої системи адміністрування пов’язана також із обсягом зібраних внесків на соціальне страхування. Визначення цього взаємозв’язку шляхом співвідношення фонду оплати праці, з якого сплачено внески, до фактичного фонду оплати праці в досліджуваних країнах, дає змогу стверджувати, що більший ступінь інтегрованості системи забезпечує збільшення її доходів. Зокрема, перший, другий і третій типи моделей адміністрування характеризуються у середньому такими співвідношеннями: 84,5%, 86,8% та 88,4% відповідно. Найбільш інтегрований п’ятий тип в середньому демонструє показник збирання внесків на рівні 100%. Проте четвертий тип з консолідованою функцією збору в податковій адміністрації, але децентралізованими рештою функцій дав несподівано низький результат – 73,5%

Світовий досвід в оподаткуванні особистих доходів свідчить про те, що вони посідають важливе місце у забезпеченні фінансової стабільності, соціальної справедливості та сталого економічного розвитку більшості розвинених країн світу. Але, на відміну від України, його основне призначення полягає зовсім не в стимулюванні інвестиційної активності, а в наповненні бюджету. Податкові ставки на доходи фізичних осіб відіграють фіскальну функцію. Справедливість в оподаткуванні тут оцінюється зовсім не за тим, хто скільки сплачує податків. Державу цікавить більше те, скільки коштів залишається у платника після їх сплати.

1. Порядок оподаткування фізичних осіб-підприємців був змінений наприкінці грудня 2016 року. Загалом система не зазнала значних змін. Вони торкнулися лише платників єдиного податку першої групи. Значні ж зміни відбулися в порядку сплати єдиного соціального внеску (ЄСВ), тобто податку до Пенсійного фонду. Щодо оподаткування, то, як і раніше, є дві системи — загальна та спрощена. Що стосується спрощеної, то така система може бути застосована до 3 груп ФОП. Підприємці, які належать до першої та другої групи, мають сплачувати чітко окреслену суму податку на місяць. Вона визначається в розмірі 10 % від мінімального прожиткового мінімуму для платників першої групи та 20 % — для другої групи. Водночас сума, яка підлягає сплаті, не залежить від розміру загального доходу підприємця. Щодо платників третьої групи, то фізичним особам доводиться сплачувати 5 % від свого доходу.

Щодо того, які податки платить ФОП у Пенсійний фонд, то схема нарахування стала також залежати і від системи оподаткування. Це стосується того, які податки сплачує ФОП другої та третьої груп. Якщо це загальна система, а також спрощені другої та третьої групи, то ЄСВ зберігся на рівні страхового внеску. Для ФОПів, які працюють на спрощеній системі першої групи, податок стягується в розмірі половини мінімального внеску. Отже, можна підбити підсумок, що із нововведенням зареєстровані підприємці, які не здійснювали діяльності, були змушені негайно провести процедуру припинення, інакше мали б сплачувати ЄСВ незалежно від результатів діяльності. Зі зростанням мінімальної заробітної плати сума податку також буде зростати.

1. Найважливішою проблемою, яка є каменем спотикання між суб'єктами соціального страхування, є розподіл фінансової відповідальності. Страхові платежі розподіляються між роботодавцями, працівниками, державою (державним бюджетом) та місцевими органами влади (місцевими бюджетами).

Із запровадженням ЄСВ скоротилася трудомістка та паперова робота бухгалтерів, оскільки замість чотирьох соціальних внесків тепер необхідно нараховувати та утримувати лише один, що в свою чергу полегшує і процес звітування. Проте, до недоліків запровадження ЄСВ слід віднести достатньо високі штрафи за несвоєчасність сплати та допущення помилок при нарахуванні та утриманні ЄСВ, також збільшення соціального навантаження на фізичних осіб-підприємців, адже вони окрім єдиного податку, зобов’язані сплачувати ЄСВ від розміру мінімальної заробітної плати незалежно від суми доходу.

1. Основним джерелом наповнення місцевих бюджетів є податок на доходи фізичних осіб. Він становить найбільшу питому вагу надходжень по області, а саме це 65-70% від всіх надходжень до місцевого бюджету. Зведений бюджет включає і місцевий, і державний бюджети. Місцевий бюджет сплачується по територіальним громадам, державний бюджет централізовано консолідується в столиці. Місцевий бюджет розподіляється по громадам. І ці кошти громади можуть використовувати для своїх потреб: для благоустрою чи фінансування тих чи інших соціальних проектів.

Стабільність і надійність системи оподаткування на місцевому рівні визначає міцність місцевих бюджетів, достатність їх джерел, а в кінцевому підсумку зумовлює добробут територіальних громад. Система податків, що формує місцеві бюджети, повинна стати інструментом стимулювання ділової активності, планування та прогнозування економічного розвитку. Податкова система місцевого рівня повинна стати реальними інструментом впливу місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування на економічну діяльність, на якість життя населення. При створенні ефективної системи місцевого оподаткування в Україні потрібно враховувати досвід розвинутих країн світу та більш глибоко теоретично обґрунтовувати методики розробки проектів податкових реформ на законодавчому рівні.

1. В ході проведеного дослідження в марках даної кваліфікаційної роботи, було встановлено, що наявність обов’язку сплати ЄСВ без отримання доходу взагалі не відповідає легальній меті державного регулювання даного виду відносин та є непослідовним у контексті самого Закону, який визначає об’єктом нарахування ЄСВ саме отриманий дохід.

Все це призводило лише до численного зростання судових спорів щодо нарахування та сплати ЄСВ самозайнятою особою і подвійного його нарахування.

Новели в законодавстві скасували подвійне оподаткування ЄСВ та удосконалили норми стосовно нарахування та сплати ЄСВ особами, які провадять незалежну професійну діяльність.

На сьогодні у відносинах щодо адміністрування ЄСВ при одночасному перебуванні фізичної особи у трудових відносинах та здійснення незалежної професійної діяльності судова практика на боці платників податків. Цьому підтвердження є Рішення Запорізького окружного адміністративного суду № 808/2072/18 від 16.07.2018. Саме тому для запобігання в майбутньому порушень прав платників податків (самозайнятих осіб) необхідно врегулювати це питання законодавчо та спростити порядок зняття з обліку самозайнятих осіб-платників. Отже, для уникнення неправомірних фінансових санкцій до самозайнятих осіб, які бажають тимчасово зупинити свою діяльність, необхідно узгодити податкове законодавство з законодавством, що регулює діяльність самозайнятих осіб, і внести зміни саме до ст. 65 Податкового кодексу України, до п. 11.18 Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів» від 09.12.2011 № 1588, та «Положення про реєстр страхувальників» від 24.11.2014 р. № 1162, які регулюють порядок внесення змін в облікову справу платника шляхом закріплення в цих статтях, крім підстави «припинення» діяльності самозайнятих осіб, додатково таку підставу як «зупинення діяльності самозайнятих осіб», що наприклад передбачена в ст. 31 Закону України «Про адвокатуру та адвокатськудіяльність» для зняття її з обліку як застрахованої особи.

1. Через зміну рахунків зі сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування до ДПС надходять звернення від платників щодо можливості повернення коштів, які були помилково сплачені на старі рахунки». Повернення помилково сплачених коштів здійснюється відповідно до Порядку зарахування у рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 16.01.2016 № 6. Кошти повертаються у порядку календарної черговості та на підставі заяви платника про таке повернення.

Загалом, станом на 14.05.2020 в центральному апараті ДПС знаходиться 1,6 тис. звернень Головних управлінь ДПС у областях на загальну суму 7 млн грн (що можуть містити в собі декілька звернень платників єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування) щодо підкріплення небюджетних рахунків за балансовим рахунком 3719 «Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов’язкового державного соціального страхування» з метою подальшого повернення помилково сплачених коштів платникам.

1. До платників, які не виконали визначені Законом обов’язки щодо нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску, застосовуються заходи впливу та стягнення. У разі виявлення платником своєчасно не нарахованих сум єдиного внеску такі платники зобов’язані самостійно обчислити ці внески, відобразити у звітності, що подається платником до фіскальних органів, та сплатити їх. До такого платника застосовуються штрафні санкції у порядку і розмірах, визначених розділом VII Інструкції. У разі виявлення фіскальним органом своєчасно не нарахованих та/або несплачених платником сум єдиного внеску такий фіскальний орган обчислює суми єдиного внеску, що зазначаються у вимозі про сплату боргу (недоїмки), та застосовує до такого платника штрафні санкції у порядку і розмірах, визначених розділом VII Інструкції. Вимога про сплату боргу (недоїмки) формується на підставі даних інформаційної системи фіскального органу платника на суму боргу, що перевищує 10 гривень. Вимога про сплату боргу (недоїмки), окрім загальних реквізитів, повинна містити відомості про розмір боргу, у тому числі суми недоїмки, штрафів та пені, обов’язок погасити борг та можливі наслідки його непогашення в установлений строк. Вимога про сплату боргу (недоїмки) є виконавчим документом. Вимога про сплату боргу (недоїмки) формується на підставі актів документальних перевірок, звітів платника про нарахування єдиного внеску та облікових даних з інформаційної системи фіскального органу за формою згідно з додатком 6 до цієї Інструкції (для платника — юридичної особи) або за формою згідно з додатком 7 до цієї Інструкції (для платника — фізичної особи).

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні питання, що виникли під час опрацювання законопроекту про єдину систему збору та обліку внесків на загальнообов’язкове державне соці- альне страхування URL: http://www. mlsp. gov. ua/control/uk/publish/article;jsessionid=D422860C480FCD2B18BC592FAC2 5758C?art\_id=46966&cat\_id=35669.

2. Базилевич В. Д. Нова парадигма страхування в умовах глобалізації. *Економіка*. *Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка*. – К. – 2009. – С. 186–195.

3. Бардаш С. В. Метод фінансово-господарського контролю: теоретична інтерпретація. *Фінанси України.* 2010. № 3. С. 117–126.

4. Господарський кодекс України. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text.

5.Дацюк Л. “Єдиний соціальний” – чи то податок, чи то внесок? Л. Дацюк Хрещатик. 2007. 20 лют. С. 4.

6. Дьяченко Я. Я. Теоретико-методологічні основи забезпечення цільового використання бюджетних коштів. *Фінанси України*. 2010. № 2. С. 13–26.

7. Експерт: Функцію адміністрування єдиного соціального внеску логічно передати ДПАУ. За матеріалами УНІАН. URL: http://news. finance. ua/ua/~/1/0/all/2010/04/23/194816.

8. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: http://reyestr.court.gov.ua.

9. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.04.2015 р. № 449. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15/conv#n837.

10. Індивідуальна податкова консультація від 28.05.2019 р. № 2407. URL: http://search.ligazakon.ua/l\_doc2.nsf/link1/PK2240.html.

11. Індивідуальна податкова консультація від 04.12.2018 р. № 5088. URL: http://www.visnuk.com.ua/uk/document/100010306-oglyad-ipk-vid-15-12-2018-r.

12. Інструкції про порядок нарахування і сплати ЄСВ : наказ Мінфіну від 20.04.2015 р. № 449. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#Text.

13. Іщенко Г. “За” і ”проти” єдиного соціального внеску Г. Іщенко Урядовий кур’єр. 2003. 1 лист. С. 7.

14. Кміть В.М. Оцінка функціонування єдиного соціального внеску в Україні та напрями вдосконалення системи адміністрування соціальних внесків В.М. Кміть, І.В. Кунащук. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. № 22.5. С. 204–213.

15. Кодекс України з процедур банкрутства від 17.10.2020 р. № 2597-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2597-19#Text.

16. Мельник С. Позитивні та негативні аспекти єдиного соціального внеску Соціальна політика: проблеми, коментарі, відповіді. 2009. № 7. С. 26.

17. Лист ДПАУ від 14.02.2011 р. № 1956/5. URL: https://taxlink.ua/ua/tax\_explained/1956-5-29-2016-vid-14-02-2011/

18. Латинін М. А. Концептуальні підходи до формування нормативно-правового механізму внутрішнього фінансового контролю в АПК України. Держава та регіони. 2009. № 1. С. 114–120.

19. Лімська Декларація керівних принципів контролю, прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 році. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgiin/laws/main.cgi?nreg=604\_001&test=sGbzMcZ6s5yaY.

20. Медіа-центр. Офіційний портал ДФС. Сервіси Електронного кабінету – допомога платнику у режимі on-line. URL: http://if.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/385780.html.

21. Микитюк І. С. Єдина система державного фінансового контролю в Україні: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.08 “Гроші, фінанси і кредит” К., 2009. 24 с.

22. Офіційний портал ДПС України. URL: https://zp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/437745.html.

23. Офіційний портал Державної податкової служби України. URL: https://tax.gov.ua/samozaynyatim-osobam/zagalna-informatsiya/.

24. Онищенко В.А. ЄСВ 2019: реформування. Головбух. 2018. № 33. URL: https://www.golovbukh.ua/ article/7404-reformuvannya-sv-2018.

25. Порядок обліку платників податків і зборів: наказ Мінфіну від 09.12.2011 р. № 1588. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text.

26. Порядок обліку платників єдиного внеску на загальнодержавне обов'язкове державне соціальне страхування : наказ Мінфіну від 24.11.2014 р. № 1162. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1553-14#Text.

27. Про затвердження Інструкції про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків - резидентів і нерезидентів: Постанова НБУ від 12.11.2003 р. № 492. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03#Text.

28. Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування : наказ Міністерства фінансів України від 14.04.2015 р. № 435. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15#Text.

29. Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо переліку витрат адвокатів, які надають безоплатну вторинну правову допомогу : наказ Міндоходів від 30.12.13 р. № 885. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/62985.html.

30. Про затвердження форми 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, та Порядку її ведення: наказ Міндоходов від 16.09.2013 р. № 481. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1686-13#Text.

31. Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо витрат приватного нотаріуса: наказ Міндоходів від 30.12.13 р. № 884. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/uzagalnyuyuchi-podatkovi-konsultatsii/62984.html.

32. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : Постанова НБУ від 29.12.2017 р. № 148. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text.

33. Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів): наказ ДПС України від 24.12.2012 р. № 1185. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/uzagalnyuyuchi-podatkovi-konsultatsii/62191.html.

34. Про органи і осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень та рішень інших органів: Закон України від 02.06.2016 р. № 1403. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1403-19#Text.

35. Про адвокатуру та адвокатську діяльність: Закон України від 05.07.2012 р. № 5076. *Відомості Верховної Ради України.* URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17#Text.

36. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.1995 р. № 265. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-вр#Text.

37. Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 09.07.2003 р. № 1058-IV. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1058-15.

38. Про затвердження порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : наказ Міністерства фінансів України від 14.04.2015 р. № 435. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15#Text.

39. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19): Законопроект від 30.04.2020 р. № 3329-д. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\_1?pf3511=68724.

40. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо підвищення пенсій: Закон України від 03.10.2017 р. № 2148. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2148-19#Text.

41. Про внесення змін до Закону України про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування щодо усунення дискримінації за колом платників: Закон України від 13.05.2020 р. № 592. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/592-IX#Text.

42. Про Державний бюджет України на 2020 рік : Закон України від 04.10.2020 р. № 294-IX. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-20#Text.

43. Про порядок виїзду з України і в’їзду в Україну громадян України: Закон України від 28.08.2018 р. № 3857-XII. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17.

44. Про затвердження Порядку заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повернення помилково або надміру зарахованих коштів: наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2019 р. № 666. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0974-15#Text.

45. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України : Закон України від 06.12.2016 р. № 1774. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1774-19#Text.

46. Податковий кодекс України: Закон України від 14.10.2020 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text.

47. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.08.2020 р. № 2464-VI. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17.

48. Пізик І. Легалізація єдиного соціального податку. URL: http://www. yur-gazeta. com/article/503/.

49. Петренко О. Хто у Верховній Раді провокатор? Конфедерація вільних профспілок України. URL: http://kvpu. org. ua/MainNews/Top/mn\_07\_07\_2010. aspx.

50. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text.

51. Про Кабінет Міністрів України : Закон України від 16.05.2008 р. № 279-VI. *Відомості Верховної Ради України*. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=279-17&p=1259853344695904.

52. Про проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.01.2010 р. № 2. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2-2010-п#Text.

53. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України від 01.02.1993 р. № 13. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2940-12#Text.

54. Про затвердження Порядку зарахування у рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів: наказ Мінфіну від 16.01.2016 р. № 6. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0193-16#Text.

55. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. *Відомості Верховної Ради України*. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2939-12.

56. Про фермерське господарство: Закон України від 19.06.2003 р. 973-IV. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text.

57. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах: наказ Міністерства аграрної політики України від 02.07.2001 р. № 189. *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0189555-01#Text.

58. Про аудит фінансової звітності та професійну аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258. *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text.

59. Рішення ВСУ від 02.09.2019 р. № 520/3939/19. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/84077152.

60. Рибачук В. Л. Механізми вдосконалення фінансового контролю в системі державного управління: автореф. дис. канд. наук з держ. упр.: спец. 25.00.02 “Механізми державного управління”. К., 2009. 20 с.

61. Романченко Ю.О. Єдиний соціальний внесок з доходів фізичних осіб – підприємців: особливості нарахування та порядок сплати. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. 2018. С. 290–298.

62. Серватинська І.М. Адміністрування та справляння єдиного соціального внеску: зарубіжні та вітчизняні реалії Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. № 6. С. 799−805.

63. Сидоренко Р.В. Особливості нарахування та сплати єдиного соціального внеску у фізичних особі – підприємців. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. С. 141–143.

64. Стратегія інноваційного розвитку України на 2010 – 2020 рр. в умовах глобалізацій них викликів: збірник. М. В. Стріха, К: Прок-Бізнес, 2009. – 40 с.

65. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності в Україні: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.04.01 “Фінанси, грошовий обіг і кредит. К., 2002. 16 с.

66. Стефанюк І. Б. Хто і чому хоче ліквідувати державний аудит? Фін. контроль. 2010. № 1. С. 6–9.

67. Философский словарь под ред. М. М. Розенталя. 3-е изд. М.: Политиздат, 1972. С. 241.

68. Хмельков А. В. Напрями розвитку системи державного фінансового контролю в Україні. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2010 № 1. С. 5. URL: http://www.dy.nayka.com.ua/i№dex.php?operatio№=1&iid=79.

69. Хмельков А. В. Удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні Актуальні проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку економіки України: матеріали наук.-практ. конф., Харків, 27 листоп. 2007 р. ХарРІ НАДУ. Х., 2008. С. 378–380.

70. Податковий кодекс Республіки Таджикістан. URL: http://www.asiarealty.ru/co-zakon-tajikistan.php?Id=431.

71. Types of taxes in the United States. URL: http://rodi-v-amerike.com/vidy-nalogov-vssha.

72. National Insurance. URL: http://www.direct.gov.uk.

73. ZAKON O DOPRINOSIMA ZAOBAVEZNO SOCIJALNOO SIGURANJE. URL: //www.paragraf.rs/propisi/zakon\_o\_doprinosima\_za\_obavezno\_socijalno\_osigosigu. html.

74. Салық жəне бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы (Салық кодексі). URL: http://www.wipo.int/edocs/lexdocs/ laws/kk/kz/kz042kk.pdf.

75. Pierwszy pracownik – roznica między wynagrodzeniem netto a wynagrodzeniem brutto. URL: https://poradn ikprzedsiebiorcy.pl/-pierwszy-pracownik-roznica-miedzy-wynagrodzeniem-netto-a-wynagrodzeniembrutto.

76. Par valsts socialo apdrošinasanu. URL: https://likumi.lv/doc.php?id=45466.