

ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ - ПІДПРИЄМЦІВ: ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ТА ПОРЯДОК СПЛАТИ

*Романченко Ю. О., кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту,
Полтавська державна аграрна академія*

Постановка проблеми у загальному вигляді. Суб'єкти малого бізнесу необхідні економіці держави з точки зору створення додаткового блага, стимулювання конкуренції створення робочих місць. Самі ці аспекти, на думку зарубіжних дослідників [8], доводять необхідність пільгового режиму в системі оподаткування та страхування.

Внески з єдиного соціального внеску є основним джерелом наповнення Пенсійного фонду України. Виконання фондом своїх зобов'язань із виплати пенсій залежить від отриманих внесків із соціального страхування. Платниками єдиного соціального внеску є фізичні особи підприємці, в тому числі підприємці - платники єдиного податку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Поняття єдиного соціального внеску як економічної категорії, його нарахування та сплата висвітлюються в працях вчених та практиків: Атамаса П. Й., Бутинця Ф. Ф., Макаренко А. П., Сидоренко Р. В. та інших. Дискусійні моменти та наукові проблеми нарахування і сплати соціального внеску, а також складання звітності суб'єктами малого підприємництва завжди перебувають у полі зору українських науковців та практиків.

Формування цілей статті. Основними завданнями публікації є визначення особливостей обліку, нарахування та сплати єдиного соціального внеску з доходів фізичних осіб – підприємців за умов застосування загальної чи спрощеної системи оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. У відповідності до ст. 1 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне

страхування» [1] єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – 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.

Єдиний внесок є обов'язковим платежем, що поєднує в собі декілька внесків на соціальне та пенсійне страхування. Сплачуючи його, підприємцеві нараховується страховий стаж та у випадку настання страхового випадку (безробіття, тимчасової втрати працездатності тощо) держава може надати йому відповідне матеріальне забезпечення.

Єдиний внесок не входить до системи оподаткування, проте процедуру адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування здійснює Державна фіскальна служба України.

Облік підприємців здійснюється у відповідності до ст. 5 Закону «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464 [1] та Порядку обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування № 1162 [5].

Взяття на облік фізичних осіб – підприємців здійснюється фіскальним органом за їх місцезнаходженням чи місцем проживання на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей фіскальним органом. Тобто, для того, щоб стати на облік в якості платника ЄСВ не потрібно вчиняти ніяких додаткових дій, це здійснюється в автоматичному порядку на підставі відомостей реєстраційної картки, яку особа подала реєстратору.

Підприємці, що обрали загальну систему оподаткування, нараховують ЄСВ за ставкою 22 % на суму прибутку від своєї діяльності, що підлягає обкладенню ПДФО (п. 2 ч. 1 ст. Закону № 2464 [1]). При цьому для них уведено два обмеження:

1. Сума ЄСВ не може бути менша мінімального страхового внеску на місяць. Такий мінімум визначається як добуток мінімальної заробітної плати і ставки внеску, установленої законом у місяці, за який нараховується дохід і підлягає щомісячній сплаті. Мінімальний страховий внесок у 2018 р. становить 819,06 грн (3723,00 грн x 22 %).

2. Сума ЄСВ не може бути більша внеску, розрахованого з максимальної величини бази нарахування ЄСВ на місяць. Така величина являє собою максимальний дохід на місяць, що дорівнює 15 розмірам мінімальної зарплати (у 2018 р. – 55845,00 грн). Відповідно максимальна сума ЄСВ у 2018 р. - 12285,9 грн.

Для різних категорій платників ЄСВ серед суб'єктів малого підприємництва законодавчо визначено не лише ставки та розміри внеску, а й терміни сплати та звітні періоди (табл. 1).

Сидоренко Р. В. [6] зазначає, що встановлення з 2017 р. мінімальної місячної суми зобов'язань з ЄСВ незалежно від результатів своєї діяльності є суттєвим недоліком діяльності на загальній системі для підприємців. Оплата ЄСВ лише за фактичними результатами діяльності була суттєвою перевагою діяльності підприємців на загальній системі.

Макаренко А. П. [3] зазначає, що дана ситуація ускладнює стан суб'єктів малого підприємництва на ринку попиту та пропозицій. Зростання податкового навантаження через нарахування ЄСВ одразу вплине на ціну продукції та послуг через збільшення їх собівартості. Збільшене податкове навантаження приведе до тінізації бізнесу та масового скорочення працівників.

На нашу думку, встановлення мінімальної місячної суми зобов'язань з ЄСВ є обґрунтованим з точки зору протидії тінізації бізнесу та ухилення від оподаткування. Якщо підприємець не здійснював діяльність протягом значного проміжку часу (рік чи декілька років), то це є фактом приховування доходів та ухилення від сплати податків та обов'язкових внесків, що шкодить фінансовій безпеці держави в цілому. Небажання сплачувати ЄСВ незалежно від отримання доходу призвело до масового закриття фізичних осіб – підприємців у кінці 2016 р. Крім того, сплата ЄСВ «за себе» для підприємця є гарантією отримання пенсії в майбутньому.

Таблиця 1

**Єдиний соціальний внесок у фізичних осіб – підприємців
у 2018 рік**

Категорія платника	Строк сплати	Мінімальний страховий внесок, грн		Звітний період
		за місяць	за квартал	
Фізичні особи – підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування	До 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня)	819,06	2 457,18	Календарний рік (до 10 лютого року, наступного за звітним періодом). Звіт за формою № Д5
Фізичні особи – підприємці, які обрали загальну систему оподаткування	До 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня). Остаточний розрахунок за календарний рік до 10 лютого наступного року	819,06	2 457,18	Календарний рік (до 10 лютого року, наступного за звітним періодом). Звіт за формою № Д5
Особи, які провадять незалежну професійну діяльність	До 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня). Остаточний розрахунок за календарний рік до 1 травня наступного року	819,06	2 457,18	Календарний рік (до 1 травня року, наступного за звітним періодом). Звіт за формою № Д5

Джерело: складено за даними [1, 4, 5]

Зазначимо, що сьогодні багато фізичних осіб – підприємців є фейковими. Оскільки під підприємцями з «нульовими» податковими деклараціями, де вказується відсутність доходу, приховуються наймані працівники. Це робиться з метою ухилення від сплати податку з доходів фізичних осіб та військового збору, що є обов'язковими елементом оподаткування виплат найманих працівників.

За результатами вжитих у 2017 р. заходів податкового контролю, до державної реєстрації залучено майже 26000 громадян, що здійснювали підприємницьку діяльність без державної реєстрації, сплати податків та єдиного соціального внеску. Крім того, донараховано у 2017 р. по діючим суб'єктам господарювання 122 млн грн [2]. Вважаємо, вищевказане обґрунтовує необхідність введення обов'язкової сплати ЄСВ.

Фізичні особи - підприємці незалежно від обраної системи оподаткування (загальна чи спрощена) та отримання доходу, зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок. Від обов'язку сплати ЄСВ звільнені лише окремі категорії підприємців (табл. 2).

Таблиця 2

Звільненні категорії фізичних осіб підприємців від обов'язкової сплати єдиного соціального внеску

Категорія платника	Пільга зі сплати ЄСВ (не сплачують ЄСВ)
Фізичні особи – підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування	1) пенсіонери за віком; 2) особи з інвалідністю, незалежно від факту отримання пенсії або соціальної допомоги; 3) мобілізовані підприємці на весь строк
Фізичні особи – підприємці, які обрали загальну систему оподаткування	військової служби (за мінусом призваних на військову службу за контрактом та підприємці-резервісти, призвані на навчальні збори)

Інформацію про пільговий статус підприємця контролюючий орган отримує безпосередньо з Пенсійного фонду. Дана пільга починає діяти з місяці, що настає за тим, у якому набуто пільговий статус.

Сплата ЄСВ здійснюється у національній валюті шляхом

внесення відповідних сум внеску на рахунки органів доходів і зборів.

В свою чергу кошти, які акумульовані на рахунках органів Державної фіскальної служби, не пізніше наступного операційного дня автоматично перераховуються після їх зарахування на рахунки Пенсійного фонду, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

ЄСВ сплачується підприємцем шляхом перерахування безготівкових коштів з його банківського рахунку. Фізична особа – підприємець 1 та 2 груп єдиного податку може сплатити ЄСВ готівкою в касі банківської установи. При цьому підприємцю необхідно чітко контролювати реквізити розрахункових рахунків та призначення платежу, оскільки вони є різними для сплати ЄСВ «за себе» та «за найманого працівника».

У 2017 р. територіальними органами Державної фіскальної служби України забезпечено надходження в цілому єдиного соціального внеску у сумі 180,8 млрд. грн. (індикативний показник по єдиному соціальному внеску виконано на 112,3 %), що на 49,0 млрд грн більше ніж за 2016 р. Наповнення бюджету від сплати ЄСВ в цілому збільшилося на 1,2 млрд грн або 0,7 % (табл. 3).

Таблиця 3

Динаміка надходжень єдиного соціального внеску до бюджету України, млрд грн, 2015 -2017 рр.

Показник	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Зміна 2017 р. до 2014 р. (+, -)	
					абсолютна, млрд грн	відносна, %
Надходження єдиного соціального внеску	179,6	185,7	131,8	180,8	+1,2	+0,7

Джерело: складено за даними [2]

Аналітики [7] зазначають, що зростання надходжень від сплати ЄСВ свідчить про те, що підвищення розміру

мінімальної заробітної плати, а відповідно і єдиного внеску до бюджету, урядом було стратегічно правильним (рис. 1).

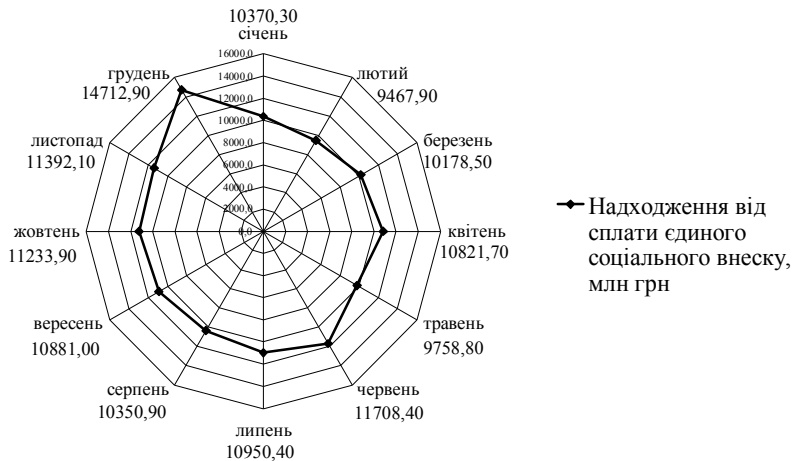


Рис. 1. Надходження від сплати ЄСВ, млн грн, 2017 р.
Джерело: складено за даними [2, 7]

Кошти від сплати ЄСВ стануть фінансовим ресурсом, за рахунок якого можливе проведення осучаснення пенсій як одного з елементів пенсійної реформи.

Порядок та строки подання звіту по сумах ЄСВ визначені в Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 435 від 04.04.2015 р. [4].

Механізм складання і подання підприємцями звітності з ЄСВ свідчить про те, що самостійно, без відповідної фахової освіти, фізична особа її сформувати не зможе через складність форм звітності та інструкції з її заповнення [6]. Це зумовлює обов'язкову постійну наявність витрат (офіційних або неофіційних) на працівника, який займатиметься питаннями обліку, оподаткування і звітності суб'єкта малого підприємництва.

Висновки. Оцінюючи загалом систему нарахування та сплати ЄСВ з доходів фізичних осіб - підприємців, варто

відзначити її оптимізацію. Незважаючи на масштабне закриття підприємств «без діяльності» або «нульовиків», держава нічого не втратила окрім зменшення нелегально господарюючих суб'єктів, що регулярно ухилялися від сплати податків та єдиного внеску. Ріст податкового навантаження дав очікувані результати у вигляді незначного наповнення Пенсійного фонду. Скорочення кількості офіційно оформлених працівників шляхом переведення їх на роботу за договорами цивільно-правового характеру або взагалі виведення їх у окремо зареєстровані фізичні особи – підприємці (з метою економії на сплаті або взагалі ухилення від сплати податку на доходи фізичних осіб та військового збору) не впливають на динамічність сплати єдиного соціального внеску до бюджету, що є на сьогодні обов'язковим за будь-якої системи оподаткування підприємця та його діяльності.

Література:

1. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08 лип. 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

2. Звіт державної фіскальної служби України за 2017 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу :: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>

3. Макаренко А. П. Оцінка реформування єдиного соціального внеску в Україні. / А. П. Макаренко, А. В. Нікулін // Економіка та держава. – 2017. – № 1. – С. 15–18.

4. Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», затверджений наказом МФУ № 435 від 14 квіт. 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

5. Порядок обліку платників внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом МФУ № 1162 від 24 лист. 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

6. Сидоренко Р. В. Особливості нарахування та сплати єдиного соціального внеску у фізичних осіб – підприємців // Р. В. Сидоренко // Науковий вісник Херсонського державного

університету. 2017. - Випуск 24. – С. 141 – 143.

7. Статистичні дані свідчать про суттєве збільшення надходжень від сплати ЄСВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://news.dtkr.ua/labor/social-protection/43053>

8. Crawford C. Small Business Taxation / C. Crawford, J. Freedman [Electronic resource]. - Access mode: <https://www.ifs.org.uk/mirrleesreview/dimensions/ch11.pdf>

References:

1. Zakon Ukrainy «Pro zbir ta oblik yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia» № 2464-VI vid 08 lyp. 2010 r. [Law of Ukraine "On the Collection and Accounting of the Single Contribution to the Mandatory State Social Insurance" from July 08 2010, № 2464-VI]. rada.gov.ua. Retrieved from: <http://www.rada.gov.ua> [in Ukrainian].

2. Zvit Derzhavnoi Fiskalnoi Sluzhby Ukrainy za 2017 rik [Report of the State Fiscal Service of Ukraine for 2017]. sfs.gov.ua. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF> [in Ukrainian].

3. Makarenko, A. P. & Nikulin, A. V. (2017). Otsinka reformuvannia yedynoho sotsialnoho vnesku v Ukraini [Assessment of the reform of a single social contribution in Ukraine]. *Ekonomika ta derzhava - Economy and the state*, 1, 15–18 [in Ukrainian].

4. Poriadok formuvannia ta podання strakhuvannyamy zvituv shchodo sum narakhovanoho yedynoho vnesku na zahalno-oboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia», zatverdzhnyi nakazom MFU № 435 vid 14 kvit. 2015 r. [Procedure for the formation and submission by the policyholders of the report on the amounts of the assessed single contribution to the general-mandatory state social insurance from April 14 2015, № 435]. rada.gov.ua. Retrieved from: <http://www.rada.gov.ua> [in Ukrainian].

5. Poriadok obliku platnykiv vnesku na zahalno-oboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia, zatverdzhnyi nakazom MFU № 1162 vid 24 lyst. 2014 r. [Procedure for the registration of contributors to the general-mandatory state social insurance]. rada.gov.ua. Retrieved from: <http://www.rada.gov.ua> [in Ukrainian].

6. Sydorenko, R. V. (2017). Osoblyvosti narakhuvannia ta splaty yedynoho sotsialnoho vnesku u fizychnykh osobi – pidpryiemtsiv [Features of accrual and payment of a single social contribution to individual entrepreneurs]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu - Scientific Bulletin of Kherson State University*, 24, 141 – 143 [in Ukrainian].

7. Statystychni dani svidchat pro suttieve zbilshennia nadkhodzhen vid splaty YSV [The statistics show a significant increase in revenues from the payment of the SSC]. *news.dtk.ua*. Retrieved from: <https://news.dtk.ua/labor/social-protection/43053> [in Ukrainian].

8. Crawford C. Small Business Taxation / C. Crawford, J. Freedman [Electronic resource]. - Access mode: <https://www.ifs.org.uk/mirrleesreview/dimensions/ch11.pdf> [in English].

Анотація.

Романченко Ю. О.

Єдиний соціальний внесок з доходів фізичних осіб - підприємців: особливості нарахування та порядок сплати.

Висвітлено механізм нарахування та сплати єдиного соціального внеску з доходів фізичних осіб – підприємців. Оцінено вплив обов'язковості сплати єдиного соціального внеску підприємцями на загальну прибутковість діяльності. Розглянуто результати заходів податкового контролю щодо діяльності фізичних осіб – підприємців та сплати єдиного соціального внеску до бюджету. Проаналізовано динаміку надходження єдиного соціального внеску та його щомісячну структуру. Виявлено основні недоліки та позитивні важелі впливу єдиного внеску на фінансову безпеку держави.

Ключові слова: єдиний соціальний внесок, фізичні особи – підприємці, спрощена система мінімальна заробітна плата.

Abstract.

Romanchenko Y. O.

The Single social contribution from the income of individuals - entrepreneurs: the features of the calculation and payment

procedure.

The mechanism of accrual and payment of a single social contribution from the income of individuals - entrepreneurs is covered. The influence of the obligatory payment of a single social contribution by entrepreneurs on the overall profitability of the activity is assessed. The results of measures of tax control on activity of individuals - entrepreneurs and payment of a single social contribution to the budget are considered. The dynamics of the receipt of a single social contribution and its monthly structure are analyzed. The main disadvantages and positive levers of the influence of a single contribution to the financial security of the state are revealed.

Key words: single social contribution, individuals - entrepreneurs
Аннотация.

Романченко Ю. А.

Единый социальный взнос с доходов физических лиц - предпринимателей: особенности начисления и порядок уплаты.

Освещены механизм начисления и уплаты единого социального взноса с доходов физических лиц - предпринимателей. Оценено влияние обязательности уплаты единого социального взноса предпринимателями на общую прибыльность деятельности. Рассмотрены результаты мероприятий налогового контроля в отношении деятельности физических лиц - предпринимателей и уплаты единого социального взноса в бюджет. Проанализирована динамика поступления единого социального взноса и его ежемесячную структуру. Выявлены основные недостатки и положительные рычаги влияния единого взноса на финансовую безопасность государства.

Ключевые слова: единый социальный взнос, физические лица - предприниматели, упрощенная система минимальная заработная плата.
urs, simplified system of minimum salary.