

ВІСНИК № 10(112) жовтень 2010 ПРОКУРАТУРИ

Загальнодержавне фахове юридичне видання

Редакційна колегія

МЕДВЕДЬКО Олександр Іванович — Генеральний прокурор України;

БОЙЧЕНКО Юрій Васильович — головний редактор — начальник прес-служби Генеральної прокуратури України, заслужений журналіст України;

КІВАЛОВ Сергій Васильович — народний депутат України, президент Національного університету "Одеська юридична академія", доктор юридичних наук, професор, академік НАПНУ, заслужений юрист України;

МИХАЙЛЕНКО Олександр Романович — професор кафедри правосуддя Київського національного університету імені Тараса Шевченка, доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України;

НОР Василь Тимофійович — завідувач кафедри кримінального процесу і криміналістики Львівського національного університету імені Івана Франка, доктор юридичних наук, професор, член-кореспондент НАПрНУ, заслужений юрист України;

РУДЕНКО Микола Васильович — завідувач кафедри правосуддя Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна, доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України;

СТАШИС Володимир Володимирович — перший проректор Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого, кандидат юридичних наук, професор, академік НАПрНУ, заслужений діяч науки і техніки України;

ТАЦІЙ Василь Якович — ректор Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого, доктор юридичних наук, професор, президент НАПрНУ, академік НАНУ, заслужений діяч науки і техніки України;

ШЕМШУЧЕНКО Юрій Сергійович — директор Інституту держави і права імені Володимира Корецького НАНУ, доктор юридичних наук, професор, академік НАНУ, НАПрНУ, УАПН та іноземний член РАН, заслужений діяч науки і техніки України.

Заснований
10 червня 1999 року

Засновники:

Генеральна прокуратура України;
Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого;
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Журнал включено до переліку наукових фахових видань

(постанова президії ВАК України від 10.02.2010 р. № 1-05/1)

Свідоцтво про державну реєстрацію Серія КВ № 10791

Головний редактор — БОЙЧЕНКО Юрій Васильович

Адреса:
МСП, 01601, Київ-11,
вул. Різницька, 13/15
т. 288-87-61

Видавець — видавництво «Істина».
04073, Київ-073,
вул. Сирецька, 38
т. 468-31-31;
e-mail:
istina_bk@ukr.net

© Генеральна прокуратура України, 2010



Згідно з
[Handwritten signature]

Особливості обчислення страхового стажу працівників,

Роботодавцем яких є платник єдиного податку

До запровадження пенсійної реформи (1 січня 2004 р.), коли для призначення пенсії враховувався трудовий стаж, не існувало особливостей в обчисленні трудового стажу для призначення пенсії особам, які працювали у платників єдиного податку, порівняно з особами, які працювали у роботодавців, що перебували на загальній системі оподаткування.



Ольга КУЧМА,
асистентка кафедри
трудового,
земельного
та екологічного права
юридичного
факультету
Київського
національного
університету
імені Тараса Шевченка

З набранням чинності Законом України від 9 липня 2003 р. "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування"¹ (далі – Закон) у пенсійних правовідносинах поняття "трудоий стаж" замінено поняттям "страховий стаж". Наслідком цього є відмінності в обчисленні страхового стажу працівників платника єдиного податку. Частково це можна пояснити відмінним підходом законодавця до порядку обчислення стажу: якщо для трудового стажу важливим був період роботи, то для страхового стажу – розмір щомісячно сплачених страхових внесків.

Важливо підкреслити, що страховий стаж – період (строк), протягом якого особа підлягає загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню та за який щомісяця сплачені страхові внески

З оригіналом
згідно

в сумі не меншій ніж мінімальний страховий внесок.

Мінімальний страховий внесок — сума коштів, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір страхового внеску, встановлених законом на день отримання заробітної плати (доходу)².

Виникає питання, адже якщо за особу був сплачений страховий внесок менший, ніж мінімальний, то до страхового стажу за відповідний місяць зараховується кількість днів, пропорційна сумі страхового платежу за відповідний місяць³.

Такий висновок поширюється на всіх застрахованих осіб за умови, якщо особа отримувала заробітну плату меншу ніж встановлена законом мінімальна заробітна плата, то до страхового стажу зараховуються повні місяці тільки за умови доплати страхового внеску до мінімального розміру.

Але платники єдиного податку відповідно до Указу Президента України від 3 липня 1998 р. № 727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" (далі — Указ) сплачують єдиний податок, що становить на вибір платника 6% або 10% суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), з якого 42% перераховується до Пенсійного фонду⁴.

Таким чином, розмір сплачених страхових внесків за працівників платника єдиного податку не залежить від розмірів їхньої заробітної плати; особа може отримувати

заробітну плату 7—10 тис. грн., а розмір страхового внеску, сплачений за особу, може бути менше мінімального, страховий стаж буде обчислено в пропорційному розмірі.

У той же час відповідно до ч. 4 ст. 18 Закону страхові внески не включаються до складу податків, інших обов'язкових платежів, що складають систему оподаткування. На ці внески не поширюється податкове законодавство.

Законом не встановлено винятків для платника єдиного податку зі сплати страхових внесків до Пенсійного фонду за найманих працівників.

Через зазначені законодавчі колізії у Державного комітету з питань регуляторної політики та підприємництва і Пенсійного фонду України тривалий час існували різні точки зору щодо питання, в якому розмірі зобов'язаний сплачувати страхові внески за найманих працівників платник єдиного податку.

Державний комітет з питань регуляторної політики і підприємництва вважав, що для платників єдиного податку пріоритетним має бути Указ, який звільняє їх від обов'язку сплачувати інші платежі, в тому числі і до Пенсійного фонду, крім єдиного податку, оскільки відсоток з єдиного податку і так перераховується до Пенсійного фонду, а виконання зобов'язань платниками єдиного податку, встановлених Указом і Законом, приведе до подвійного оподаткування⁵.

Пенсійний фонд України роз'яснював, що для платників єдиного податку в частині сплати страхових внесків за найманих праців-

ників до Пенсійного фонду пріоритетним має бути Закон, який зобов'язує їх сплачувати страхові внески за найманих осіб на загальних підставах, а з метою уникнення подвійного оподаткування кошти, що надходять до Пенсійного фонду від сплати єдиного податку (42%), зараховуватимуться платникам єдиного податку в рахунок чергових страхових платежів⁶.

Інтересам платників більшою мірою відповідає позиція Державного комітету з питань регуляторної політики і підприємництва, тому значна їх частина продовжувала далі сплачувати тільки єдиний податок та не здійснювала перерахунку страхових платежів до Пенсійного фонду, як того вимагав Закон, що призвело до нарахування штрафних санкцій з боку Пенсійного фонду. Враховуючи колізії у законодавстві, Пенсійним фондом спільно з Державним комітетом з питань регуляторної політики і підприємництва прийнято рішення про незастосування штрафних санкцій до платників єдиного податку до усунення законодавчих колізій⁷.

Судова практика неоднозначно вирішувала спори між платникам єдиного податку та Пенсійним фондом з приводу поширення дії Закону на платників єдиного податку в частині сплати страхових внесків⁸.

На сьогодні позиція Верховного Суду України така: обов'язок сплачувати страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування не залежить від статусу платника податку як

суб'єкта підприємницької діяльності. Згідно з пунктом 16 розділу XV "Прикінцеві положення" Закону до приведення законодавства України у відповідність із цим Законом закони України та інші нормативно-правові акти застосовуються в частині, що не суперечить йому. Положення ст. 6 Указу про звільнення суб'єктів малого підприємництва, які сплачують єдиний податок, від збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, Закону суперечить і застосуванню не підлягає⁹.

Вважаю, що платники єдиного податку мають сплачувати страхові внески за найманих працівників у порядку, визначеному Законом, тобто на загальних підставах, оскільки в протилежному випадку працівники платника єдиного податку перебуватимуть в дискримінаційних умовах порівняно з працівниками, які працюють у роботодавців, що перебувають на загальній системі оподаткування, при обчисленні страхового стажу.

Колізії законодавства потребують вирішення.

Отже, відповідно до ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Відповідно до пункту 1 ч. 2 ст. 92 Конституції України система оподаткування, податки і збори встановлюються виключно законами України.

У преамбулі Закону України від 25 червня 1991 р. "Про систему оподаткування" (в редакції Закону від 18 лютого 1997 р.) встановлено, що цей Закон визначає принципи побудови системи оподаткування в

Україні, податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників¹⁰.

Відповідно до ст. 2 Закону України "Про систему оподаткування" під податком і збором (обов'язковим платежем) до бюджетів та до державних цільових фондів слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування, а сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку, становить систему оподаткування.

Відповідно до ч. 1 ст. 14 Закону України "Про систему оподаткування" до загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) належить у тому числі збір на обов'язкове державне пенсійне страхування.

На думку В. Федорова та С. Львовичкіна, незрозумілим є включення до однієї групи загальнодержавних податків і зборів. На їхню думку, до податків відносять усі обов'язкові платежі для забезпечення формування видатків. При цьому вони поділяються на дві частини — податки, що надходять до бюджету, та платежі, що надходять до цільових фондів¹¹.

На сьогодні законодавством (ч. 4 ст. 18 Закону) чітко визначено, що страхові внески не включаються до складу податків.

П. Цимбал пропонує раціоналізувати структуру податкової системи за рахунок в тому числі легалізації латентних форм оподаткування (введення єдиного соціального податку замість відрахувань до діючих соціальних фондів і введення його до податкової системи)¹².

Але слід звернути увагу на те, що відповідно до Закону України від 26 червня 1997 р. "Про збір на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування", крім ставок збору за найманих працівників, встановлені й інші ставки збору до Пенсійного фонду, наприклад збір при купівлі нерухомого майна тощо¹³.

Тому до системи оподаткування має бути включений тільки збір до Пенсійного фонду, який справляється з купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню, здійснення торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, при відчуженні легкових автомобілів, придбанні нерухомого майна, користуванні послугами стільникового рухомого зв'язку.

Як наслідок вищевикладеного — слід зробити пропозицію щодо виключення із Закону України "Про збір на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" норм, що не стосуються видів збору, перелічених у попередньому абзаці, та зазначити ці норми у Законі, а також доцільно на законодавчому рівні дати визначення поняття "збір на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування".

Також вважаю за необхідне внести зміни до Указу, виключивши норму про відрахування 42% до Пенсійного фонду та зменшивши ставку єдиного податку на 42%.

¹ Урядовий кур'єр. — 2003. — Серпень. — № 150.

² Там само.

³ Див.: Постанова правління Пенсійного фонду України від 19.12.2003 р. № 21-1 "Про затвердження Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України" // Офіційний вісник України. — 2004. — № 3. — Ст. 148.

⁴ Урядовий кур'єр. — 1998. — Липень. — № 128.

⁵ Див.: Лист Державного комітету з питань регуляторної політики і підприємництва від 14.06.2004 р. № 3985 // Баланс-Агро. — 2004. — Вересень. — № 17; Лист Державного комітету з питань регуляторної політики і підприємництва від 18.08.2004 р. № 5641 // Бухгалтерія. Налоги. Бизнес. — 2004. — Серпень. — № 33.

⁶ Див.: Постанова правління Пенсійного фонду України від 19.12.2003 р. № 21-1 "Про затвердження Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України" // Офіційний вісник України. — 2004. — № 3. — Ст. 148; Лист Пенсійного фонду України від 09.12.2005 р. № 15621/03-20 // Див.: Галицькі контракти — Дебет-Кредит. — 2006. — Січень. — № 5; Лист Пенсійного фонду України від 12.11.2008 р. № 19743/03-30 // Бухгалтер. — 2008. — Грудень. — № 47.

⁷ Див.: Лист Пенсійного фонду України і Державного комітету з питань регуляторної політики і підприємництва від 16.02.2005 р. № 1526/04-933 // Вісник законодавства України. — 2005. — Березень. — № 9.

⁸ Див.: Ухвала Вищого адміністративного суду України від 17.04.2008 р. у справі № К-37734/06 / www.liga.gov.ua; Ухвала Вищого адміністративного суду України від 28.08.2008 р. у справі №К-1839/07 // Довідник кадровика. — 2009. — Червень. — № 6.

⁹ Див.: Постанова Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України від 21.10.2008 р. у справі № 61-961во08 // Закон і бізнес. — 2009. — Березень. — № 12.

¹⁰ Голос України. — 1991. — Серпень. — № 153.

¹¹ Див.: Львович С.В. Проблеми розбудови податкової системи України // Фінанси України. — 1999. — № 6.

¹² Див.: Цимбал П.В. Податки, податкова система України, податкова злочинність: історія, теорія, практика. — Ірпін, 2007.

¹³ Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 37. — Ст. 237.