

**Восьмий апеляційний адміністративний суд**

**Узагальнення**

судової практики щодо сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування у адміністративних справах, які перебувають (перебували) в провадженні Восьмого апеляційного адміністративного суду у період з 01 січня 2020 року по 31 серпня 2020 року

Львів

2020

**Зміст**

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Вступ | 3 |
| 2. Статистичні дані  3.Особливості розгляду справ, щодо сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування | 4  5 |
| 4. Висновки та пропозиції | 31 |

**1. Вступ**

Узагальнення проведено на виконання п.2 плану роботи Восьмого апеляційного адміністративного суду на ⅠⅠ півріччя 2020 року.

Предметом дослідження даного узагальнення є сприяння однаковому застосуванню судами положень законів України при вирішенні справ щодо сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування у адміністративних справах, висвітлення проблемних та спірних питань, що виникають при вирішення даних спорів, виявлення найбільш характерних порушень чи неправильного застосування судами норм матеріального та процесуального права.

Відповідно до ст. 2 КАС України 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.

Відповідно до ст. 46 Конституції України громадяни мають право на соціальний захист, що включає право на забезпечення їх у разі повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом. З огляду на це виникає необхідність дослідження системи функціонування єдиного соціального внеску, особливості адміністрування та прогнозування якого впливають на ефективність роботи системи соціального страхування громадян.

Єдиний соціальний внесок був запроваджений [Законом №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування»](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17), який набрав чинності 1 січня 2011 року, а з 1 жовтня 2013 року адміністрування ЄСВ перейшло від Пенсійного фонду до Міністерства доходів і зборів. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) — обов’язкові відрахування на загальнодержавне соціальне страхування. ЄСВ сплачується підприємцем за себе та за кожного найманого робітника. Він є внеском у загальнодержавну систему соціального страхування з метою захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат. Єдиний соціальний внесок сплачується на рахунки органів доходів і зборів за місцем обліку підприємця. Визначається як відсоткова ставка від бази оподаткування. Для підприємців на спрощений системі застосовується ставка 22%. Розмір бази оподаткування підприємці на спрощеній системі можуть обирати самостійно в межах від мінімальної заробітної плати (для 1 групи — 0,5 мінімальної заробітної плати) до 25 прожиткових мінімумів для працездатних осіб. Враховується мінімальна заробітна плата, встановлена для місяця, за який здійснюється відрахування. Сплата ЄСВ з мінімальної заробітної плати гарантує підприємцю мінімальну пенсію.

**2. Статистичні дані**

Відповідно до даних, вибраних з комп’ютерної програми «Діловодство спеціалізованого суду»,за період з 01.01.2020 року по 31.08.2020 року Восьмим апеляційним адміністративним судом (далі Восьмий ААС або апеляційний суд) була переглянута **331** апеляційна скарга щодо справ з приводу сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування.

Із вище зазначених апеляційних скарг **301** була подана на рішення суду першої інстанції, *з яких* ***244*** *рішення про задоволення позову,* ***57*** *– де у позові було відмовлено* та **30** на ухвалу суду першої інстанції.

За результатами **244** апеляційних скарг поданих на рішення суду де позов було задоволено, наявні такі показники:

* **116** - апеляційних скарг залишено без задоволення, а рішення без змін;
* **1** судове рішення було змінено;
* **15** – скасовано судове рішення та прийнято нове;
* **2** рішення скасовано і залишено позовну заяву без розгляду;
* **1** рішення суду першої інстанції визнано нечинним і провадження у справі закрито.

Крім цього **109** апеляційних скарг на рішення суду першої інстанції, де позов було задоволено, апеляційним судом було повернуто.

Щодо **57** апеляційних скарг поданих на рішення суду, де у позові було відмовлено, апеляційний суд постановив:

* по **23** - апеляційних скаргах залишено рішення без змін;
* у **26** – скасовано судове рішення та прийнято нове;
* по **1**-й рішення скасовано і залишено позовну заяву без розгляду;

Ще **7** апеляційних скарг на рішення суду першої інстанції, де у позові було відмовлено, апеляційним судом було повернуто.

Статистичні дані щодо кількості розглянутих апеляційних скарг по справах з приводу сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, що перебували на розгляді Восьмого ААС по окружних адміністративних судах відображено у Діаграмі\_1.

Із Діаграми\_1 вбачається, що найбільша кількість рішень – 82 або 24%, це справи із Рівненського ОАС, а найменша кількість – 35 або 11% справи які поступили на розгляд апеляційного суду із Івано-Франківського ОАС .

**3. Особливості розгляду справ, щодо сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування**

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 визначає [Закон від 08.07.2010 № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (в редакції, чинній на час виникнення спірних відносин).

За визначеннями, що містяться у пунктах 2, 6, 10 частини першої [статті 1 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_6/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#6) єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) - це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов`язкового державного соціального страхування в обов`язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов`язкового державного соціального страхування; недоїмка - сума єдиного внеску, своєчасно не нарахована та/або не сплачена у строки, встановлені цим [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1), обчислена органом доходів і зборів у випадках, передбачених цим Законом; страхувальники - роботодавці та інші особи, які відповідно до цього [Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) зобов`язані сплачувати єдиний внесок.

Згідно з пунктом 1 частини першої [статті 4 Закону №2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_39/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#39) платниками єдиного внеску є: роботодавці: підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців), у тому числі філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами.

Пунктом 1 частини другої [статті 6 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_81/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#81) встановлено, що платник єдиного внеску зобов`язаний своєчасно та в повному обсязі нараховувати, обчислювати і сплачувати єдиний внесок.

Єдиний внесок нараховується для платників, зазначених у пунктах 1 (крім абзацу сьомого), частини першої [статті 4 цього Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_39/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#39), - на суму нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до [Закону України «Про оплату праці»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/Z950108.html?pravo=1), та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами (пункт 1 частини першої [статті 7 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_103/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#103)).

Єдиний внесок нараховується на суми, зазначені в частинах першій і другій цієї статті, не зменшені на суму відрахувань податків, інших обов`язкових платежів, що відповідно до [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) сплачуються із зазначених сум, та на суми утримань, що здійснюються відповідно до [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) або за договорами позики, придбання товарів та виплат на інші цілі за дорученням отримувача.

Єдиний внесок нараховується на суми, зазначені в частинах першій і другій цієї статті, незалежно від джерел їх фінансування, форми, порядку, місця виплати та використання, а також від того, чи виплачені такі суми фактично після їх нарахування до сплати (частини четверта, п`ята [статті 7 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_103/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#103)).

За змістом частини четвертої [статті 8 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_120/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#120) порядок нарахування, обчислення і сплати єдиного внеску визначається цим [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1), в частині адміністрування - [Податковим кодексом України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_29/pravo1/T10_2755.html?pravo=1), та прийнятими відповідно до них нормативно-правовими актами центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Відповідно до частини восьмої [статті 9 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_694/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#694) платники єдиного внеску, крім платників, зазначених у пунктах 4, 5 та 5-1 частини першої [статті 4 цього Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_39/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#39), зобов`язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 20 числа наступного місяця, крім гірничих підприємств, які зобов`язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 28 числа наступного місяця.

Днем сплати єдиного внеску вважається: 1) у разі перерахування сум єдиного внеску з рахунку платника на відповідні рахунки органу доходів і зборів - день списання банком або центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, суми платежу з рахунку платника незалежно від часу її зарахування на рахунок органу доходів і зборів; 2) 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; 3) у разі сплати єдиного внеску в іноземній валюті - день надходження коштів на відповідні рахунки органів доходів і зборів, відкриті в центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів (частина десята [статті 9 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_694/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#694)).

Згідно вимог частини одинадцятої [статті 9 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_694/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#694) у разі несвоєчасної або не в повному обсязі сплати єдиного внеску до платника застосовуються: фінансові санкції, передбачені цим [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1), 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.

Частиною десятою [статті 25 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_909/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#909) визначено, що на суму недоїмки нараховується пеня з розрахунку 0,1 відсотка суми недоплати за кожний день прострочення платежу.

Крім того, частиною одинадцятою цієї ж [статті Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) чітко встановлено штрафні санкції, які орган доходів і зборів застосовує до платника єдиного внеску.

Процедуру нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування страхувальниками, визначеними [Законом № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1), нарахування і сплати фінансових санкцій, стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів органами доходів і зборів регламентовано Інструкцією про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затвердженою наказом Міністерства фінансів України (далі - Мінфін) від 20.04.2015 № 449 (у редакції [наказу Мінфіну 28.03.2016 № 393](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2016_03_28/pravo1/RE28739.html?pravo=1)) (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 07.05.2015 за № 508/26953; в редакції, чинній на час виникнення спірних відносин; далі - Інструкція).

Пунктом 1 розділу 7 Інструкції передбачено, що за порушення норм законодавства про єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування до платників, на яких згідно із [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) покладено обов`язок нараховувати, обчислювати та сплачувати єдиний внесок, застосовуються фінансові санкції (штрафи та пеня) відповідно до Закону.

Пунктом 2 розділу 7 Інструкції передбачено, що згідно з [частиною одинадцятою](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#n593) статті 25 Закону до платників, визначених [підпунктами 1 - 4](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#n839), [6](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#n856) та [7](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#n1202) пункту 1 розділу II цієї Інструкції, органи доходів і зборів застосовують штрафні санкції в таких розмірах:

1) у разі ухилення від взяття на облік або несвоєчасного подання заяви про взяття на облік платниками єдиного внеску, на яких не поширюється дія [Закону України](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15) «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань», накладається штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

При цьому складається рішення про застосування штрафних санкцій за ухилення від взяття на облік або несвоєчасне подання заяви про взяття на облік платниками єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань», за формою згідно з [додатком 11](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#n402) до цієї Інструкції.

Підставою для прийняття цього рішення є акт про зазначене порушення, що складається в довільній формі;

2) за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску на платників, які допустили зазначене порушення у період до 01 січня 2015 року, накладається штраф у розмірі 10 відсотків своєчасно не сплачених сум.

При цьому рішення про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску складається за формою згідно з додатком 12 до цієї Інструкції.

Розрахунок цієї фінансової санкції здійснюється на підставі даних інформаційної системи органу доходів і зборів.

При застосуванні штрафів, зазначених у цьому підпункті, приймається одне рішення на всю суму сплаченої (погашеної) недоїмки незалежно від періодів та кількості випадків сплати за вказані періоди.

Відповідно до пункту 7 розділу 7 Інструкції рішення про нарахування пені та застосування штрафів, передбачених пунктами 2, 3, 5 та 6 цього розділу, за наслідками розгляду акту та інших матеріалів про порушення приймає начальник відповідного органу доходів і зборів або його заступник.

Згідно з пунктом 8 розділу 7 Інструкції за рахунок сум, що надходять від платника єдиного внеску або від державної виконавчої служби, погашаються суми недоїмки, штрафних санкцій та пені у порядку календарної черговості їх виникнення. У разі якщо платник має несплачену суму недоїмки, штрафів та пені, сплачені ним суми єдиного внеску зараховуються в рахунок сплати недоїмки, штрафів та пені у порядку календарної черговості їх виникнення.

До прикладу, постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 25 лютого 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/87831759>) апеляційну скаргу Головного управління ДПС у Тернопільській обл. задоволено, рішення Тернопільського окружного адміністративного суду від 12.12.2019р. в адміністративній справі № 500/1656/19 скасовано та прийнято нову постанову, якою в задоволенні позову ОСОБА\_1 до Головного управління ДПС у Тернопільській обл. про визнання протиправною та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки), - відмовлено.

Рішенням Тернопільського окружного адміністративного суду від 12.12.2019р. заявлений позов задоволено; визнано протиправною та скасовано винесену відповідачем ГУ ДФС у Тернопільській обл. вимогу про сплату боргу (недоїмки) № Ф-134427-54 від 06.06.2019р.; вирішено питання про розподіл судових витрат.

Приймаючи рішення по справі та задовольняючи заявлений позов, суд першої інстанції виходив з того, що припинення 25.07.2013р. позивачем підприємницької діяльності підтверджується витягом з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, випискою з реєстраційних та облікових даних платника податків.

Відповідно до ч.3 ст.46 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» (у редакції, чинній на момент спірних правовідносин) фізична особа позбавляється статусу підприємця з дати внесення до Єдиного державного реєстру запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця.

Положеннями ч.11 ст.47 цього Закону встановлено, що для проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичною особою - підприємцем за її рішенням фізична особа - підприємець або уповноважена нею особа не раніше закінчення строку пред`явлення вимог кредиторів, зазначеного у заяві про припинення підприємницької діяльності, подає державному реєстраторові особисто (надсилає рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу такі документи:

заповнену реєстраційну картку на проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичною особою - підприємцем за її рішенням;

довідку відповідного органу державної податкової служби про відсутність заборгованості із сплати податків, зборів;

довідку відповідного органу Пенсійного фонду України про відсутність заборгованості із сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, страхових коштів до Пенсійного фонду України та фондів соціального страхування.

Отже, системний аналіз наведених законодавчих норм свідчить про відсутність можливості здійснювати процедури врегулювання боргів, пов`язаних з підприємницькою діяльністю, після проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичною особою - підприємцем.

Таким чином, збільшення недоїмки в розмірі 1990 грн. 05 коп. на підставі нарахування єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування ОСОБА\_1 , як ФОПу, після державної реєстрації припинення такої діяльності та перевірки стану заборгованості, є порушенням принципу формальної визначеності.

За сукупністю наведених обставин позбавлення статусу підприємця внаслідок внесення 25.07.2013р. до Єдиного державного реєстру запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності ФОП у спірних правовідносинах свідчить про безпідставність визначення заборгованості позивачу, в тому числі зі сплати єдиного внеску в період з 01.01.2013р. по 31.05.2013р. в розмірі 1990 грн. 05 коп., що спростовує наявність у відповідача підстав для виставлення вимоги про сплату боргу з єдиного внеску (недоїмки), а також пені та штрафних санкцій, нарахованих у зв`язку з протиправним обліком за платником недоїмки.

Висновки суду першої інстанції не відповідають вимогам чинного законодавства, з огляду на таке.

Орган доходів і зборів застосовує до платника єдиного внеску штрафні санкції, зокрема, за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску накладається штраф у розмірі 20 відсотків своєчасно не сплачених сум (у редакції Закону від 01.01.2015р. 10 відсотків) (п.2 ч.11).

Матеріалами справи стверджується, що позивач ОСОБА\_1 перебував на податковому обліку як ФОП з 23.04.2004р по 25.07.2013р.

В період з 01.01.2013р по 31.05.2013р. здійснював діяльність із застосуванням спрощеної системи оподаткування та відповідно до пп.3 п.2.1 розділу ІІ Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затв. [наказом Міністерства доходів і зборів України № 455 від 09.09.2013р](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2015_04_20/pravo1/RE24154.html?pravo=1). (у редакції, чинній на час виникнення згаданих відносин), був платником єдиного внеску.

Починаючи з 02.08.2013р., по теперішній час позивач перебуває на податковому обліку як фізична особа, що займається незалежною професійною діяльністю, а з 05.02.2014р. є платником єдиного внеску.

07.02.2014р. позивач подав Додаток 5 Звіту про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску за 2013 рік, Таблицю 3 нарахування єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування особами, які забезпечують себе роботою самостійно, та Таблицю 2 нарахування єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування фізичними особами-підприємцями, які обрали спрощену систему оподаткування з нарахуваннями єдиного внеску за період перебування на спрощеній системі оподаткування.

На підставі поданої звітності станом на 10.02.2014р. у позивача виникла заборгованість по ЄСВ в розмірі 1990 грн. 05 коп., обрахована за період з 01.01.2013р по 31.05.2013р.

Отже, вказана сума по ЄСВ задекларована позивачем, який на момент подачі звітності був платником ЄСВ, та охоплює період, протягом якого позивач також сплачував ЄСВ.

Хоча форми діяльності позивача на момент подачі звітності та за період звітності є відмінними, позивач залишався платником ЄСВ.

Погашення вказаної суми недоїмки проведено позивачем 28.04.2016р. за рахунок поточних платежів по ЄСВ.

Оскільки позивач, будучи на обліку вже як фізична особа, що займається незалежною професійною діяльністю, сплачував єдиний соціальний внесок, то відповідно за рахунок сум, що надходили від платника на сплату єдиного соціального внеску за незалежну професійну діяльність, погашалась першочергово недоїмка минулих років.

Звідси, зазначена у спірній вимозі недоїмка складається з суми нарахованого, але не сплаченого ЄСВ, що підлягає сплаті фізичною особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність.

Щодо наявності довідки № 2917/17-227/ НОМЕР\_1 від 08.05.2013р, складеної за результатами документальної позапланової виїзної перевірки суб`єкта підприємницької діяльності-фізичної особи ОСОБА\_1 з питань дотримання вимог податкового законодавства за період 01.04.2010р. по 08.05.2013р., валютного та іншого законодавства за період 01.04.2010р. по 08.05.2013р., та довідки № 1319182200393 від 05.07.2013р. про відсутність заборгованості зі сплати податків, зборів колегія суддів вказує на наступне.

Під час проведення податковим органом документальної позапланової виїзної перевірки ФОП ОСОБА\_1 з питань дотримання вимог податкового законодавства за період 01.04.2010р. по 08.05.2013р., валютного та іншого законодавства за період 01.04.2010р. по 08.05.2013р. не досліджувалося питання наявності заборгованості по ЄСВ.

Також на момент видачі довідки про відсутність заборгованості зі сплати податків, зборів до компетенції відповідача не входили функції по адмініструванню ЄСВ.

За таких обставин відповідачем правомірно облікована задекларована позивачем сума ЄСВ та погашена за рахунок поточних платежів по ЄСВ.

Водночас, факт припинення ФОП не може звільняти позивача від обов`язку погашення задекларованої недоїмки (така обставина лише не дозволяє застосовувати до ліквідованого ФОПа штрафні санкції).

Разом з тим, у розглядуваному визначена спірною вимогою недоїмки складається із сум ЄСВ, які обчислені для позивача як особи, що здійснює незалежну професійну діяльність.

З огляду на викладене, колегія суддів прийшла до переконливого та послідовного висновку про те, що винесена відповідачем вимога про сплату боргу (недоїмки) відповідає критерію «пропорційності», адже у такий спосіб дотримано справедливої рівноваги між інтересами держави та інтересами особи - позивача, оскільки мета сплати єдиного внеску - страхування особи, в даних правовідносинах досягається сплатою єдиного внеску адвокатом, а тому відповідачем підставно винесена вимога про сплату боргу (недоїмки) № Ф-134427-54 від 06.06.2019р.

Як приклад, постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 16 січня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86956360>) апеляційну скаргу Головного управління ДФС у Рівненській області задоволено, рішення Рівненського окружного адміністративного суду від 08 липня 2019 року у справі № 817/2192/17 скасовано та прийнято постанову, якою в задоволенні позову   відмовлено.

Рішенням Рівненського окружного адміністративного суду від 08 липня 2019 року позов задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення Головного управління ДФС у Рівненській області № 0015255002 від 30 жовтня 2017 року про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несплату (не нарахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску. Стягнуто на користь малого підприємства - товариства з обмеженою відповідальністю «Олісма» суму судового збору у розмірі 71520,28 грн за рахунок бюджетних асигнувань суб`єкта владних повноважень - Головного управління ДФС у Рівненській області.

Задовольняючи позовні вимоги МП - ТзОВ «Олісма», суд першої інстанції виходив з того, що визначена оскаржуваним рішенням сума фінансових санкцій (штрафу, пені) не є пропорційною та адекватною по відношенню до сум недоїмки зі сплати єдиного внеску; визначення такої суми фінансових санкцій, у спосіб та в порядку, що не встановлені законом, свідчить про надмірне невиправдане втручання органу адміністрування у майнові права та інтереси платника податків без обґрунтування легітимної мети такого втручання.

Апеляційний суд не погодився з такими висновками суду першої інстанції та, надаючи правову оцінку спірним  правовідносинам, зазначив таке.

Посилання суду першої інстанції на те, що прийняттю рішення має передувати перевірка та складення акту за її результатами є помилковим, з огляду на те, що положеннями розділу VII Інструкції передбачено, що рішення приймається не лише за наслідками розгляду акту, а й за наслідками розгляду інших матеріалів про порушення.

Між тим, визначальним для вирішення розглядуваної категорії справ, є встановлення фактів несплати/несвоєчасної сплати позивачем єдиного соціального внеску на підставі даних інформаційної системи органу доходів і зборів, а саме: зворотного боку облікової картки платника єдиного соціального внеску, а також первинних документів щодо нарахування (декларації, розрахунки) та сплати (платіжні доручення) тощо.

Вказаних вище висновків, дотримується Верховний Суд у постановах від 12 липня 2019 року, 20 листопада 2019 року по справах відповідно  №№813/753/18, 1140/3358/18.

Позивач самостійно у спірний період, на підставі звітів про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, надбавки, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску (далі - Звіт) щомісячно залежно від нарахованого доходу визначав суму єдиного внеску, яка мала бути сплачена за відповідний місяць.

Згідно даних ІКП позивача за 2014 рік, станом на 28.02.2014 у нього наявна переплата по єдиному внеску.

За лютий місяць 2014 року загальна сума єдиного внеску, що підлягала сплаті за цей період становила 409641,79 грн, кінцевий термін сплати до 20.03.2014.

Водночас, зважаючи на те, що станом на 20.03.2014 вказана сума повністю сплачена не була, з цього часу в позивача почала виникати недоїмка та відповідно нараховувались штрафні санкції (за 2014 рік у розмірі 10%, а з 01.01.2015 у розмірі 20% своєчасно несплачених сум).

До 20.03.2014 позивач мав би сплатити 409641,79 грн. 19.03.2014 згідно платіжного доручення від 19.03.2014 № 139 сплачено 264,71 грн, відповідно сума недоїмки становить 409377,08 грн. 16.04.2014 згідно платіжного доручення № 19557 сплачено 117500 грн, сума недоїмки зменшилась на 291877,08 грн, а на суму недоплати 117500 грн нараховано пеню у розмірі 0,1% за кожний день прострочення платежу (з 21.03.2014 по 16.04.2014 = 27 днів прострочення) та штрафну санкцію у розмірі 10% (станом на 16.04.2014). Нарахування пені та штрафних санкцій, за відповідний період (20.03.2014), закінчується у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу Казначейства та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов`язань, тобто коли платником податків остаточно буде сплачено суму 409641,79 грн. До цього моменту із кожної нарахованої та сплаченої суми (117500 грн, 126000 грн, 68500 грн, 97377,09 грн) вираховується пеня та штраф та відповідно від кожної сплаченої суми іде погашення в рахунок сплати недоїмки, що попередньо виникла, штрафів та пені.

Водночас, враховуючи, що позивачем своєчасно не було сплачено єдиний внесок у визначеному ним розмірі, а сплачені ним суми єдиного внеску зараховувалися в рахунок сплати недоїмки, штрафів та пені у порядку календарної черговості їх виникнення, станом на 31.12.2014 у позивача утворився борг у розмірі 1567756,53 грн штрафів та пені.

Щодо спірного періоду, то як видно з ІКП станом на 20.01.2015 за позивачем рахувалась недоїмка у розмірі 1376438,40 грн. Сплачені кошти у сумі 101000 грн із призначенням платежу сплата єдиного внеску за грудень 2014 року (платіжне доручення від 16.01.2015) були зараховані у погашення заборгованості по єдиному внеску за період з 21.10.2014 по 16.01.2015. Сума 100000 грн (платіжне доручення від 21.01.2015) також зараховані у погашення заборгованості по єдиному внеску за період з 21.10.2014 по 16.01.2015. Тобто ті кошти, які фактично сплачувались за грудень 2014 року йшли у погашення попередніх зобов`язань за жовтень 2014 року.

Фактично, у зв`язку із наявністю у позивача непогашених за 2014 рік зобов`язань зі сплати єдиного внеску суми, що ним перераховувались на сплату єдиного внеску за 2015, 2016, 2017 роки ішли у погашення попередніх зобов`язань недоїмки, штрафів та пені.

Так, за грудень 2014 року самостійно визначена сума єдиного внеску повністю сплачена 11.06.2015, при кінцевому терміну сплати 20.01.2015

За січень 2015 року єдиний внесок сплачено 31.07.2015; за лютий 2015 року сплачено 06.08.2015; за березень 2015 року сплачено 06.08.2015; за квітень 2015 року сплачено 14.08.2015; за травень 2015 року 21.08.2015; за червень 2015 сплачено 01.10.2015; за липень 2015 року сплачено 20.11.2015; за серпень 2015 року сплачено 24.12.2015; за вересень 2015 року сплачено 29.01.2016; за жовтень 2015 року фактично сплачено 24.03.2016; за листопад 2015 року сплачено 08.04.2016; за грудень 2015 року сплачено 29.04.2016.

За січень 2016 року самостійно задекларовані зобов`язання сум єдиного внеску по терміну сплати 22.02.2016 повністю сплачено 17.06.2016; за лютий 2016 року сплачено 26.07.2016; за березень 2016 року по терміну сплати 20.04.2016 сплачено 30.08.2016; за квітень 2016 року сплачено 30.09.2016; за травень 2016 року сплачено 27.10.2016; за червень 2016 року сплачено 09.12.2016; за липень 2016 року сплачено 23.12.2016; за серпень 2016 року сплачено 18.01.2017; за вересень 2016 року фактично сплачено 28.02.2017; за жовтень 2016 року сплачено 31.03.2017; за листопад 2016 року сплачено 27.04.2017; за грудень 2016 фактично сплачено 13.06.2017.

Єдиний внесок за січень 2017 року повністю сплачено 30.06.2017; за лютий 2017 року сплачено 07.07.2017; за березень 2017 року сплачено 07.07.2017; за квітень 2017 року сплачено 31.07.2017; за травень 2017 року сплачено 29.08.2017; за червень 2017 року сплачено 26.09.2017; за липень 2017 року сплачено 26.09.2017; за серпень 2017 сплачено 26.09.2017.

Таким чином, з урахуванням наведеного та досліджених матеріалів справи, суд апеляційної інстанції прийняв до уваги доводи скаржника щодо підставності винесення контролюючим органом оскаржуваного рішення № 0015255002 від 30.10.2017 саме з підстав несвоєчасної сплати єдиного соціального внеску із застосуванням відповідних санкцій у вигляді штрафу та пені.

При цьому, апеляційний суд відхилив доводи позивача, згідно яких певні суми єдиного внеску за 2014, 2015, 2016, 2017 роки (218883,30 грн, 273552 грн, 88000 грн, 84700 грн - нецільова благодійна допомога) є помилково задекларованими та сплаченими, та на них не можуть нараховуватись штраф та пеня, оскільки як видно із бухгалтерських довідок позивача від 19.11.2019 № №282/2, 282/3, 282/4, 282/5 відповідно, підприємством лише у листопаді 2019 року було виявлено відповідні помилки. Проте, чи станом на час апеляційного розгляду відбулось коригування в регістрах бухгалтерського обліку сум зайво нарахованого єдиного внеску та коригування у звітах, а також те, чи про виявлені обставини повідомлено контролюючий орган, суду апеляційної інстанції не відомо та жодних належних доказів стосовно вчинення відповідних дій не надано.

Поміж тим, в межах розглядуваного спору, апеляційний суд не поставив під сумнів факт сплати позивачем єдиного внеску за спірний період, однак враховуючи наявність у позивача за 2014 рік   заборгованості повне погашення самостійно задекларованого єдиного внеску за 2015, 2016, 2017 роки відбулось із порушенням строку передбаченого частиною восьмою [статті 9 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_694/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1#694).

Враховуючи вимоги наведених правових норм, суд апеляційної інстанції прийшов до висновку, що при ухваленні оскаржуваного судового рішення, суд першої інстанції допустив неправильне застосування норм матеріального права (неправильне тлумачення), що призвело до безпідставного скасування рішення № 0015255002 від 30.10.2017, що було прийнято контролюючим органом у відповідності до норм [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) та положень Інструкції, а тому апеляційна скарга підлягає задоволенню, рішення суду першої інстанції - скасуванню з прийняттям постанови про відмову позивачу в задоволенні позову з наведених вище підстав.

Постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 12 серпня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/90985124>) апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено, скасовано рішення Львівського окружного адміністративного суду від 02 грудня 2019 року у справі № 1.380.2019.004974 та позов ОСОБА\_1 задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення Головного управління ДФС у Львівській області від 15 липня 2019 року № 0052435013 про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску.

Рішенням Львівського окружного адміністративного суду від 02 грудня 2019 року у задоволенні позову було відмовлено. При цьому суд першої інстанції виходив із того, що позивачем не надано суду доказів на підтвердження порушення контролюючим органом порядку розрахунку пені та штрафних санкцій. Водночас, відповідачем доведено правомірність рішення від 15 липня 2019 року № 0052435013 та підтверджено дані, покладені в основу розрахунку штрафних санкцій та пені.

Позивач ОСОБА\_1 був фізичною особою-підприємцем з 26 липня 1999 року та припинив підприємницьку діяльність фізичної особи-підприємця 11 січня 2019 року за власним рішенням.

15 липня 2019 року ГУ ДФС було винесено оспорюване рішення № 0052435013, яке було надіслано на адресу позивача та отримано ним 25 липня 2019 року.

ОСОБА\_1 із таким рішенням не погодився і 01 серпня 2019 року подав скаргу до ДФС про скасування оскаржуваного рішення.

Рішенням ДПС України про результати розгляду скарги № 16/99-00-08-06-01 від 04 вересня 2019 року було залишено рішення ГУ ДФС № 0052436013 від 15 липня 2019 року без змін, скаргу позивача від 01 серпня 2019 року без задоволення.

23 вересня 2019 року засобами поштового зв`язку ОСОБА\_1 звернувся до адміністративного суду із цим позовом.

Відповідач при прийнятті оспорюваного рішення від 15 липня 2019 року № 0052435013 виходив із даних інформаційної системи органу доходів і зборів, відповідно до якої сальдо позивача на початок 2018 року складала недоїмка в розмірі 1130,26 грн. Суми ЄВ, сплачені ним згідно із поданими квитанціями, зараховувались на погашення недоїмки у порядку календарної черговості їх виникнення.

Позивач категорично заперечив наявність у нього заборгованості із сплати ЄВ та надав до суду платіжні документи про проведення поточних платежів за 2018-2019 роки у повному обсязі.

Окрім того, у ході апеляційного розгляду ОСОБА\_1 надав копію рішення ГУ ДФС від 31 грудня 2015 року № 16507/13-04-17-0/1393/28 про анулювання йому свідоцтва платника єдиного податку з 31 грудня 2015 року.

Водночас позивачем було долучено до матеріалів справи довідку № 1475/17-04/18 від 09 лютого 2016 року, відповідно до якої станом на 09 лютого 2016 року у нього відсутня заборгованість по єдиному соціальному внеску до бюджету.

При цьому представник контролюючого органу не заперечувала того, що впродовж 2016-2017 років ОСОБА\_1 відповідно до наявної у відповідача інформації підприємницької діяльності не вів та платежів до бюджету не здійснював.

Підсумовуючи викладене, на переконання апеляційного суду, у ході розгляду даного публічно-правового спору відповідачем не було доведено суду належними, допустимими та достатніми доказами наявності у позивача заборгованості зі сплати ЄВ до бюджету, а отже правомірності оспорюваного рішення ГУ ДФС від 15 липня 2019 року № 0052435013.

Відтак, суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що при відхиленні позовних вимог ОСОБА\_1 суд першої інстанції неповно з`ясував обставини, що мають значення для справи, що призвело до невідповідності його висновків таким. Тому оскаржуване рішення суду першої інстанції скасував та задовольнив позов ОСОБА\_1 у повному обсязі.

До прикладу постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 22 липня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/90713548>) апеляційну скаргу Головного управління ДФС у Закарпатській області задоволено, рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 14 квітня 2020 року у справі №260/1556/19 скасоване та прийнято нове рішення, яким в задоволенні позову відмовлено.

Рішенням Закарпатського окружного адміністративного суду від 14 квітня 2020 року адміністративний позов задоволений в повному обсязі. Скасовано вимогу Головного управління ДФС у Закарпатській області від 19.02.2019 р. №Ф-3160-50У.

Задовольняючи адміністративний позов, суд першої інстанції виходив з того, що нарахування ЄСВ контролюючим органом можливе лише за наслідками проведеної перевірки, в іншому випадку таке нарахування є неправомірним, оскільки не ґрунтується на показниках первинних документів господарської діяльності, а є фактично припущенням відповідача про розмір зобов`язання платника.

Апеляційний суд зазначив, що висновки суду першої інстанції є невірними, такими що суперечать нормам матеріального та процесуального права та обставинам справи з огляду на наступне.

Аналіз положень законодавства дає підстави суду дійти висновку, що недоїмкою по єдиному соціальному внеску є не лише своєчасно несплачена самостійно визначена платником сума, але й сума єдиного внеску самостійно ненарахована платником. При цьому, у разі неотримання доходу чи нездійснення діяльності у звітному періоді, платник зобов`язаний нарахувати та сплатити єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування в розмірі мінімального страхового внеску. У разі самостійного не нарахування платником належної до сплати суми єдиного внеску, недоїмкою вважається мінімально визначена законом сума.

Апеляційний суд наголосив на тому, що оскаржувана вимога винесена на підставі облікових даних з інформаційної системи фіскального органу з огляду на наявність на кінець календарного місяця недоїмки зі сплати єдиного внеску, як передбачено [Інструкцією №449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=1), а вказані судом першої інстанції висновки про те що вони не підтверджують суми виплат (доходу) є необґрунтованими, оскільки дана вимога стосується сплати єдиного соціального внеску незалежно від отриманого доходу особи, яка проводить підприємницьку діяльність, яку позивач здійснював.

Таким чином, апеляційний суд зазначив, що висновки суду першої інстанції про те, що формування вимоги про сплату ЄСВ можливе лише за наслідком перевірки чи подання звітності є помилковим, оскільки у випадку позивача нарахування відбулось через наявність недоїмки зі сплати ЄСВ, яка не сплачена, а не у зв`язку з донарахування внеску на підставі документальної перевірки.

Апеляційний суд, зазначив те, що вимога про сплату боргу (недоїмки) формується не лише на підставі актів документальних перевірок. Відображення в інформаційній системі фіскального органу даних про наявність у платника на кінець календарного місяця недоїмки зі сплати єдиного внеску є самостійною і достатньою підставою для формування вимоги про сплату боргу.

Отже, оскільки в інформаційній системі податкового органу було відображено мінімальну суму страхового внеску, яку зобов`язаний сплатити позивач. Тоді як за результатами документальної перевірки податковий орган може визначити розмір єдиного внеску зі суми отриманого позивачем доходу за вказаний період. В такому випадку розмір необхідного до сплати єдиного внеску буде визначатись як різниця між сумою донарахованого платежу і мінімальною сумою єдиного внеску.

Враховуючи вищевикладене, апеляційний суд дійшов висновку, що контролюючим органом правомірно сформовано вимогу про сплату боргу (недоїмки) від 19 лютого 2019 року №Ф-3160-50У відповідно до облікових даних з інформаційної системи органу доходів і зборів на підставі [Закону України № 2464](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) та [Інструкції №449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=1).

З урахуванням наведеного, апеляційний суд прийшов до висновку, що позовні вимоги є безпідставними та задоволенню не підлягають.

Так у справі № 260/233/20, постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 22 липня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/90713548>) апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено, рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 13 березня 2020 року скасовано та прийнято постанову, якою позовні вимоги задоволено. Визнано протиправною та скасовано вимогу Головного управління ДФС у Закарпатській області про сплату боргу (недоїмки) від 13.12.2019 №Ф-4164-56.

Рішенням Закарпатського окружного адміністративного суду від 13 березня 2020 року у справі № 260/233/20 у задоволенні позовних вимог відмовлено.

Відмовляючи у задоволенні позовних вимог у справі, суд першої інстанції виходив з того, що критично оцінив доводи позивача про виконання обов`язку із сплати єдиного внеску роботодавцем - Хустською районною лікарнею, де працює позивач та як наслідок відсутність у нього обов`язку сплати цього платежу, як фізичної особи-підприємця, оскільки з аналізу норм [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1) вбачається, що фізичні особи-підприємці, які одночасно є найманими працівниками не звільняються від сплати єдиного внеску та подання обов`язкової звітності за себе, як фізичної особи-підприємця.

Станом на 30 листопада 2019 року заборгованість позивача зі сплати єдиного внеску становить 16308,52 грн. та вказана вимога сформована на підставі даних інформаційної системи органу доходів і зборів.

 Необхідними умовами для сплати особою єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування є провадження такою особою, зокрема, підприємницької діяльності та отримання доходу від такої діяльності, який і є базою для нарахування ЄСВ. Саме дохід особи від такої діяльності є базою для нарахування, проте за будь-яких умов розмір ЄСВ не може бути меншим за розмір мінімального страхового внеску за місяць. Метою встановлення розміру мінімального страхового внеску 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.

В той же час, відносини щодо адміністрування єдиного внеску при одночасному перебуванні фізичної особи в трудових відносинах та наявності у неї права на здійснення підприємницької діяльності, яку особа фактично не здійснює, [Законом № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1) не врегульовано.

З урахуванням особливостей форми діяльності осіб, що зареєстровані як фізичні особи підприємці, проте фактично не здійснюють та не ведуть господарську діяльність та доходи не отримують, задля досягнення мети збору єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування законодавством встановлено обов`язок сплати особами мінімального страхового внеску незалежно від фактичного отримання доходу від їх діяльності.

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 сплати його роботодавцем.

Інше тлумачення норм [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1) щодо необхідності сплати єдиного внеску особами, які перебувають на обліку в податкових органах 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.

Вказане відповідає правовим висновкам Верховного Суду, викладеним у постановах від 27 листопада 2019 року (справа №160/3114/19), від 04 грудня 2019 року (справа №440/2149/19), від 23 січня 2020 року (справа №480/4656/18).

Відповідно до наданих довідок про доходи у період 2017-2019 роки позивач працювала у КНП Хустська ЦРЛ імені Віцинського О.П. та у вказаний період отримувала заробітну плату з сум якої утримано податок.

Доказів отримання позивачем у цей період доходів від провадження господарської діяльності судом апеляційної інстанції не встановлено, докази отримання таких в матеріалах справи відсутні, відповідачем під час розгляду справи не надані.

За таких обставин, суд апеляційної інстанції приходить до висновку, що оскільки єдиною метою збору єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування є забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, саме прав фізичних осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов`язкового державного соціального страхування, то в розумінні [Закону №2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1) позивач є застрахованою особою, і єдиний внесок за нього в період, за який винесена оскаржувана вимога (2017 рік, 2018 рік, 2019 рік), нараховував та сплачував роботодавець.

При цьому, суд апеляційної інстанції звернув увагу, що саме до компетенції контролюючого органу віднесено перевірку сплати єдиного внеску у розмірі не менше мінімального, тоді як суд перевіряє обґрунтованість рішення податкового органу, зокрема, й у частині розрахунків, однак не може підміняти державний орган, рішення якого оскаржується, приймаючи замість рішення, яке визнається протиправним, інше рішення, яке б відповідало [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1), та давати вказівки, які б свідчили про вирішення питань, які належать до компетенції такого суб`єкта владних повноважень. В свою чергу рішення, в якому недійсну частину не можна виокремити, ідентифікувати, є недійсним в цілому.

Ще одним прикладом є постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду від 28 травня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/89488528>) апеляційну скаргу Фізичної особи-підприємця ОСОБА\_1 – задоволено, рішення Волинського окружного адміністративного суду від 20 лютого 2020 року в справі № 140/3706/19  -  скасовано та прийнято постанову, якою позов задоволено. Визнано протиправною та скасовано вимогу Головного управління ДПС у Волинській області про сплату боргу (недоїмки) за єдиним внеском на загальнообов`язкове державне соціальне страхування від 15 листопада 2019 року № Ф-13564-55 на суму 6 970,70 грн.

Рішенням Волинського окружного адміністративного суду від 20 лютого 2020 року у задоволенні позову відмовлено.

Відмовляючи у задоволенні позову, суд першої інстанції мотивував це тим, що станом на 31.10.2019 за позивачем рахувався борг по єдиному внеску в сумі 6970,70 грн, який нарахований йому за здійснення виключно підприємницької діяльності, тому вимога відповідача про сплату боргу від 15.11.2019 № Ф-13564-55 є правомірною та скасуванню не підлягає.

Тобто, у цій справі спірним є питання оплати позивачем єдиного внеску за двома підставами, а саме як фізичною особою-підприємцем, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування, та особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність з того ж виду діяльності за КВЕД.

При цьому суд першої інстанції встановив, що позивач як фізична особа - підприємець із 30 вересня 2016 року перебуває на обліку у відповідача як платник єдиного внеску, що підтверджується копією Свідоцтва платника єдиного податку серії НОМЕР\_1 від 04.05.2012.

Водночас застосовані судом у цій справі норми права свідчать про те, що фізична особа-підприємець та особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, є різними платниками єдиного внеску. [Законом № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_03_30/pravo1/T102464.html?pravo=1) не передбачається порядок обліку та сплати єдиного внеску фізичними особами-підприємцями з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.

При цьому аналіз пунктів 1, 2 розділу ІІІ Порядку № 1162 вказує на те, що цим Порядком не передбачено для контролюючого органу можливості самостійного взяття на облік як платників єдиного внеску осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, шляхом встановлення ознаки незалежної професійної діяльності. Взяття такої особи на облік платників єдиного внеску можливе виключно за її заявою.

Апеляційним судом встановлено, що в інтегрованій картці платника, копія якої долучена до матеріалів справи відповідачем та містить інформацію про нарахування єдиного внеску лише за 2019 рік, наявна інформація, що 21.01.2019 ОСОБА\_1 нараховано єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування як фізичній особі-підприємцю, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування - в сумі 2457,18 грн, та як особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність - в сумі 2457,18 грн.

Крім того, згідно з інформацією з електронного кабінету платника податків позивачу в 2018 році здійснювалося нарахування єдиного внеску на загальнообов`язкове соціальне страхування:

- 19.10.2018 - як особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність - сумі 2457,18 грн;

- 19.10.2018 -як фізичній особі-підприємцю, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування - в сумі 2457,18 грн;

- 19.07.2018 - як особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність - сумі 2457,18 грн;

- 19.07.2018 - як фізичній особі-підприємцю, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування - в сумі 2457,18 грн;

- 19.04.2018 - як особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність - сумі 819,06 грн;

- 19.04.2018 - як фізичній особі-підприємцю, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування - в сумі 2457,18 грн.

Також ОСОБА\_1 надав копії платіжних доручень, що долучені до матеріалів справи, які підтверджують сплату ним єдиного внеску на загальнообов`язкове соціальне страхування в 2018-2019 роках у встановленому [законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_04_28/pravo1/T030755.html?pravo=1) розмірі.

Колегія суддів, дослідивши обставини справи, встановила, що борг з єдиного внеску на загальнообов`язкове соціальне страхування виник у позивача у зв`язку з тим, що такий внесок йому нараховувався контролюючим органом як фізичній особі-підприємцю, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування, та як особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність - тобто, у подвійному розмірі. При цьому ОСОБА\_1 не перебував на обліку у відповідача як особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність.

Враховуючи встановленні обставини справи та норми чинного законодавства, колегія суддів дійшла висновку, що вимога про сплату боргу (недоїмки) за єдиним внеском на загальнообов`язкове державне соціальне страхування від 15.11.2019 № Ф-13564-55 на суму 6 970,70 грн не може вважатися правомірною, а тому підлягає скасуванню.

Вказана у даній справі правова позиція узгоджується з правовою позицією, що міститься у постанові Великої Палати Верховного Суду від 04.12.2019 у справі № 520/3939/19.

До прикладу постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду від 20 липня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/90497800>) апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено, а рішення Тернопільського окружного адміністративного суду від 28 січня 2020 року у справі № 500/2373/19 скасовано, та прийнято нове, яким позов ОСОБА\_1 задоволено. Визнано протиправною та скасовано вимогу Головного управління ДФС у Тернопільській області №Ф-30760-17 від 04 вересня 201 про сплату боргу (недоїмки).

Рішенням Тернопільського окружного адміністративного суду від 28 січня 2020 року у задоволенні позову відмовлено. Відмовляючи в задоволенні позову суд першої інстанції зробив висновок, що позивачем не доведено протиправності вимоги про сплату боргу.

Апеляційний суд з таким висновком суду першої інстанції не погодився з огляду на таке.

Особа, яка провадить господарську діяльність, 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 у розмірі не меншому за мінімальний.

Інше тлумачення норм  [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_07_01/pravo1/T102464.html?pravo=1), на якому наполягає ГУ ДПС, щодо необхідності сплати єдиного внеску фізичними особами-підприємцями, 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 висловлена Верховним Судом у постанові від 27 листопада 2019 року (справа №160/3114/19) та в подальшому підтримана у постанові від 4 грудня 2019 року (справа №440/2149/19), а також у постанові від 23 січня 2020 року у справі №480/4656/18, адміністративне провадження №К/9901/25355/19.

Суд зазначив, що під час розгляду даної справи судом не здобуто, а відповідачем не надано доказів того, що позивач здійснював підприємницьку діяльність згідно із видами діяльності зазначеними у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань та доказів отримання позивачем доходів від провадження такої господарської діяльності.

Крім того, факт перебування особи на обліку в органах податкової служби не змінює вищенаведених висновків, оскільки взяття на облік осіб, в тому числі фізичних осіб-підприємців або самозайнятих, здійснюється органом доходів і зборів незалежно від наявності обов`язку щодо сплати того чи іншого податку або збору.

При цьому єдиною метою збору єдиного внеску є забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов`язкового державного соціального страхування.

Оскільки позивач сплачував єдиний внесок за здійснення адвокатської діяльності, то в такому випадку мета збору єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування досягнута за рахунок сплати позивачем єдиного внеску як самозайнятою особою, що виключає його обов`язок по сплаті єдиного внеску як фізичної особи-підприємця.

Інше ж застосування відповідачем норм [Закону №2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_07_01/pravo1/T102464.html?pravo=1) спричиняє подвійну сплату єдиного внеску ОСОБА\_1 , що в свою чергу суперечить меті запровадження державою консолідованого страхового внеску.

Отже, за наведених вище мотивів, а також з урахуванням   правозастосовчої практики Верховного Суду, оскаржувану вимогу відповідача не можна вважати правомірною, а тому суд першої інстанції дійшов помилкових рішень, приймаючи оскаржене позивачем рішення.

Як приклад, постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 21 січня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/87170828>) апеляційну скаргу Головного управління ДФС у Волинській області залишено без задоволення, а рішення Волинського окружного адміністративного суду від 06 травня 2019 року у справі № 140/519/19 - без змін.

Рішенням Волинського окружного адміністративного суду від 06 травня 2019 року позов задоволено.

Задовольняючи позов, суд першої інстанції дійшов висновку, що діяльність адвоката підпадає під визначення незалежної професійної діяльності, а доходи, отримані від здійснення такої діяльності підлягають оподаткування, згідно [статті 178 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14542/ed_2019_12_29/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14542) лише у випадку, якщо така особа не зареєстрована як фізична особа-підприємець відповідно до вимог законодавства. Оскільки, ОСОБА\_1 зареєстрований, як фізична особа-підприємець з видами економічної діяльності за кодами КВЕД 69.10 «Діяльність у сфері права» та 63.99 «Надання інших інформаційних послуг, н.в.і.у.», а тому оскаржувана вимога є протиправною.

Системний аналіз норм  [Закону № 2464](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)  та Положення № 10-1 дає підстави для висновку про відсутність повноважень у контролюючого органу за власною ініціативою без наявності звітності платника єдиного внеску (особи, яка провадить незалежну професійну діяльність/фізичної особи-підприємця), в якій містяться відомості про суми нарахованого доходу та єдиного внеску фізичних осіб-підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, вносити зміни (подавати інформацію до ПФУ щодо змін) до облікової картки платника єдиного внеску шляхом встановлення «ознаки незалежної професійної діяльності» та відповідно нараховувати єдиний внесок у розмірі мінімального страхового внеску на місяць, визначеного [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) як граничний мінімальний внесок для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Враховуючи вищенаведене, суд апеляційної інстанції погодився з висновком суду першої інстанції, що позов необхідно задовольнити, оскільки позивач як фізична особа-підприємець перебуває із 28.05.2008 на обліку контролюючого органу як платник єдиного внеску і не перебуває на обліку платника єдиного внеску, як особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність, та відповідно не подає звітність як такий платник, а тому безпідставне встановлення відповідачем позивачу як платнику єдиного внеску фізичній особі-підприємцю ознаки незалежної професійної діяльності та нарахування на цій підставі єдиного внеску є протиправним. Таким чином, вимога про сплату боргу (недоїмки) від 11.12.2018 № Ф-13219-55 на суму 4383,31 грн підлягає скасуванню.

Аналогічна правова позиція викладена у постанові Великої Палати Верховного Суду від 04.12.2019 за наслідками розгляду зразкової справи № Пз/9901/10/19 (№ 520/3939/19).

Зокрема, постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 21 січня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/87170828>) апеляційну скаргу Головного управління ДФС у Волинській області залишено без задоволення, а рішення Волинського окружного адміністративного суду від 06 травня 2019 року у справі № 140/519/19 - без змін.

Рішенням Волинського окружного адміністративного суду від 06 травня 2019 року позов задоволено.

Задовольняючи позов, суд першої інстанції дійшов висновку, що діяльність адвоката підпадає під визначення незалежної професійної діяльності, а доходи, отримані від здійснення такої діяльності підлягають оподаткування, згідно [статті 178 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14542/ed_2019_12_29/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14542) лише у випадку, якщо така особа не зареєстрована як фізична особа-підприємець відповідно до вимог законодавства. Оскільки, ОСОБА\_1 зареєстрований, як фізична особа-підприємець з видами економічної діяльності за кодами КВЕД 69.10 «Діяльність у сфері права» та 63.99 «Надання інших інформаційних послуг, н.в.і.у.», а тому оскаржувана вимога є протиправною.

Суд апеляційної інстанції зазначає, що адвокатська діяльність підпадає під визначення незалежної професійної діяльності, оподаткування доходів від отримання якої регулюється  [ст. 178 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14542/ed_2019_12_29/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14542), за умов, якщо така особа не є найманим працівником та не зареєстрована як фізична особа-підприємець відповідно до вимог законодавства.

Системний аналіз норм  [Закону № 2464](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)  та Положення № 10-1 дає підстави для висновку про відсутність повноважень у контролюючого органу за власною ініціативою без наявності звітності платника єдиного внеску (особи, яка провадить незалежну професійну діяльність/фізичної особи-підприємця), в якій містяться відомості про суми нарахованого доходу та єдиного внеску фізичних осіб-підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, вносити зміни (подавати інформацію до ПФУ щодо змін) до облікової картки платника єдиного внеску шляхом встановлення «ознаки незалежної професійної діяльності» та відповідно нараховувати єдиний внесок у розмірі мінімального страхового внеску на місяць, визначеного [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_12_05/pravo1/T102464.html?pravo=1) як граничний мінімальний внесок для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Враховуючи вищенаведене, суд апеляційної інстанції погодився з висновком суду першої інстанції, що позов необхідно задовольнити, оскільки позивач як фізична особа-підприємець перебуває із 28.05.2008 на обліку контролюючого органу як платник єдиного внеску і не перебуває на обліку платника єдиного внеску, як особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність, та відповідно не подає звітність як такий платник, а тому безпідставне встановлення відповідачем позивачу як платнику єдиного внеску фізичній особі-підприємцю ознаки незалежної професійної діяльності та нарахування на цій підставі єдиного внеску є протиправним. Таким чином, вимога про сплату боргу (недоїмки) від 11.12.2018 № Ф-13219-55 на суму 4383,31 грн підлягає скасуванню.

Аналогічна правова позиція викладена у постанові Великої Палати Верховного Суду від 04.12.2019 за наслідками розгляду зразкової справи № Пз/9901/10/19 (№ 520/3939/19).

Постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 17 червня 2020 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/90000291>) апеляційну скаргу ОСОБА\_1 залишено без задоволення, а рішення Тернопільського окружного адміністративного суду від 03 грудня 2019 року в адміністративній справі №500/2341/19 за позовом ОСОБА\_1 до Головного управління ДПС у Тернопільській області про визнання протиправним та скасування рішення залишено без змін.

Рішенням Тернопільського окружного адміністративного суду від 03 грудня 2019 року у задоволенні адміністративного позову ОСОБА\_1 до ГУ ДПС у Тернопільській області про визнання протиправним та скасування рішення про застосування штрафних санкцій та нарахування пені відмовлено повністю.

Системний аналіз правових норм свідчить про те, що зареєстровані в установленому чинним законодавством порядку фізичні особи-підприємці є платниками єдиного внеску незалежно від того, на якій системі оподаткування перебувають. Розмір єдиного внеску залежить від розміру отриманого підприємцем доходу (прибутку) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу. Разом з тим, законодавцем передбачено обов`язок платника єдиного внеску сплатити єдиний внесок навіть при умові неотримання ним доходу (прибутку) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, 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.

Аналогічні правові висновки неодноразово були викладені Верховним Судом у постановах від 27.11.2019 року (справа №160/3114/19), від 04.12.2019 року (справа №440/2149/19), від 23.01.2020 року (справа №480/4656/18), від 02.04.2020 року (справа № 140/2475/19).

Однак, суд апеляційної інстанції звернув увагу на те, що предметом спору у цій справі не є оцінка правомірності Вимоги про сплату боргу (недоїмки) по ЄСВ, з огляду на наявність обов`язку сплачувати ЄСВ у мінімальному розмірі у позивача, який був зареєстрований як фізична особа-підприємець, за умови, що у цей період він був найманим працівником та його роботодавець сплачував за нього ЄСВ у сумі, що не була меншою мінімального розміру.

Так, предметом спору у цій справі є оцінка правомірності застосування до позивача штрафних санкцій та нарахування пені за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску, тобто предметом спору є вказане вище Рішення від 19.08.2019р. №0081765306 про застосування штрафних санкцій та нарахування пені.

У разі виявлення своєчасно не сплачених сум страхових внесків платники єдиного внеску зобов`язані самостійно обчислити ці внески і сплатити їх з нарахуванням пені в порядку і розмірах. 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. Суми недоїмки стягуються з врахуванням пені та застосуванням штрафів. (ч.2, ч.3 [ст.25 цього Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_909/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1#909) [статті 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_909/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1#909)).

Таким чином, суд першої інстанції вірно зазначив, що фінансові санкції застосовуються до платника податків у разі несвоєчасної або не в повному обсязі сплати єдиного внеску.

Судом першої інстанції також вірно враховано, що процедуру нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування страхувальниками, визначеними [Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1) нарахування і сплати фінансових санкцій, стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів органами доходів і зборів, визначено Інструкцією про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затв. [наказом Міністерства фінансів України від 20.04.2015р. №449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=1) (далі - [Інструкція № 449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=1)).

Так, відповідно до п.1 розділу VI [Інструкції №449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=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 органів доходів і зборів, та сплатити їх. До такого платника застосовуються штрафні санкції в порядку і розмірах, визначених розділом VII цієї Інструкції (п.2 розділу VI [Інструкції №449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=1)).

За порушення норм законодавства про єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування до платників, на яких згідно із Законом покладено обов`язок нараховувати, обчислювати та сплачувати єдиний внесок, застосовуються фінансові санкції (штрафи та пеня) відповідно до Закону (п.1 розділу VIІ [Інструкції №449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=1)).

Підпунктом 2 пункту 2 розділу VIІ [Інструкції №449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_04/pravo1/RE26953.html?pravo=1) визначено, що відповідно до частини одинадцятої статті 25 Закону до платників, визначених підпунктами 1-4 пункту 1 розділу II цієї Інструкції, фіскальні органи застосовують штрафні санкції у таких розмірах: за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску на платників, які допустили зазначене порушення, починаючи з 01.01.2015р. та надалі, накладається штраф у розмірі 20 відсотків своєчасно не сплачених сум.

Розрахунок цієї фінансової санкції здійснюється на підставі даних інформаційної системи фіскального органу. При застосуванні штрафів, зазначених у цьому підпункті, приймається одне рішення на всю суму сплаченої (погашеної) недоїмки, незалежно від періодів та кількості випадків сплати за вказані періоди.

Так, як уже було судом зазначено, 19.08.2019р. ГУ ДФС у Тернопільській області на підставі ч.10, п.2 ч.11 [ст.25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_909/ed_2020_06_03/pravo1/T102464.html?pravo=1#909) за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування за період з 10.02.2018р. до 02.08.2019р. прийнято спірне Рішення про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску №0081765306, згідно з яким до ОСОБА\_1 застосовано штрафні санкції у сумі 10778,37 грн., з них: 3655,36 грн. (20% з 01.01.2015р.) штрафу та 7123,01 грн. (0,1% суми недоїмки) - пені.

Відповідно до розрахунку фінансових санкцій та пені, зробленого на підставі даних інформаційної системи контролюючого органу, після сплати боргу з єдиного внеску на підставі платіжних доручень №1437 від 18.06.2019р. в сумі 15819,54 грн. та №1868 від 31.07.2019р. в сумі 2457,18 грн., позивачу нараховано штрафні санкції за несвоєчасну сплату єдиного внеску в розмірі 3655,36 грн. та нараховано пеню за загальну суму 7123,01 грн.

Відомостями особового рахунку (інтегрованої картки) ОСОБА\_1 по єдиному внеску також підтверджено, що станом на 31.12.2018р. за платником рахувалася заборгованість в сумі 15819,54 грн. В інтегрованій картці за 2019 рік також відображено нарахування єдиного внеску в сумі 2457,18 грн. по строках сплати до 21.01.2019р. та до 19.04.2019р., загальна сума боргу станом на 15.05.2019 р. становила 21030,90 грн. та зазначена у вимозі про сплату боргу (недоїмки) від 15.05.2019р. №Ф2350-53.

Позивачем сплачені визначені у вимозі про сплату боргу (недоїмки) від 15.05.2019р. №Ф2350-53 суми єдиного внеску частково, а саме погашена заборгованість, яка рахувалася станом на 31.12.2018р. в сумі 15819,54 грн., та борг по єдиному внеску в сумі 2457,18 грн. по строку сплати до 21.01.2019р..

Таким чином, позивач допустив несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску в розмірі 18276,75 грн. (15819,57 грн + 2457,18 грн), за що до нього відповідачем застосовано штрафну санкцію в розмірі 20%, що становить 3655,36 грн (20% з 01.01.2015 р.) штрафу та нараховано пеня в сумі 7123,01 грн. (0,1% суми недоїмки).

Отже, оскільки позивач ОСОБА\_1 не сплатив суму нарахованого контролюючим органом єдиного внеску у строки, встановлені законом, колегія суддів погодилась з висновком суду першої інстанції, що відповідач правомірно прийняв рішення від 19.08.2019р. №0081765306 про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску в загальній сумі 10778,37 грн.

Таким чином, суд першої інстанції дійшов вірного висновку про те, що при прийнятті оскаржуваного рішення відповідач діяв на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені законодавством України, а сума штрафних санкцій в розмірі 10778,37 грн. застосована до позивача правомірно.

Також варто проаналізувати справи, які скасовані з приводу порушення норм процесуального права, а саме де пропущений строк звернення до адміністративного суду, який встановлений [Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_01_14/pravo1/T102464.html?pravo=1).

Згідно з абзацами 4, 5, 6, 9 ч. 4 [ст. 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_909/ed_2020_01_14/pravo1/T102464.html?pravo=1#909) платник єдиного внеску зобов`язаний протягом десяти календарних днів з дня надходження вимоги про сплату недоїмки сплатити суми недоїмки та штрафів разом з нарахованою пенею. 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.

У разі, якщо платник єдиного внеску протягом десяти календарних днів з дня надходження вимоги не сплатив зазначені у вимозі суми недоїмки та штрафів разом з нарахованою пенею, не узгодив вимогу з органом доходів і зборів, не оскаржив вимогу в судовому порядку або не сплатив узгоджену суму недоїмки протягом десяти календарних днів з дня надходження узгодженої вимоги, орган доходів і зборів надсилає в порядку, встановленому законом, до підрозділу державної виконавчої служби вимогу про сплату недоїмки.

Як приклад, постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 11 лютого 2020 року (http://reyestr.court.gov.ua/Review/87651534 ) апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено, ухвалу Волинського окружного адміністративного суду від 02 грудня 2019 року про залишення позовної заяви без розгляду у справі № 140/2691/19 скасовано і направлено справу для продовження розгляду до суду першої інстанції.

Ухвалою Волинського окружного адміністративного суду від 02.12.2019 клопотання представника відповідача про залишення позовної заяви без розгляду задоволено. Позов ОСОБА\_1 до Головного управління ДФС у Волинській області про визнання протиправними дій, визнання протиправною та скасування вимоги - залишено без розгляду.

Приймаючи оскаржене рішення суд першої інстанції виходив з того, що позивач пропустив 10-денний строк звернення до суду, який встановлений [Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_01_14/pravo1/T102464.html?pravo=1), оскільки позивач звернувся до суду лише 04.09.2019 із позовом про скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 23.05.2019, яку отримав 14.08.2019, при цьому судом враховано, що позивач в позовній заяві вказує, що отримав вказану вимогу в травні 2019 року.

Правове регулювання, наведене у абзаці 9 ч. 4 [ст. 25 цього Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_909/ed_2020_01_14/pravo1/T102464.html?pravo=1#909), свідчить, що навіть у випадку обрання адміністративного способу оскарження, за наслідками якого згоди з органом доходу і зборів не досягнуто (відмова у розгляді або у задоволенні скарги), у особи зберігається право оскаржити вимогу про сплату внеску ще і в суді. Таке право має бути реалізоване протягом 10 днів з дня надходження відповідного рішення органу ДФС України платнику ЄСВ.

Вказаний правовий висновок викладено у постанові Верховного Суду від 08.08.2019 у справі № 480/106/19.

Відтак з огляду на наведене вище, колегія суддів зазначила, що строк звернення до суду з позовними вимогами щодо оскарження вимоги про сплату податкового боргу (недоїмки) від 23.05.2019 № Ф-4340-55 має становити 10 днів з моменту отримання оскаржуваної вимоги.

Позивач 04.09.2019 звернувся до суду із адміністративним позовом до відповідача про визнання протиправними дій щодо нарахування податкового боргу (недоїмки) та визнання протиправною та скасування вимоги про сплату податкового боргу (недоїмки) від 23.05.2019 № Ф-4340-55 в сумі 21030 грн 90 коп. відповідно до [ст. 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_909/ed_2020_01_14/pravo1/T102464.html?pravo=1#909) без клопотання про поновлення строку звернення до суду.

Ухвалою Волинського окружного адміністративного суду від 09.09.2019 у справі № 140/2691/19 відкрито провадження з мотивувальної частини котрої слідує, що позов подано в строк встановлений законом.

Разом з цим згідно рекомендованого повідомлення про вручення поштового відправлення оскаржувану вимогу отримано позивачем 14.08.2019, тобто можна стверджувати, що останнім пропущено десятиденний строк звернення до суду з позовною заявою, оскільки так подана на 21 день з моменту отримання.

Однак колегія суддів зазначила, що й підтвердив апелянт під час судового засідання, що такий строк пропущено з поважних причин в силу того, що останній проходить військову службу за контрактом у військовій частині 1141 Національної гвардії України і такий строк не є досить тривалим.

Більше того у зв`язку з тим, що було відкрито провадження у справі без заяви про поновлення строку звернення до суду з позовною заявою, позивач сподівався на принцип правової визначеності.

Отже, як свідчить позиція Суду у багатьох справах, основною складовою права на суд є право доступу, в тому розумінні, що особі має бути забезпечена можливість звернутись до суду для вирішення певного питання, і що з боку держави не повинні чинитись правові чи практичні перешкоди для здійснення цього права.

Відтак, рішення суду про залишення позовної заяви без розгляду є передчасним, оскільки застосовані судом першої інстанції наслідки не були пропорційні, обмежили право доступу до суду і стали перешкодою для захисту прав позивача.

Ще одним прикладом є постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду від 06 травня 2020 року (http://reyestr.court.gov.ua/Review/89136318) в якій апеляційну скаргу Головного управління ДПС у Тернопільській області задоволено частково, рішення Тернопільського окружного адміністративного суду від 20 грудня 2019 року в адміністративній справі №500/2607/19 за позовом ОСОБА\_1 до Головного управління ДПС у Тернопільській області про визнання протиправною і скасування вимоги, зобов`язання вчинити дії - скасовано.

Рішенням Тернопільського окружного адміністративного суду від 20 грудня 2019 року позов задоволено повністю. Визнано протиправною та скасовано вимогу Головного управління ДПС у Тернопільській області від 14.03.2019р. №Ф-2637-53 про сплату фізичною особою-підприємцем ОСОБА\_1 боргу (недоїмки) по єдиному внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування в розмірі 9828,72 грн. Зобов`язано Головне управління ДПС у Тернопільській області внести зміни до інтегрованої картки платника податків фізичної особи-підприємця ОСОБА\_1 виключивши з неї відомості про суми нарахувань по заборгованості - недоїмці по єдиному внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування в розмірі 9828,72 грн., штрафної санкції та пені на зазначену недоїмку. Стягнено за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДПС у Тернопільській області на користь фізичної особи-підприємця ОСОБА\_1 судовий збір у сумі 768,40 грн.

Судом апеляційної інстанції встановлено та зазначено позивачем у позовній заяві, що оскаржену Вимогу про сплату боргу (недоїмки) №Ф-2637-53 від 14.03.2019 р. позивач отримав 14.03.2019 року. Разом із тим, з позовною заявою про оскарження цієї вимоги про сплату боргу (недоїмки) №Ф-2637-53 від 14.03.2019 року ОСОБА\_1 звернувся до адміністративного суду лише 13.11.2019 року, тобто з пропуском 10-денного строку, передбаченого [Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_03_30/pravo1/T102464.html?pravo=1).

При цьому, позивач не подавав заяви про поновлення строку звернення до адміністративного суду.

Питання щодо дотримання позивачем строку звернення з позовом до адміністративного суду з`ясовується судом в обов`язковому порядку на стадії відкриття провадження у справі, і якщо пропуск такого строку для суду є очевидним, такий позов підлягає залишенню без руху. Втім, законодавець допускає ймовірність виявлення судом факту недотримання строку звернення до суду і після відкриття провадження у справі, внаслідок чого позов може бути залишений без розгляду.

Враховуючи наведене вище, суд апеляційної інстанції частково задовільнив апеляційну скаргу, рішення суду першої інстанції від 20.12.2019 року, яке винесене з порушеннями норм матеріального та процесуального права скасував, а позовну заяву ОСОБА\_1 залишив без розгляду.

До прикладу постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 11 березня 2020 року (http://reyestr.court.gov.ua/Review/88186891) апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено частково, скасовано рішення Тернопільського окружного адміністративного суду від 11 листопада 2019 року у справі № 500/1936/19 та залишено позовну заяву ОСОБА\_1 без розгляду.

Рішенням Тернопільського окружного адміністративного суду від 11 листопада 2019 року у справі № 500/1936/19 у задоволенні позову було відмовлено. При цьому суд першої інстанції виходив із того, що відповідач, виявивши своєчасно несплачені платником єдиного внеску суми страхових внесків, який не виконав обов`язок щодо самостійного обчислення і сплати цих внесків у порядку і розмірах, визначених законом, діяв при формуванні оскаржуваної вимога про сплату боргу (недоїмки) правомірно.

Як безспірно встановлено судом першої інстанції, позивач ОСОБА\_1 з 15 вересня 2008 року була зареєстрована як фізична особа-підприємець та припинила підприємницьку діяльність 04 червня 2019 року.

За даними інтегрованої картки платника податків ОСОБА\_1 загальна заборгованість зі сплати ЄВ становить 21710,90 грн, з яких: за 2017 рік - 8448,00 грн, за 2018 рік - 9828,72 грн, за І квартал 2019 року - 2754,18 грн, а також 680,00 грн, нарахованих рішенням про застосування штрафних санкцій за неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності, передбаченої [Законом №2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2020_01_16/pravo1/T102464.html?pravo=1), № 0021435006 від 25 лютого 2019 року, винесеного на підставі акта про результати камеральної перевірки №308/19-00-50-06/ НОМЕР\_1 від 17 січня 2019 року.

ГУ ДФС 13 травня 2019 року на підставі даних інформаційної системи органу доходів і зборів, сформовано оспорювану вимогу про сплату боргу (недоїмки) № Ф-1259-50.

Рішенням Державної фіскальної служби України від 15 липня 2019 року №32969/6/99-99-11-05-02-25 скаргу ОСОБА\_1 про скасування вказаної вимоги відповідача про сплату боргу (недоїмки) було залишено без задоволення. Зазначене рішення позивачкою отримано 18 липня 2019 року.

Не погоджуючись з вимогою ГУ ДФС про сплату боргу (недоїмки) від 13 травня 2019 року №Ф-1259-50, ОСОБА\_1 19 серпня 2019 року засобами поштового зв`язку звернулася до суду із цим адміністративним позовом.

Надаючи правову оцінку правильності вирішення судом першої інстанції даного публічно-правового спору оскаржуваним рішенням та доводам апелянта, що викладені у апеляційній скарзі, суд апеляційної інстанції виходив із такого.

Судом встановлено на підставі матеріалів справи та не заперечується її учасниками, Коваль Н.М. засобами поштового зв`язку 19 серпня 2019 року звернулася до адміністративного суду із цим позовом після того, як 18 липня 2019 року отримала рішенням ДФС України від 15 липня 2019 року № 32969/6/99-99-11-05-02-25 про залишення без задоволення її скарги.

При цьому доводи позивачки про необхідність застосування до спірних правовідносин приписів пункту [56.19](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2020_02_04/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) статті [56 ПК](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12228/ed_2020_02_04/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12228) судом апеляційної інстанції відхиляються з огляду на викладене обґрунтування. Будь-яких інших причин звернення до адміністративного суду із пропуском встановленого строку позивачкою не наведено і судом першої інстанції питання поновлення такого строку не вирішувалося.

Підсумовуючи наведене, апеляційний суд зазначив, що суд першої інстанції при вирішенні даного публічно-правового спору допустив неповне з`ясування обставин, що мають значення для справи, та невідповідність висновків, викладених у рішенні суду першої інстанції, обставинам справи.

Проаналізувавши практику застосування судами норм права при розгляді даної категорії справ можна зробити висновок, що в основному судді дотримуються правових позицій Верховного суду та правильно застосовують норми чинного законодавства.

**4. Висновки та пропозиції**

Одним із найголовніших завдань, що постають перед адміністративними судами України, є аналіз, вивчення і узагальнення судової практики. Реалізація цього завдання є особливо актуальною з огляду на чинність в Україні принципу загальнообов’язковості судових рішень, відповідно до якого рішення судів, які набрали законної сили, є обов’язковими до виконання всіма державними органами, юридичними та фізичними особами. Саме тому єдина практика розгляду адміністративними судами адміністративних справ є запорукою утвердження режиму законності в Україні , що сприятиме підвищенню ролі судової влади в Україні, і зокрема, ролі судів адміністративної юрисдикції.

Підсумовуючи вищевикладене, слід зазначити, що при розгляді даної категорії судді Восьмого апеляційного адміністративного суду дотримуються вимог матеріального та процесуального законодавства, ретельно вивчають матеріали справ, всебічно, повно і об’єктивно досліджують обставини справи, ухвалюючи кінцеве рішення у справі.

Стосовно пропозицій щодо заходів, які необхідно вжити для формування єдиної судової практики з цієї категорії справ, слід зазначити, що при розгляді справ та ухвалені рішень суддям потрібно постійно вивчати матеріали судової практики Верховного Суду, практики Європейського суду з прав людини та обговорювати причини скасування судових рішень судами вищої інстанції.

**Відділ судової статистики та узагальнення**

**судової практики Восьмого**

**апеляційного адміністративного суду**