

*Тарасенко В. С.,  
кандидат юридичних наук,  
доцент кафедри трудового права та права соціального забезпечення  
Національного університету «Одеська юридична академія»*

## ЩОДО НЕКОНСТИТУЦІЙНОСТІ ЗМІН У ПОРЯДКУ НАРАХУВАННЯ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ АДВОКАТАМИ

**Анотація.** Стаття присвячена аналізу змін у законодавстві щодо порядку нарахування адвокатами єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

**Ключові слова:** єдиний соціальний внесок, законодавство України, адвокат.

**Постановка проблеми.** З 1 січня 2011 р. в Україні запроваджена система обліку та збору єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, який замінив собою чотири обов'язкових соціальних внески до Пенсійного фонду та фондів соціального страхування, що існували раніше.

Метою запровадження єдиного внеску в Україні було спрощення процедури ведення бізнесу, надання певних переваг для підприємців та роботодавців, а також спрощення взаємодії платників єдиного внеску з фондами соціального страхування.

Дослідженню питання нарахування та сплати єдиного внеску приділяли увагу такі українські вчені: В.М. Андрійв, Н.Б. Болотіна, І.Я. Бурак, О.Л. Кучма, П.Д. Пилипенко, С.М. Прилипка, І.М. Сирота, Б.І. Сташків, Л.І. Харитоновна, С.І. Юрій та ін.

Адвокати України активно обговорюють запроваджені зміни щодо нового порядку нарахування та сплати адвокатами єдиного внеску. Згідно з позицією Національної асоціації адвокатів України (далі – НААУ) законодавчі зміни щодо сплати адвокатами єдиного внеску в 2017 р. є неконституційними та не відповідають практиці Європейського суду із прав людини, про що свідчить опублікована на сайті НААУ стаття адвоката Котляра, а також виступ Голови НААУ на «круглому столі» Ради адвокатів Харківської області 3 лютого 2017 р.

Отже, кардинальні зміни в порядку нарахування та сплати єдиного внеску, зокрема адвокатами, неоднозначне їх тлумачення та відсутність ґрунтовних роз'яснень із проблемних питань від уповноважених державних органів зумовлює актуальність цієї теми та необхідність її детального дослідження.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** З 1 січня 2017 року набув чинності Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 6 грудня 2016 р. № 1774-VIII, яким було внесено низку змін до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [1] (далі – Закон № 2464).

Єдиний внесок – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі для забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [2].

Згідно зі ст. 4 Закону № 2464 платниками єдиного внеску є роботодавці, зокрема юридичні особи, фізичні особи-підприємці та фізичні особи, зокрема ті, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством про працю, чи за цивільно-правовим договором.

Новий порядок нарахування та сплати єдиного внеску стосується і фізичних осіб-підприємців, зокрема тих, що обрали спрощену систему оподаткування, а також осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, зокрема адвокатську, нотаріальну діяльність, або осіб, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності.

Відтепер обов'язок сплати платниками єдиного внеску виникає незалежно від факту отримання ними доходу протягом звітного періоду.

Для платників єдиного внеску, які провадять незалежну професійну діяльність, зокрема адвокатів, базою нарахування єдиного внеску є сума доходу (прибутку), отриманого від їхньої діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць.

У разі, якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, такий платник зобов'язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску [2, ст. 7].

Таким чином, починаючи з 1 січня 2017 р., якщо платником єдиного внеску, зокрема адвокатом, що провадить незалежну професійну діяльність, не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, такий платник зобов'язаний самостійно визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом № 2464. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Сума мінімального страхового внеску визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), та підлягає сплаті щомісяця. З 1 січня 2017 р. сума мінімального єдиного соціального внеску становить 704 гривні.

До 1 січня 2017 р. особи, які провадили незалежну професійну діяльність, зокрема займалися адвокатською діяльністю, та не отримували доходи у звітному місяці, мали право

самостійно визначити базу нарахування єдиного внеску та не сплачувати єдиний внесок. Отже, сплата адвокатами єдиного внеску у разі відсутності в них доходу в звітному періоді була їх правом, а не обов'язком.

Вважаємо, що положення щодо нового порядку нарахування та сплати єдиного внеску адвокатами, які здійснюють незалежну професійну діяльність, суперечать нормам Конституції України та можуть викликати соціальну напруженість у суспільстві.

Законодавець пов'язує виникнення обов'язку щодо сплати єдиного внеску із фактом, зокрема здійснення адвокатської діяльності, незалежно від отримання від неї доходу як наслідку такої діяльності. Відповідно до Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» адвокатська діяльність – це незалежна професійна діяльність адвоката щодо здійснення захисту, представництва та надання інших видів правової допомоги клієнту [3, ст. 1].

Обов'язок сплатити єдиний внесок у разі відсутності в адвоката доходу від здійснення адвокатської діяльності не відповідає принципу верховенства права та принципу соціальної справедливості, чим порушує ст. 8 Конституції України, згідно з якою в Україні визнається і діє принцип верховенства права. Конституція України має найвищу юридичну силу. Закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України і повинні їй відповідати [4].

Новий порядок нарахування єдиного внеску призведе до порушення ст. 22 Конституції України, згідно з якою конституційні права і свободи гарантуються і не можуть бути скасовані. За прийняття нових законів або внесення змін до чинних законів не допускається звуження змісту та обсягу наявних прав і свобод. Зазначені зміни фактично звужили права осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Указані зміни також порушують ст. 42 Конституції України, яка гарантує кожному право на свободу здійснення підприємницької діяльності, не забороненої законом. Зобов'язання зазначених платників сплачувати єдиний внесок незалежно від наявності у них доходу призвело до масового припинення державної реєстрації фізичними особами своєї підприємницької діяльності та зняття їх з обліку в органах фіскальної служби. Станом лише на січень 2017 р. в Україні припинили свою діяльність 158 000 так званих сплячих підприємців, тобто 8% від загальної кількості зареєстрованих осіб, тільки для того, щоб уникнути обов'язку щодо сплати єдиного соціального внеску.

Також указаними змінами порушується ст. 43 Конституція України, згідно з якою кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя діяльністю, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Держава створює умови для повного здійснення громадянами права на працю.

Запроваджуючи зміни щодо порядку нарахування єдиного соціального внеску, законодавець визначив, що єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника (ч. 12 ст. 9 Закону № 2464).

Утім особливістю здійснення адвокатської діяльності є нерегулярність такої роботи та нерегулярність доходу від неї. Держава обмежила реалізацію адвокатами конституційного права на працю, оскільки у разі несвоєчасної сплати єдиного внеску можливе настання фінансової відповідальності або адвокатам доведеться шукати фінансові можливості для сплати єдиного внеску за періоди, коли дохід у них був відсутній із різних причин, тобто вони матимуть обов'язкові витрати за періоди, коли не заробляли собі на життя.

З 1 січня 2017 р. фізичні особи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування та фізичні особи-підприємці, які перебувають на загальній системі оподаткування, звільняються від сплати за себе єдиного соціального внеску, якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами й отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу. Утім зазначена норма не застосовується до осіб, які провадять незалежну професійну діяльність. Передбачені зміни, які встановлюють право на пільги для одних суб'єктів і позбавляють права на пільги інших, порушують ст. 21 Конституції України, якою проголошується, що усі люди є вільними і рівними у своїй гідності та правах.

Однією з можливостей звільнення осіб, які провадять адвокатську діяльність, від обов'язку нарахування та сплати єдиного внеску незалежно від отриманого доходу є зняття їх з обліку в органах фіскальної служби.

Законом № 2464 для осіб, які провадять адвокатську діяльність, передбачено процедуру зняття з обліку платників єдиного внеску. Відповідно до абз. 7 ч. 1 ст. 5 зазначеного Закону зняття з обліку платників єдиного внеску осіб, які провадять незалежну професійну діяльність і на яких не поширюється дія Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців та громадських формувань», здійснюється за їхньою заявою після проведення передбачених законодавством перевірок платників, звірення розрахунків та проведення остаточного розрахунку.

Відповідно до пп. 2 п. 11.22 Розділу XI Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 9 грудня 2011 р. № 1588, фізична особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність (адвокат), може бути знята з обліку на підставі поданої до органу, що здійснює контроль, за основним місцем обліку заяви про ліквідацію або реорганізацію платника податків за умови внесення до Єдиного реєстру адвокатів України записів про: зміну організаційної форми адвокатської діяльності; зупинення або припинення права на заняття адвокатською діяльністю [5].

Разом із тим Державна фіскальна служба України на підставі ст. 52 Податкового кодексу України роз'яснила, що звільнення від сплати єдиного внеску у зв'язку із призупиненням адвокатської діяльності Законом № 2464 не передбачено. Однак із положень Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» вбачається, що таке поняття, як призупинення адвокатської діяльності, в цьому Законі взагалі відсутнє. Згідно із ч. 2 ст. 17 зазначеного Закону до Єдиного реєстру адвокатів України вноситься інформація лише про зупинення або припинення права на заняття адвокатською діяльністю.

Таким чином, Державна фіскальна служба повинна надати роз'яснення щодо нарахування та сплати єдиного внеску особами, які провадять незалежну професійну діяльність, з урахуванням положень Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність».

Адвокатами надаються різні коментарі щодо можливості звільнення адвокатів від сплати єдиного внеску. Так, на думку практиків, сама собою відсутність запису в Реєстрі про зупинення діяльності не є доказом того, що адвокат реалізує своє право на заняття адвокатською діяльністю. Якщо в адвоката є намір не сплачувати єдиний внесок за поточний рік, то, на їхню думку, немає необхідності писати заяву про внесення в Реєстр запису про зупинення діяльності, а треба лише не залишати матеріальних слідів здійснення такої діяльності в судах, правоохоронних органах тощо (за бажання введення фіскальних органів в оману) [6].

Разом із тим вважаємо, що така позиція не є ґрунтовною, вона не задовольнить фіскальні органи й однозначно призведе до виникнення спору між адвокатом та фіскальним органом щодо нарахування єдиного внеску. Незважаючи на те, що обов'язок доказування обґрунтованості своєї позиції Кодексом адміністративного судочинства України покладений на фіскальний орган, адвокату буде важко уникнути відповідальності за несплату єдиного внеску, враховуючи запроваджені законодавцем зміни та посилання на відсутність адвокатської діяльності.

Беручи до уваги те, що зміни щодо порядку нарахування єдиного внеску суперечать Основному Закону нашої держави, положення Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 6 грудня 2016 р. № 1774-VIII, якими внесені зміни до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», повинні бути визнані Конституційним Судом України такими, що не відповідають Конституції України (є неконституційними), у зв'язку із чим необхідне конституційне подання уповноважених суб'єктів до цього суду.

#### *Література:*

1. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України : Закон України від 6 грудня 2016 р. № 1774-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2017. – № 2. – Ст. 25.
2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2464-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 2-3. – Ст. 11.
3. Про адвокатуру та адвокатську діяльність : Закон України від 5 липня 2012 р. № 5076-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2013. – № 27. – Ст. 282.
4. Конституція України від 28 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
5. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів : Наказ Міністерства фінансів України від 9 грудня 2011 р. № 1588 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 1. – Т. 2. – Ст. 39.
6. Симонов А.А. Деякі аспекти питання щодо сплати адвокатами єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) за 2017 рік / А.А. Симонов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://protokol.com.ua/ru/deyaki\\_aspekti\\_pitannya\\_shchodo\\_splati\\_advokatami\\_edinogo\\_vnesku\\_na\\_zagalnoobov\\_yazkove\\_derzavne\\_sotsialne\\_strahuvannya\\_\(esv\)\\_za\\_2017\\_rik/](http://protokol.com.ua/ru/deyaki_aspekti_pitannya_shchodo_splati_advokatami_edinogo_vnesku_na_zagalnoobov_yazkove_derzavne_sotsialne_strahuvannya_(esv)_za_2017_rik/).

#### **Тарасенко В. С. Относительно неконституционности изменений в порядке начисления адвокатами единого социального взноса**

**Аннотация.** Статья посвящена анализу изменений в законодательстве относительно порядка начисления адвокатами единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование.

**Ключевые слова:** единый социальный взнос, законодательство Украины, адвокат.

#### **Tarasenko V. Regarding unconstitutionality of changes to the procedure of unified social tax accrual for attorneys-at-law**

**Summary.** The article is devoted to changes in legislation as for the procedure of charging unified social tax for compulsory state social insurance for attorneys-at-law.

**Key words:** single social tax, legislation of Ukraine, attorney-at-law.