

З 11 серпня цього року в результаті внесення змін до **Закону про ЄСВ**⁽¹⁾ Законом № 406⁽²⁾ органи доходів і зборів отримали право проводити перевірки платників ЄСВ. У ст.13 **Закону про ЄСВ** зазначено, що документальні та камеральні перевірки проводяться в порядку, встановленому **ПКУ**⁽³⁾. Тобто процедура проведення податкових перевірок поширюється і на перевірки щодо ЄСВ. Однак такі перевірки все-таки матимуть свої особливості, які обов'язково необхідно враховувати задля того, аби уникнути зайвих проблем. Далі в цій статті розглянемо види перевірок страховальників та вимоги і підстави для їх проведення, а також повноваження контролюючих органів.

Види перевірок щодо ЄСВ

Посилання в ст.13 **Закону про ЄСВ** на **ПКУ** в частині порядку проведення *камеральних та документальних* перевірок вказує на те, які саме види перевірок можуть проводити органи доходів і зборів щодо страховальників.

Раніше **Закон про ЄСВ** передбачав, що органи Пенсійного фонду можуть проводити планові та позапланові перевірки. А нині вони мають право відповідно до ст.13¹ **Закону про ЄСВ** лише:

- ♦ *брати участь у планових перевірках*, які проводяться *органами доходів і зборів*, для перевірки достовірності відомостей, поданих до реєстру застрахованих осіб Державного реєстру;

- ♦ *проводити позапланові перевірки* бухгалтерських книг, звітів, кошторисів та інших документів страховальників щодо достовірності відомостей, поданих до реєстру застрахованих осіб або для призначення пенсій.

Отже, тепер повноваження органів ПФУ в частині проведення перевірок обмежено лише правом проводити позапланові перевірки у випадках, зазначених у **Законі про ЄСВ**, та брати участь у планових перевірках, які проводять органи доходів і зборів. Водночас органи доходів і зборів отримали можливість здійснювати такі види перевірок:

- ♦ планові (виїзні та невиїзні);
- ♦ позапланові (виїзні та невиїзні);
- ♦ камеральні.

Проводити фактичні перевірки страховальників органи доходів і зборів не мають права. Але цілком можливо, не виключено, що влада виправить цей «недолік», зважаючи на те, як активно Міндоходів бере під свій контроль всі бюджетні надходження.

Процедура проведення перевірок

Порядок проведення *камеральних перевірок* визначено в ст.76 **ПКУ**. Ці перевірки проводяться в податковому органі без повідомлення страховальника, позаяк його згода та присутність під час перевірки не обов'язкова. Практика їх проведення добре відома платникам податків за перевірками податкової звітності. Вочевидь, такою вона буде й при перевірках звітності з ЄСВ.

Вимоги щодо порядку проведення *податкових* документальних перевірок встановлено в ст.77—79 **ПКУ**. Однак не всі ці вимоги можуть стосуватися перевірок щодо ЄСВ, адже положення **ПКУ** апіорі не було призначено для контролю за сплатою ЄСВ.

Так, якщо, скажімо, проаналізувати підстави для проведення позапланових документальних перевірок, зазначені в п.78.1 ст.78 **ПКУ**, то стає зрозуміло, що не всі з них можуть бути підставою для проведення перевірки страховальників. Приміром, відповідно до пп.78.1.2 ст.78 **ПКУ** підставою для проведення позапланової перевірки є неподання в установленний законом строк податкової декларації або розрахунків, якщо їх подання передбачено законом. У цьому випадку йдеться про податкову звітність, а не про звіт з ЄСВ, який не є ані податковою декларацією, ані розрахунком. Отже, з формальної точки зору у разі неподання страховальником звіту з ЄСВ орган доходів і зборів не може скористатися цим фактом для проведення позапланової перевірки страховальника. Аналогічні висновки можна зробити й щодо інших підстав, зазначених у п.78.1 ст.78 **ПКУ**, а саме:

- ♦ подання платником податків контролюючому органу уточнюючого розрахунку з відповідного *податку* за період, який перевірявся контролюючим органом (пп.78.1.3);

- ♦ виявлення недостовірності даних, що містяться у *податкових деклараціях*, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит контролюючого органу протягом

⁽¹⁾ Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Оpubліковано: Бухгалтерія. — 2013. — № 35. — С.14—37 (прим. ред.).

⁽²⁾ Закон України від 04.07.2013 р. № 406-VII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи» (прим. ред.).

⁽³⁾ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Оpubліковано: Бухгалтерія. — 2013. — № 1-2. — С.20—379 (прим. ред.).

десяти робочих днів з дня отримання запиту (пп.78.1.4).

Зрозуміло, що не будуть мотивом для проведення документальних позапланових перевірок і підстави, зазначені в пп.78.1.8 і 78.1.9 ст.78 ПКУ, бо стосуються вони виключно перевірок з питань, пов'язаних зі сплатою ПДВ, в пп.78.1.13 ст.78 ПКУ, який стосується перевірок податкового агента в частині сплати ПДФО, та в пп.78.1.14 і 78.1.15 ст.78 ПКУ, які визначають підстави для проведення перевірок щодо контрольованих операцій.

Також навряд чи може бути підставою факт, зазначений в пп.78.1.5 ст.78 ПКУ, а саме подання платником податків в установленому порядку до контролюючого органу *заперечення до акта перевірки або скарги на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення*. З 1 жовтня цього року вже діє *Порядок № 452*⁽⁴⁾, який визначає процедуру оскарження рішень контролюючих органів, прийнятих за результатами перевірок. Подання заперечень до акта перевірки цим Порядком не передбачено. А скарги подаються не на податкове повідомлення-рішення, а на *вимоги про сплату недоїмки* зі сплати єдиного внеску та на рішення про нарахування пені і накладення штрафу⁽⁵⁾.

Отже, проведення позапланової перевірки страховальника органом доходів і зборів відповідно до п.78.1 ст.78 ПКУ можливе *лише якщо*:

- ♦ за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового, валютного та *іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи*, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту (пп.78.1.1);

- ♦ розпочато процедуру *реорганізації* юридичної особи (крім перетворення), *припинення* юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, порушено провадження у справі про визнання *банкрутом* платника податків або подано *заяву про зняття з обліку* платника

⁽⁴⁾ *Порядок розгляду органами доходів і зборів скарг на вимоги про сплату недоїмки зі сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та на рішення про нарахування пені та накладення штрафу, затверджений наказом Міндоходів від 09.09.2013 р. № 452. Опубліковано: Бухгалтерія. — 2013. — № 41. — С.40—44 (прим. ред.).*

⁽⁵⁾ *Докладніше про це див.: Журавська І. ЄСВ під «дахом» Міндоходів: нормативні документи змінено // Бухгалтерія. — 2013. — № 41. — С.11—13 (прим. ред.).*

⁽⁶⁾ *Порядок обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Міндоходів від 09.09.2013 р. № 458. Опубліковано: Бухгалтерія. — 2013. — № 41. — С.45—50 (прим. ред.).*

⁽⁷⁾ *Реєстр великих платників податків на 2014 рік затверджено наказом Міндоходів від 07.10.2013 р. № 543 (прим. ред.).*

⁽⁸⁾ *Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (прим. ред.).*

податків (пп.78.1.7). Зауважимо, що відповідно до *Порядку № 548*⁽⁶⁾ у разі зняття з реєстрації платника ЄСВ орган *доходів і зборів* проводить *позапланову документальну перевірку* щодо правильності нарахування та сплати єдиного внеску. На основі акта такої перевірки платник єдиного внеску повинен буде здійснити остаточні розрахунки з органом доходів і зборів;

- ♦ отримано *судове рішення* суду (слідчого судді) про призначення перевірки або постанову органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону (пп.78.1.11).

Заслужують на увагу також умови допуску посадових осіб органів доходів і зборів до проведення документальних виїзних перевірок, які визначено в ст.81 ПКУ, зокрема пред'явлення платнику податків перед початком перевірки направлення на проведення такої перевірки, копії наказу про проведення перевірки та службових посвідчень осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки. У разі проведення виїзної планової перевірки органом доходів і зборів має бути також виконано вимоги п.77.4 ст.77 Кодексу, в якому зазначено, що *«право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки»*.

Розглянути всі процедурні особливості документальних перевірок в межах однієї публікації неможливо, тому далі в таблиці наведемо основні характеристики таких перевірок (див. табл.1 на с.74).

Терміни проведення перевірок

Оскільки терміни проведення виїзних документальних перевірок залежать від категорії платника податків (див. табл.2 на с.74), зупинемося на цьому докладніше.

Суб'єкти, які належать до *великих платників податків*⁽⁷⁾, визначено в пп.14.1.24 ст.14 ПКУ, зокрема, це юридичні особи, які відповідають таким критеріям: *критерій I* — обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує 500 млн грн.;

критерій II — загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, що контролюються контролюючими органами, за який самий період перевищує 12 млн грн.

Суб'єктами малого підприємництва відповідно до ст.55 ГКУ⁽⁸⁾ вважаються фізичні особи — підприємці та юридичні особи, які відповідають *одночасно* таким критеріям:

Таблиця 1. Основні характеристики документальних перевірок щодо ЄСВ, які проводяться органами доходів і зборів

№ з/п	Особливості перевірок	Документальна невіїзна		Документальна віїзна	
		позапланова	планова	позапланова	планова
1	Місце проведення	у приміщенні органу доходів і зборів (п.п.75.1.2 ст.72 ПКУ)		за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться перевірка (п.п.75.1.2 ст.72 ПКУ)	
2	Підстави	за наявності підстав, зазначених у п.п.78.1.1, 78.1.7, 78.1.11 ст.78 ПКУ; наказ керівника контролюючого органу (п.78.4 ст.78 ПКУ)	план-графік перевірок (п.77.1, 77.2 ст.77 ПКУ); наказ керівника контролюючого органу (п.77.4 ст.77 ПКУ)	за наявності підстав, зазначених у п.п.78.1.1, 78.1.7, 78.1.11 ст.78 ПКУ; наказ керівника контролюючого органу (п.78.4 ст.78 ПКУ)	план-графік перевірок (п.77.1, 77.2 ст.77 ПКУ); наказ керівника контролюючого органу (п.77.4 ст.77 ПКУ)
3	Періодичність	не обмежено	залежить від ступеня ризику страховальника (п.77.2 ст.77 ПКУ)	не обмежено	залежить від ступеня ризику страховальника (п.77.2 ст.77 ПКУ)
4	Термін проведення перевірки	не встановлено		великі платники — 15 роб. дн.; суб'єкти малого підприємництва — 5 роб. дн.; інші платники — 10 роб. дн. (п.82.2 ст.82 ПКУ)	великі платники — 30 роб. дн.; суб'єкти малого підприємництва — 10 роб. дн.; інші платники — 20 роб. дн. (п.82.1 ст.82 ПКУ)
5	Термін для продовження перевірки	не встановлено		великі платники — 10 роб. дн.; суб'єкти малого підприємництва — 2 роб. дн.; інші платники — 5 роб. дн. (п.82.2 ст.82 ПКУ)	великі платники — 15 роб. дн.; суб'єкти малого підприємництва — 5 роб. дн.; інші платники — 10 роб. дн. (п.82.1 ст.82 ПКУ)

критерій III — середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб;

критерій IV — річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.

Решта платників податків з метою встановлення приналежності до певної категорії повинні перевіряти себе за чотирма критеріями. Причому слід враховувати, що критерії I і II діють незалежно один від одного, а критерії III та IV мають виконуватися одночасно.

Таблиця 2. Терміни проведення документальних віїзних перевірок страховальників

№ з/п	Суб'єкти, стосовно яких проводиться перевірка	Вид та тривалість віїзної документальної перевірки	Критерії			
			обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали	загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали	середня кількість працівників за звітний період (календарний рік)	річний дохід від будь-якої діяльності
			критерій I	критерій II	критерій III	критерій IV
1	Великі платники податків	планова (30 робочих днів) позапланова (15 робочих днів)	перевищує 500 млн грн.	перевищує 12 млн грн.	—	—
2	Суб'єкти малого підприємництва	планова (10 робочих днів) позапланова (5 робочих днів)	—	—	не більше 50 осіб	не більше 10 млн євро
3	Інші платники	планова (20 робочих днів) позапланова (10 робочих днів)	критерії не встановлено			

