

■ БУХГАЛТЕРІЯ: ■ ■ БЮДЖЕТ ■

№ 9 (445)

березень 2023 року

**ПЕРЕМОГА
ЗА НАМИ!
ВСЕ БУДЕ
УКРАЇНА!**



Код передплатника для консультацій у березні 2023 року – 2107

**СТРІЧКА НОВИН** 3**ЕКСПРЕС-ВІДПОВІДІ****3 позначкою «терміново»**Мережевий фільтр-подовжувач:
в яку чергу можна придбати?..... 4Основне місце роботи працівника — окупована територія:
що з оплатою лікарняного за сумісництвом?..... 4Замовник перебуває на території можливих бойових дій.
Чи може він укласти прямі договори закупівель,
зважаючи на цю обставину?..... 5**ДОКУМЕНТИ ТА КОМЕНТАРІ***Нормативно-правові акти***Публічні закупівлі***Людмила Линник***Особливості № 1178
знову зазнали змін.
На що звернути увагу?**..... 6

(коментар до постанови КМУ від 17.02.2023 р. № 157)

**СТАТТІ****Запаси***Альона Кісельова***Транспортно-заготівельні витрати:
розраховуємо та обліковуємо**Установа закуповує продукти харчування, будівельні матеріали,
тверде паливо тощо. Для доставляння придбаних матеріальних
цінностей автомобільним транспортом та їх розвантаження укла-
дено окремий договір. Як правильно розрахувати і облікувати
транспортно-заготівельні витрати? Чи включаються вони до вар-
тості запасів? Розглянемо в матеріалі.

Загальні питання..... 17

Бухоблік 18

**Бухоблік***Людмила Линник, Любов Крута***Працівник купує товари (послуги)
своїм коштом, установа — відшкодовує:
розглядаємо проблемні питання**Нагальна потреба, відсутність можливості отримати негайно ко-
шти на оплату. З цих та інших причин працівники установи часто
придбавають товари або оплачують послуги власним коштом,
відповідно, постає питання відшкодування їм цих витрат. Чи мож-
на так? Чи є закупівлею таке придбання? Що з оподаткуванням?
Як відобразити в обліку? З цими питаннями розберемося в мате-
ріалі.

Чи взагалі можливо?..... 20

Коли і як відшкодувати?..... 22

Податкове законодавство..... 22

Закупівельне законодавство..... 23

Бухоблік 23

**ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК****ПДВ***Світлана Куртенок***Працівник придбав товар
за свої кошти, установа відшкодовує.
Чи буде податковий кредит установі —
платнику ПДВ?**..... 25Працівник придбав для установи товар за свої кошти, відпо-
відно, ці кошти йому потім відшкодовуються. Чи отримає уста-
нова — платник ПДВ право на податковий кредит за таким то-
варом?**Оподаткування***Олена Лозова***МПЗ для наукової установи
сільгоспрофілю:
розраховувати чи ні?**..... 27Земельна ділянка передана науковій установі на праві постійно-
го користування в оперативне управління органом управління
майном НААН. Категорія земель — землі сільгоспризначення
для наукових та дослідних цілей. Чи повинна така наукова устано-
ва визначати мінімальне податкове зобов'язання?**Лікарняні***Алла Головка***Сумісники та оплата
перших 5 днів хвороби
за рахунок роботодавця:
платити чи ні?**..... 29Відповідно до роз'яснень ПФУ допомога узв'язку з тимчасовою
втратою працездатності сумісникам з 01.01.2023 р. не призначаєть-
ся. А чи треба оплачувати сумісникам перші 5 днів хвороби за раху-
нок роботодавця?

(лист Мінсоцполітики від 15.02.2023 р. № 494/0/290-23/54)

**Оподаткування***Алла Головка***Стипендія КМУ
науково-педагогічному працівнику:
оподатковується на загальних
підставах**..... 31Чи оподатковується стипендія, яка призначена Кабінетом міністрів
України науково-педагогічним працівникам?(індивідуальна податкова консультація ДПСУ
від 12.01.2023 р. № 62/ІПК/99-00-24-03-03-06)

ВИПЛАТА У 2023 РОЦІ ІНДЕКСАЦІЇ, ЩО СКЛАЛАСЯ НА 01.01.2023 Р.: БУТИ ЧИ НЕ БУТИ

Пунктом 8 «Прикінцевих положень» Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» від 03.11.2022 р. № 2710-IX призупинено **на 2023 рік дію** Закону України «Про індексацію грошових доходів населення».

Ми вже інформували, що, на наш погляд, призупинення дії Закону України «Про індексацію грошових доходів населення» можна розцінювати як призупинення обчислення індексу споживчих цін для визначення поточної індексації у 2023 році (тобто поточна індексація вже рости не буде), **а набуті до 2023 року суми індексації не можуть бути скасовані**.

Ми звернутися за роз'ясненнями до відповідних органів — Мінекономіки та Мінсоцполітики.

Від **Мінекономіки отримали відповідь**, яка підтверджує наші роздуми, а саме: «*Статтею 58 Конституції України встановлено, що Закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи.*

Враховуючи зазначене, вважаємо, що протягом 2023 року за працівником зберігається сума індексації заробітної плати та грошового забезпечення, яка виникла за період до січня 2023 року (до зупинення дії Закону).».

Від **Мінсоцполітики ще не отримали відповідь**, але пов'язуємо це з тим, що наразі готуються зміни, **відповідно до яких індексація зарплати у 2023 році повернеться** (на кшталт того, як вже повернулася індексація пенсій).

Тож чекаємо на зміни. Звісно, щойно вони побачать світ і наберуть чинності, то постане питання щодо початку їх застосування (якщо не буде зазначено,

що застосовуються з 01.01.2023 р.), адже, знову ж таки, нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі. Крім того, наразі невідомо, що саме цими змінами буде визначено. Можливо, буде зазначено про необхідність виплати індексації в межах фінансових можливостей. Тож поки що про зміни говорити зарано.

Втім і тоді, знову ж таки, знадобиться лист Мінекономіки, про який ми сказали раніше, — про можливість збереження сум індексації з 01.01.2023 р. та до дати набрання чинності змінами (адже суми індексації не можна просто так забрати в працівників).

Що маємо в підсумку: позицію Мінекономіки про збереження сум індексації, яка склалася до 2023 року. І поки що можна проводити консультації з головними розпорядниками коштів, адже це виділення додаткових асигнувань, які повинні бути в наявності. А враховуючи брак коштів (або ж, наприклад, недостатнє виділення коштів освітньої субвенції у 2023 році), проблема винайдення додаткових коштів стоїть гостро. Тож, як і завжди, у кожному конкретному випадку установа самостійно ухвалює рішення, виходячи з обставин, що склалася.



ДО ВІДОМА. Наші запити стосувалися винятково індексації зарплати. Щодо індексації стипендії ми не цікавились. Можливо, щодо індексації стипендії в Мінсоцполітики (адже Мінекономіки не опікується питаннями виплати стипендії та її індексації) буде інша позиція. Адже зарплата та стипендія — це різні виплати. Тож ми додатково зробимо запит і щодо можливості продовження виплати сум індексації стипендії, що склалася до 2023 року.



ПЕРЕДПЛАТНИКА для консультацій
У БЕРЕЗНІ 2023 РОКУ

2107

Головний редактор
Вітковська О. М.

Засновник і видавець газети
ТОВ «Видавнича група «АС»

Редакція:
а/с 110, м. Київ, 03186
тел.: +38 (067) 574-60-03

Електронна пошта:
bb@ibuhgalter.net
сайт: www.ibuhgalter.net

Електронна версія:
www.ibuhgalter.net

Відділ передплати:
тел. 0 800 300 395

Реєстраційне свідоцтво:
КВ №20040-9840Р від 01.07.2013 р.

Передплатний індекс:
українська мова **68905**

Ціна договірної

Періодичність виходу: 4 рази на місяць

© ТОВ «Видавнича група «АС»

Повне або часткове
відтворення авторських матеріалів,
розміщених у газеті
«Бухгалтерія: бюджет», допускається
тільки з письмового дозволу
ТОВ «Видавнича група «АС»



3 ПОЗНАЧКОЮ «ТЕРМІНОВО»

Мережевий фільтр-подовжувач: в яку чергу можна придбати?



Чи можна придбати мережевий фільтр-подовжувач (5 метрів) у другу чергу згідно з п.п. 2 п. 19 Порядку № 590?

У період воєнного стану органи Казначейства здійснюють платежі за видатками загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів з урахуванням ресурсної забезпеченості єдиного казначейського рахунку **в черговості, визначеній п. 19 Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану, затвердженого постановою КМУ від 09.06.2021 р. № 590** (далі — **Порядок № 590**).

У листі від 27.12.2022 р. № 15-12-12/19036, відповідаючи на запитання щодо можливості придбання мережевого фільтра-подовжувача згідно з п.п. 2 п. 19 Порядку № 590, ДКСУ підкреслило, що видатки на придбання **витратних та інших матеріалів до комп'ютерної техніки та оргтехніки**, а також придбання матеріалів, будівельних матеріалів, обладнання, інвентарю та інструментів для господарської діяльності віднесено до абз. 4 п.п. 2 п. 19 Порядку № 590.

Мережевий фільтр-подовжувач може бути віднесено до матеріалів до комп'ютерної техніки та оргтехніки, до господарських матеріалів, що використовуються для поточних потреб установ (відповідно до **Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219**). Враховуючи зазначене, видатки розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів **на придбання мережевого фільтра-подовжувача здійснюються відповідно до абз. 4 п.п. 2 п. 19 Порядку № 590**.

Тобто такі видатки можна здійснити в **другу чергу за рахунок спеціального фонду**. За рахунок загального фонду їх можна здійснити тільки в третю чергу.

Алла Головка, експерт газети

Основне місце роботи працівника — окупована територія: що з оплатою лікарняного за сумісництвом?



Основним місцем роботи працівника є установа, яка розташована на окупованій території. Він з тієї установи не звільнений, тому до нашої установи ми прийняли його за сумісництвом. Наразі працівник захворів і в кабінеті з'явився електронний лікарняний. За позицією ПФУ, оплата лікарняного за сумісництвом можлива тільки в разі вмотивованого рішення страхувальника або уповноважених ним осіб за основним місцем роботи про відмову в призначенні страхової виплати. Але як працівник отримає таке рішення про відмову, якщо основне місце роботи залишилось на окупованій території?

У новій редакції, яка діє з **01.01.2023 р., ст. 22 Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 р. № 1105-XIV** (далі — **Закон про соцстрахування**) звучить так: «Допомога по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною), допомога по вагітності та пологах застрахованим особам (у тому числі тим, які здійснюють підприємницьку чи іншу діяльність та одночасно працюють на умовах трудового договору) надається за основним місцем роботи (діяльності) **або за місцем роботи за сумісництвом (наймом) у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України**».

І, як відомо, ПФУ зачепився за це формулювання та наполягає на оплаті лікарняного **тільки за одним місцем роботи**. І зробив **цей вибір сам** — таким місцем має бути **основне місце роботи працівника**. І лише в разі **нереалізації застрахованою особою права на таку допомогу вона надається за місцем роботи за сумісництвом (наймом)** (див. *лист ПФУ від 24.01.2023 р. № 2371-2159/Я-03/8-2800/23* у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 5/2023, с. 8).

А документальним підтвердженням нереалізації права, як стверджує ПФУ, **буде вмотивоване рішення страхувальника або уповноважених ним осіб про відмову в призначенні страхової виплати**.

Звісно, такий порядок ніде не прописаний, але «царює» тут ПФУ, тому нічого не вдієш. Втім, роз'яснення ПФУ повною мірою можуть бути застосовні в мирний час, а от що робити в ситуації, озвученій читачем? Оскільки порядок не прописано в законодавстві та наразі все вирішується роз'ясненнями ПФУ, ми звернулися до фонду за поясненнями.

У листі від 22.02.2023 р. № 2800-030401-8/9174 ПФУ зазначив наступне. Нормами **Закону про соцстрахування** не передбачено інших варіантів дій страхувальника за основним місцем роботи працівника при розгляді питання призначення або відмови в призначенні страхової виплати за страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності.



ЦИТАТА. «Але, враховуючи актуальність зазначеної Вами ситуації, на думку Пенсійного фонду України, страхувальник за місцем роботи за сумісництвом працівника для реалізації права застрахованої особи на страхову виплату у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності **може керуватися інформацією з основного місця роботи працівника про припинення діяльності страхувальника, оголошення простою, призупинення дії трудового договору, що підтверджується відповідними копіями наказів роботодавця за основним місцем роботи працівника».**

(витяг з листа ПФУ від 22.02.2023 р. № 2800-030401-8/9174)

Ця ситуація вчергове підтверджує недосконалість позиції ПФУ. Добре, якщо якийсь з перелічених документів працівник може надати роботодавцю за сумісництвом для можливості нарахування лікарняного. Але ж розуміємо, що ситуації можуть бути різні та документів може і не бути, бо такі часи. І от що робити в такому разі, ПФУ вже не пояснить. Ба більше, працівнику складно буде надати і довідку про середню зарплату з основного місця роботи. Виходить, страхувальнику на свій ризик слід ухвалювати рішення про оплату лікарняного за сумісництвом.

Алла Головка, експерт газети

Замовник перебуває на території можливих бойових дій. Чи може він укладати прямі договори закупівель, зважаючи на цю обставину?

Відповідно до пп. 2 п. 13 Особливостей здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування, затверджених постановою КМУ від 12.10.2022 р. № 1178 (далі — Особливості № 1178), придбання замовниками:

- товарів і послуг (крім послуг з поточного ремонту), вартість яких становить або перевищує 100 тис. грн;
- послуг з поточного ремонту, вартість яких становить або перевищує 200 тис. грн;
- робіт, вартість яких становить або перевищує 1,5 млн грн, може здійснюватися шляхом укладення договору про закупівлю без застосування відкритих торгів та/або е-каталогу для закупівлі товару в разі, коли замовник **перебуває в районі проведення воєнних (бойових) дій на момент прийняття рішення про здійснення закупівлі або її здійснення.**

Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, затверджується Мініреінтеграції за погодженням з Міністерством оборони на підставі пропозицій відповідних обласних, Київської міської військових адміністрацій.

Згідно з абз. 3 п. 1 постанови КМУ від 06.12.2022 р. № 1364 до територій, на яких ведуться (велися) бойові дії, включаються території можливих бойових дій та території активних бойових дій. Такий перелік оновлюється в разі потреби, але не рідше ніж двічі на місяць (абз. 15 п. 1 постанови № 1364). У ньому також визначаються дата початку та дата завершення бойових дій (дата виникнення та припинення можливості бойових дій) або тимчасової окупації.

Виходячи з вищенаведеного Мінекономіки вважає, що замовник може підтверджувати підставу для застосування пп. 2 п. 13 Особливостей № 1178, за наявності якої замовник укладає договір про закупівлю без застосування відкритих торгів та/або е-каталогу, зокрема в разі, **якщо замовник перебуває в підрозд. 2 «Території активних бойових дій» розд. 1 «Території, на яких ведуться (велися) бойові дії»** відповідного переліку та **бойові дії на даній території не завершені** на момент прийняття рішення про здійснення закупівлі або її здійснення. Про це міністерство зазначило у відповіді на запит № 1265/2022 на офіційному веб-сайті в розділі «Консультації з питань публічних закупівель».

Додатково такі підстави, на думку Мінекономіки, можуть бути підтверджені як внутрішніми документами (наприклад, наказом, розпорядженням, доповідною/службовою запискою, протоколом тощо), так і зовнішніми документами (наприклад, листом військової адміністрації, або військового командування, або компетентних органів влади, установ, підприємств, організацій тощо).



Чи може замовник застосувати під час закупівлі пп. 2 п. 13 Особливостей № 1178, якщо він перебуває на території, де можливі бойові дії?

Таким чином, якщо замовник перебуває саме в зоні активних бойових дій згідно з переліком, затвердженим Мінреінтеграції, то він **може** скористатись своїм правом на виняток і укладання прямого договору, ухваливши відповідне рішення. Водночас, зважаючи на безпекову ситуацію та власні ризики, він може ухвалити і протилежне рішення — проводити закупівлю в електронній системі закупівель.

 **Людмила Линник**, юрист газети

Б

 Публічні закупівлі

ОСОБЛИВОСТІ № 1178 ЗНОВУ ЗАЗНАЛИ ЗМІН. НА ЩО ЗВЕРНУТИ УВАГУ?

Людмила Линник,
юрист газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до постанови КМУ «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 12 жовтня 2022 р. № 1178» від 17.02.2023 р. № 157)

1
Особливості здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування, затверджені постановою КМУ від 12.10.2022 р. № 1178.

2
Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР.

3
Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV.

З **25.02.2023 р.** набрали чинності коментована *постанова* та більшість змін, привнесених нею до *Особливостей № 1178*¹.

А з **03.07.2023 р.** набере чинності решта змін. Хоча за інформацією, озвученою представниками Мінекономіки на вебінарі 28.02.2023 р., присвяченому цим змінам, липневі оновлення, можливо, будуть перенесені на більш ранній період. Напевне, як того дозволятиме безпекова ситуація. Але не будемо поспішати.

Наразі істотних змін загалом не так вже й багато. Тож розглянемо по черзі те, що маємо на даний момент.

Закупівлі до 25.02.2023 р. Питання, що цікавить чи не в першу чергу: як бути із закупівлями, оголошеними до набрання чинності коментованою *постановою*?

Абзац 4 п. 2 *постанови* від 12.10.2022 р. № 1178 у попередній редакції чітко визначав, що закупівлі товарів, робіт і послуг, що розпочаті до набрання нею чинності, завершуються в порядку, що діяв до набрання нею чинності. У *постанові*, що коментується, **такої ремарки немає**.

Як відомо, за приписами *ст. 58 Конституції*², закони та інші нормативно-правові акти **не мають зворотної дії в часі**. Якщо цивільні відносини виникли раніше і регулювалися актом цивільного законодавства, який

втратив чинність, новий акт цивільного законодавства застосовується до прав та обов'язків, **що виникли з моменту набрання ним чинності** (ч. 3 *ст. 5 ЦКУ*³).

Надання зворотної дії в часі нормативно-правовим актам може бути передбачено шляхом прямої вказівки про це в законі або в іншому нормативно-правовому акті. Про це, зокрема, йдеться в *рішенні КСУ від 09.02.1999 р. № 1-рп/99. Постанова*, що коментується, вказівки щодо іншого строку застосування, аніж дата введення в дію, **не передбачає**.

Тож, за загальним правилом, закупівлі, оголошені до 25.02.2023 р., мають завершуватись за старими правилами.

Водночас підстави для відмови в участі та відхилення пропозиції учасника змінились з 25.02.2023 р. Чи має замовник розглядати пропозиції з урахуванням уже оновлених норм? На нашу думку, враховуючи все попередньо сказане, — **ні**. Але шкода, що Мінекономіки оминуло це питання в *листі* від 28.02.2023 р. № 3323-04/8463-06 (див. с. 12). Тож для тих, хто не хоче ризикувати, є варіант відмінити закупівлю та провести нову з урахуванням останніх змін.

Зміни до постанови № 1178 Нагадаємо, що **для всіх категорій закупівель п. 2 постанови** від 12.10.2022 р. № 1178 **встановлено заборону здійснювати публічні закупівлі**

товарів, робіт і послуг у резидентів **РФ/РБ** чи створених ними юросіб. Наразі цю норму уточнено та гармонізовано, зокрема, із міграційним законодавством.

Так, відповідно до оновленого абз. 2 п. 2 постанови від 12.10.2022 р. № 1178 замовникам забороняється здійснювати публічні закупівлі товарів, робіт і послуг у:

- громадян РФ/РБ (крім тих, що проживають на території України на законних підставах);
- юросіб, створених та зареєстрованих відповідно до законодавства РФ/РБ;
- юросіб, створених та зареєстрованих відповідно до законодавства України, кінцевим бенефіціарним власником, членом або учасником (акціонером), що має частку в статутному капіталі 10 і більше відсотків, якої є РФ/РБ, громадянин однієї з цих країн (крім тих, що проживають на території України на законних підставах), або юросіб, створених та зареєстрованих відповідно до законодавства РФ/РБ.

Відповідна підстава є обов'язковою для відхилення пропозицій учасників у ВТ (п. 41 Особливостей № 1178) та для відмови від участі в закупівлі (оновлений п. 44 Особливостей № 1178).

Підтвердження відповідних відомостей можливе з використанням інформації з ЄДР, а також шляхом надання документів, передбачених відповідно до Закону про громадянство⁴.

Також замовникам, як і раніше, забороняється здійснювати публічні закупівлі товарів походженням з РФ/РБ, за винятком товарів, необхідних для ремонту та обслуговування товарів, придбаних до набрання чинності постановою від 12.10.2022 р. № 1178.

Закупівлі Одрразу зазначимо, що порогови закупівель залишаються без змін. Однак певні уточнення тут є.

1. Застосування порогів. Відповідно до п. 10 Особливостей № 1178 замовники, у тому числі централізовані закупівельні організації (далі — ЦЗО), здійснюють закупівлі товарів і послуг, крім послуг з поточного ремонту, предмет закупівлі яких визначається відповідно до п. 3 розд. II Порядку № 708⁵ (далі — послуги з поточного ремонту), вартість яких становить або перевищує 100 тис. грн, послуг з поточного ремонту, вартість яких становить або перевищує 200 тис. грн, робіт, вартість яких становить або перевищує 1,5 млн грн, шляхом застосування ВТ у порядку, визначеному цими Особливостями, та/або шляхом використання е-каталогу для закупівлі товару відповідно до Порядку № 822⁶, з урахуванням положень, визначених Особливостями.

Відповідно, нововведення в п. 10 Особливостей № 1178 уточнює, що сума 200 тис. грн є порогом для поточного ремонту щодо кожного об'єкта окремо.

НАГАДАЄМО. Відповідно до п. 2 розд. II «Визначення предмета закупівлі товарів і послуг» Порядку № 708 під час здійснення закупівлі послуг з поточного ремонту предмет закупівлі визначається за кожним окремим будинком, будівлею, спорудою, лінійним об'єктом інженерно-транспортної інфраструктури згідно з термінологією державних будівельних норм ДБН А.2.2-3:2014⁷ та/або галузевих будівельних норм ГБН Г.1-218-182:2011⁸.

Відповідно, нововведення в п. 10 Особливостей № 1178 уточнює, що сума 200 тис. грн є порогом для поточного ремонту щодо кожного об'єкта окремо.

2. Оприлюднення інформації. Також пп. 4, 10 Особливостей № 1178 доповнено новими нормами щодо оприлюднення інформації про ці види закупівель. Відтепер щодо закупівель, здійснених шляхом застосування ВТ або е-каталогу, необхідно оприлюднювати:

1) **Річний план.** Відповідно до оновленого п. 14 Особливостей № 1178 запланована закупівля незалежно від її вартості включається до річного плану закупівель замовника відповідно до ст. 4 Закону № 922⁹. Тобто річний план формується та оприлюднюється згідно з вимогами Закону № 922. І до нього включаються всі закупівлі замовника навіть від 1 копійки. Процедура закупівлі під час воєнного стану слід зазначати згідно з Особливостями № 1178. Замовники можуть не публікувати інформацію про своє місцезнаходження в річному плані закупівель, якщо поширення такої інформації несе ризики для безпеки замовника;

2) **Договір про закупівлю та всі додатки до нього** відповідно до оновленого п. 10 Особливостей № 1178. У разі коли оприлюднення в ЕСЗ інформації про місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг (оприлюднення якої передбачено Законом та/або цими особливостями) несе загрозу безпеці замовника та/або постачальника, така інформація в договорі про закупівлю, який оприлюднюється в ЕСЗ, може зазначатися як назва населеного пункту місцезнаходження замовника та/або місцезнахо-

⁴ Закон України «Про громадянство України» від 18.01.2001 р. № 2235-III.

⁵ Порядок визначення предмета закупівлі, затверджений наказом Мінекономіки від 15.04.2020 р. № 708.

⁶ Порядок формування та використання електронного каталогу, затверджений постановою КМУ від 14.09.2020 р. № 822.

⁷ ДБН А.2.2-3:2014 «Склад та зміст проектної документації на будівництво», затверджені наказом Мінрегіонбуду від 04.06.2014 р. № 163.

⁸ ГБН Г.1-218-182:2011 «Ремонт автомобільних доріг загального користування. Види ремонтів та переліки робіт», затверджені наказом Укравтодору від 23.08.2011 р. № 301.


⁹ Закон України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. № 922-VIII.

дження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або назва населеного пункту, в який здійснюється доставка товару (в якому виконуються роботи чи надаються послуги);

3) **Звіт про результати проведення закупівлі** з використанням ЕСЗ оприлюднюється відповідно до вимог *Закону № 922* з урахуванням цих особливостей (**крім закупівель із застосуванням е-каталогу**);

4) **Повідомлення про внесення змін до договору** про закупівлю та зміни до договору про закупівлю у випадках, передбачених *п. 19 Особливостей № 1178*, оприлюднюється відповідно до вимог *Закону № 922* з урахуванням цих особливостей;

5) **Звіт про виконання договору**. Умовою оприлюднення звіту є **виконання сторонами договору про закупівлю**, укладеного відповідно до *п. 10 Особливостей № 1178*, або **закінчення строку дії такого договору** про закупівлю за умови його виконання сторонами, або його розірвання. Строки визначені *п. 12 ч. 1 ст. 10 Закону № 922*. Тобто протягом 20 робочих днів з дня настання відповідної події.

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Під час оприлюднення в ЕСЗ звіту про виконання договору інформація, передбачена *п. 13 ч. 1 ст. 42 Закону № 922* (країна походження товару щодо кожної номенклатурної позиції предмета закупівлі — у разі закупівлі товару), **замовником не зазначається**.

У звіті про виконання договору про закупівлю, укладеного з використанням е-каталогу, замість інформації, визначеної *п. 1 ч. 1 ст. 42 Закону № 922* (унікальний номер оголошення), зазначається унікальний номер закупівлі, здійсненої з використанням е-каталогу, присвоєний ЕСЗ.

У разі коли оприлюднення в ЕСЗ інформації про місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг (оприлюднення якої передбачено *Законом та/або Особливостями № 1178*) несе загрозу безпеці замовника та/або постачальника, така інформація у звіті може зазначатися як назва населеного пункту місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або назва населеного пункту, в який здійснюється доставка товару (в якому виконуються роботи чи надаються послуги).

Виняток Виняток із закупівель за загальними правилами (тобто закупівель понад 100 тис. грн для товарів і послуг, 200 тис. грн — для поточного ремонту та 1,5 млн грн — для робіт), як і раніше, визначено в *пп. 9, 13 Особливостей № 1178*. Втім, розглянемо, що змінилося.


 **1. Зміни до п. 9.** Їх небагато. **По-перше**, виключено абз. 2 щодо закупівель за кошти резервного фонду держбюджету на відновлення інфраструктури населених пунктів. Це зроблено у зв'язку із закінченням терміну дії відповідних постанов, що регулювали виділення цих коштів у 2022 році. **По-друге**, закупівлі для ліквідації наслідків бойових дій в умовах воєнного стану відповідно до абз. 5 п. 9 *Особливостей № 1178* без застосування процедур закупівель/спрощених закупівель відповідні замовники зможуть здійснювати лише в разі неможливості дотримання ними строків для проведення закупівлі із застосуванням ВТ та/або е-каталогу, **яка повинна бути документально підтверджена замовником**.

Окремо визначено, що **звіт про виконання договору** про закупівлю, укладений відповідно до цього пункту, замовником в ЕСЗ **не оприлюднюється**.

Таким чином, **для закупівель, що здійснюються як виняток відповідно до п. 9 Особливостей № 1178, обов'язковому оприлюдненню підлягає:**

1) **Річний план;**

2) **Звіт про договір** про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, за умови, що вартість закупівлі **становить або перевищує 50 тис. грн**, відповідно до *п. 3^о розділу X «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 922* не пізніше ніж через 10 робочих днів з дня укладення такого договору.

 **2. Зміни до п. 13.** Якщо в *п. 9 Особливостей № 1178* йдеться лише про певні закупівлі, то *п. 13*, як відомо, застосовний **до всіх інших випадків понадпорогових закупівель** та визначає перелік обставин, опинитись в яких замовники загалом можуть незалежно від категорії та призначення закупівлі. *Постановою*, що коментується, доповнено та уточнено деякі з них. **Наприклад:**

- **у п.п. 1 п. 13** до підстав для укладання прямого договору поряд із зазначеними в попередніх редакціях внесено необхідність оприлюднення в оголошенні та/або тендерній документації інформації, що може нести загрозу безпеці об'єктів енергетичної чи газової інфраструктури

та/або об'єктів електроенергетики, та/або об'єктів розробки чи видобування вуглеводнів, за наявності відповідного обґрунтування);

- у **п.п. 2 п. 13** уточнено, що замовник або його відокремлений підрозділ, що здійснює закупівлю, перебуває на території **активних** бойових дій, які не були завершені на дату укладення договору про закупівлю. До цього моменту замовники плутались в переліках, затверджених Мінреінтеграції, щодо громад можливих та активних бойових дій (детальніше — див. матеріал на с. 5 цього номера);
- у **п.п. 3 п. 13** не просто визначено цілі закупівель, а й уточнено, що умовою укладання прямого договору для цих цілей є те, **що замовник не може дотриматися строків для проведення закупівлі із застосуванням ВТ та/або е-каталогу і це повинно бути документально підтверджено замовником**. Переліку таких документів **не передбачено**. Замовнику в кожному окремому випадку слід виходити з конкретних обставин, що зумовили брак часу для проведення повноцінної закупівлі. Якщо йдеться про заходи з мобілізації та цивільного захисту, то обґрунтування і документальне підтвердження може залежати від рішень вищих організацій, військових адміністрацій чи військового командування про строки реалізації тих чи інших заходів мобілізації та їх нагальності, від комісії ТБНС тощо. І так в кожному випадку;
- відкориговано **п.п. 6 п. 13** щодо вимог до предмета закупівлі при укладанні прямого договору після відміни ВТ. Так, якщо відмінено ВТ через неподання жодної тендерної пропозиції для участі у відкритих торгах, вимоги до постачальника згідно з **п. 44 Особливостей № 1178** (щодо підтвердження відсутності підстав, визначених **пунктами 3, 5, 6 і 12 ч. 1 ст. 17 Закону № 922**, які вимагаються тендерною документацією від переможця процедури закупівлі) **відтепер не встановлюються**;
- у **п.п. 12 п. 13** уточнено категорію **об'єктів критичної інфраструктури** (I або II категорії критичності) та умови **укладання прямих договорів** (неможливість дотримання замовником строків для проведення закупівлі із застосуванням ВТ та/або е-каталогу, яка повинна бути докумен-

тально підтверджена замовником). Якими документами замовник може підтвердити зазначені обставини, також **не визначено**. Тож тут теж слід спиратись на кожну конкретну ситуацію;

- перелік винятків доповнено новим **п.п. 15 п. 13**, відповідно до якого закупівля без застосування ВТ і е-каталогу здійснюється для проведення заходів, спрямованих на забезпечення захисту об'єктів підприємств, установ та організацій електроенергетичного, ядерно-промислового, вугільно-промислового та нафтогазового комплексів, а також для відновлення зруйнованих або пошкоджених внаслідок збройної агресії РФ **таких об'єктів**.



ДО ВІДОМА. Крім того, коментованою постановою визначено вимоги щодо необхідності **обґрунтування** застосування замовником підстави для здійснення закупівлі відповідно до **п.п. 5–11, 14 п. 13 Особливостей № 1178**, а також **оприлюднення такого обґрунтування**. В якій формі має бути це обґрунтування, не йдеться ні в постанові, що коментується, ні в листі Мінекономіки від 28.02.2023 р. № 3323-04/8463-06 (див. с. 12). Тож, на нашу думку, це може бути документ довільної форми з описом фактичних обставин, які, на думку замовника, дають йому право на застосування винятків з посиланням на нормативно-правові акти, документи держорганів та ОМС тощо.

При здійсненні закупівель відповідно до **п. 13 Особливостей № 1178** замовники оприлюднюють в ЕСЗ:

1) **Річний план** відповідно до **п. 14 Особливостей № 1178**;

2) **Звіт про договір** про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, відповідно до **п. 3⁸ розд. X «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 922**. Тобто лише щодо договорів від 50 тис. грн та не пізніше ніж через 10 робочих днів з дня укладення такого договору.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! У разі укладення договору про закупівлю відповідно до **п.п. 5–11, 14 п. 13 Особливостей № 1178** замовник **разом із звітом** про договір про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, **оприлюднює в ЕСЗ договір про закупівлю та всі додатки до нього, а також обґрунтування** застосування замовником

підстави для здійснення закупівлі відповідно до цього пункту.

У разі коли оприлюднення в ЕСЗ інформації про місцезнаходження сторін чи місце виконання договору несе загрозу безпеці замовника та/або постачальника, така інформація в договорі може зазначатися як назва населеного пункту місцезнаходження сторони/ін та/або назва населеного пункту виконання договору.



ДО ВІДОМА. Звіт про виконання договору про закупівлю, укладений відповідно до п. 13 *Особливостей № 1178*, замовником в ЕСЗ **не оприлюднюється**.

«Допорогові» закупівлі При здійсненні так званих допорогових закупівель (тобто закупівлі товарів і послуг (крім послуг з поточного ремонту), вартість яких є **меншою ніж 100 тис. грн**, послуг з поточного ремонту, вартість яких є меншою **ніж 200 тис. грн**, робіт, вартість яких є меншою **ніж 1,5 млн грн**) замовники, як і раніше, можуть використовувати ЕСЗ відповідно до умов, визначених адміністратором ЕСЗ, у тому числі е-каталог для закупівлі **товарів**.

У разі ж здійснення таких закупівель **без використання ЕСЗ замовник обов'язково:**

- дотримується принципів здійснення публічних закупівель, визначених *Законом № 922*;
- **вносить інформацію про таку закупівлю до річного плану;**
- оприлюднює **відповідно до п. 38 розділу X «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 922** в ЕСЗ **звіт** про договір про закупівлю, укладений без використання електронної системи закупівель. Тобто щодо договорів понад 50 тис. грн також **не пізніше ніж через 10 робочих днів з дня укладення такого договору**.

У разі здійснення закупівлі, вартість якої є **меншою, ніж 50 тис. грн**, без використання ЕСЗ замовник **не оприлюднює** в ЕСЗ **звіт про договір** про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ (оновлений п. 11 *Особливостей № 1178*).

Таким чином, щодо закупівель до 50 тис. грн в ЕСЗ оприлюднюється тільки річний план.

Відкриті торги Процедура ВТ не зазнала істотних змін порівняно з останньою редакцією *Особливостей № 1178*. Але вони є. Тож, стисло окреслимо оновлені етапи.



Етап 1. Оголошення. Відповідно до п. 24 *Особливостей № 1178* замовник самостійно та безоплатно через авторизований електронний майданчик оприлюднює в ЕСЗ оголошення про проведення ВТ та тендерну документацію (далі — ТД) **не пізніше ніж за 7 днів** до кінцевого строку подання тендерних пропозицій.



ДО ВІДОМА. Положення ч. 3 ст. 10 *Закону № 922* щодо оприлюднення англійською мовою до відкритих торгів, оголошених замовником згідно з *Особливостями № 1178*, **не застосовується**.

Оголошення повинно містити інформацію, визначену ч. 2 ст. 21 *Закону № 922*. Однак у разі коли оприлюднення в ЕСЗ інформації про місце поставки (оприлюднення якої передбачено *Законом № 922*) несе загрозу безпеці сторін, така інформація може зазначатися як найменування населеного пункту (оновлений п. 27 *Особливостей № 1178*).

ТД формується замовником відповідно до вимог ст. 22 *Закону № 922* з урахуванням вимог оновленого п. 28 *Особливостей № 1178*.

Етап 2. Аукціон. До **03.07.2023 р.** відкриті торги проводяться **без застосування електронного аукціону**. З 03.07.2023 р. заплановано набрання чинності новою редакцією п. 35 *Особливостей № 1178* та повернення до аукціонів.

Етап 3. Розгляд ТП. Розкриття ТП відбувається відповідно до п. 36 *Особливостей № 1178*, який теж після **03.07.2023 р.** буде оновлено у зв'язку із запланованим поверненням до аукціонів. Наразі ж уточнення до нього формальні.

Розгляд та оцінка ТП відбуваються відповідно до пп. 37, 38 *Особливостей № 1178*. Пунктом 40 *Особливостей № 1178*, який не зазнав істотних змін, врегульовано порядок усунення невідповідностей, виявлених під час розгляду ТП замовником.

Замовник **обов'язково відхиляє** ТП відповідно до оновленого п. 41 *Особливостей № 1178* і **може відхилити** ТП відповідно до п. 42 *Особливостей № 1178*.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Оновлені також підстави для відмови в участі у ВТ та відхилення тендерної пропозиції. Раніше підстави для відмови в участі застосовувались згідно зі ст. 17 *Закону № 922* (крім податкової заборгованості). Наразі такі підста-

ви зазначені тільки в п. 44 *Особливостей № 1178*, які з незначними змінами загалом співзвучні зі ст. 17 *Закону № 922*. Зміни ж стосуються саме **керівника** учасника процедури закупівлі, а не службової (посадової) особи учасника процедури закупівлі, яку уповноважено учасником представляти його інтереси під час проведення процедури закупівлі. На це звертає увагу і Мінекономіки в листі від 28.02.2023 р. № 3323-04/8463-06 (див. с. 12).

Тож саме щодо керівника оформлюються довідки про відсутність корупційного правопорушення, відсутність судимості та відсутність притягнення до відповідальності за вчинення правопорушення, пов'язаного з використанням дитячої праці чи будь-якими формами торгівлі людьми.

При цьому особою, до якої застосовано санкцію у вигляді заборони на здійснення в неї публічних закупівель товарів, робіт і послуг згідно із *Законом про санкції*¹⁰, виступатиме не лише учасник процедури закупівлі, але й кінцевий бенефіціарний власник, член або учасник (акціонер) юридичної особи — учасника процедури закупівлі.

Учасник процедури закупівлі підтверджує відсутність підстав, зазначених у п. 44 (крім абз. 14 п. 44 *Особливостей № 1178*), шляхом самостійного декларування відсутності таких підстав в ЕСЗ під час подання тендерної пропозиції.

✓ Етап 4. Рішення про намір. Відповідно до п. 39 *Особливостей № 1178* за результатами розгляду та оцінки тендерної пропозиції замовник визначає переможця процедури закупівлі та ухвалює рішення про намір укласти договір про закупівлю відповідно до *Закону № 922* з урахуванням цих особливостей.

Рішення про намір укласти договір про закупівлю увалюється замовником відповідно до ст. 33 *Закону № 922* та п. 46 *Особливостей № 1178*.

Повідомлення про намір укласти договір про закупівлю автоматично формується ЕСЗ протягом одного дня з дати оприлюднення замовником рішення про визначення переможця процедури закупівлі в ЕСЗ (абз. 2 п. 46 *Особливостей № 1178*).

Замовник має право звернутися за підтвердженням інформації, наданої учасником процедури закупівлі, до органів державної влади, підприємств, установ, організацій відповідно до їх компетенції.

У разі отримання достовірної інформації про невідповідність учасника процедури закупівлі вимогам кваліфікаційних критеріїв, наявність підстав, визначених **оновленим п. 44 *Особливостей № 1178***, або факту зазначення в тендерній пропозиції будь-якої недостовірної інформації, що є суттєвою під час визначення результатів ВТ, замовник відхиляє тендерну пропозицію такого учасника процедури закупівлі (абз. 3 п. 39 *Особливостей № 1178*).

✓ Етап 5. Укладання договору. З метою забезпечення права на оскарження рішень замовника до органу оскарження договір про закупівлю **не** може бути укладено **раніше ніж через 5 днів** з дати оприлюднення в ЕСЗ повідомлення про намір укласти договір про закупівлю, але не пізніше ніж через 15 днів з дати ухвалення рішення про намір укласти договір про закупівлю відповідно до вимог тендерної документації та тендерної пропозиції переможця процедури закупівлі (абз. 3 і 4 п. 46 *Особливостей № 1178*).

У разі обґрунтованої необхідності строк для укладення договору може бути продовжено до 60 днів.

Якщо учасник процедури закупівлі стає переможцем кількох або всіх лотів, замовник може укласти один договір про закупівлю з переможцем, об'єднавши лоти (абз. 4 п. 39 *Особливостей № 1178*).

У разі подання скарги до органу оскарження після оприлюднення в електронній системі закупівель повідомлення про намір укласти договір про закупівлю перебіг строку для укладення договору про закупівлю зупиняється.

Договір про закупівлю Відповідно до п. 17 *Особливостей № 1178* договір про закупівлю укладається згідно з ЦКУ¹¹ і ГКУ¹² з урахуванням положень ст. 41 *Закону № 922* (крім ч. 3–5, 7–9) та цих *Особливостей*.

Умови договору про закупівлю не повинні відрізнятися від змісту ТП за результатами електронного аукціону переможця процедури закупівлі, крім випадків, визначених оновленим п. 18 *Особливостей № 1178*.

Підстави для зміни істотних умов договору, укладеного відповідно до **nn. 10 і 13** (крім п.п. 13 п. 13) *Особливостей № 1178*, передбачені п. 19 *Особливостей № 1178*. У разі внесення змін до істотних умов договору замовник обов'язково оприлюднює повідомлення про внесення змін до договору про закупівлю відповідно до вимог *Закону № 922* та п. 20 *Особливостей № 1178*.

¹⁰ Закон України «Про санкції» від 14.08.2014 р. № 1644-VII.

¹¹ Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV.

¹² Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV.

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Щодо внесення змін до особливостей здійснення публічних закупівель на період дії правового режиму воєнного стану та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування

Лист від 28.02.2023 р. № 3323-04/8463-06

Міністерство економіки України як Уповноважений орган, який здійснює регулювання та реалізує державну політику у сфері закупівель, інформує, що з 25.02.2023 р. набрала чинності постанова Кабінету Міністрів України від 17.02.2023 р. № 157 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 12 жовтня 2022 р. № 1178» (далі — постанова № 157), зміни якої спрямовані на розв'язання питань, що пов'язані з правозастосуванням положень постанови Кабінету Міністрів України від 12.10.2022 р. № 1178 «Про затвердження особливостей здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування» (далі — постанова № 1178, Особливості).

Згідно з пунктом 2 постанови № 157 ця постанова набирає чинності з дня її опублікування, крім підпунктів 14, 15, 17, абзацу п'ятого підпункту 19 та підпункту 23 пункту 2 змін, затверджених цією постановою, які набирають чинності з 3 липня 2023 року.

При цьому зазначаємо, що в Особливостях вказані пункти змін стосуються положень пунктів 36, 38, 39, абзацу шостого підпункту 1 пункту 41 та абзацу першого пункту 64 відповідно.

Щодо заборони на здійснення замовниками публічних закупівель

Постановою № 157 внесено зміни до пункту 2 постанови № 1178 для узгодження його положення з чинним законодавством.

Так, постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2022 р. № 187 «Про забезпечення захисту національних інтересів за майбутніми позовами держави Україна у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації» для забезпечення захисту національних інтересів за майбутніми позовами держави України у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації до прийняття та набрання чинності Законом України щодо врегулювання відносин за участю осіб, пов'язаних з державою-агресором встановлено мораторій (заборону) на виконання, у тому числі в примусовому порядку, грошових та інших зобов'язань, кредиторам (стягувачам) за якими є Російська Федерація або особи, пов'язані з державою-агресором. Водночас встановлено кілька винятків щодо застосування мораторію (заборони). Таким винятком є проживання громадян Російської Федерації на території України на законних підставах.

При цьому наразі встановлено заборону на здійснення замовниками публічних закупівель товарів, робіт і послуг у:

- громадян Російської Федерації/Республіки Білорусь (крім тих, що проживає на території України на законних підставах);
- юридичних осіб, створених та зареєстрованих відповідно до законодавства Російської Федерації/Республіки Білорусь;
- юридичних осіб, створених та зареєстрованих відповідно до законодавства України, кінцевим бенефіціарним власником, членом або учасником (акціонером), що має частку в статутному капіталі 10 і більше відсотків, якої є Російська Федерація/Республіка Білорусь, громадян Російської Федерації/Республіки Білорусь (крім тих, що проживають на території України на законних підставах), або юридичних осіб, створених та зареєстрованих відповідно до законодавства Російської Федерації/Республіки Білорусь.

Крім того, замовникам забороняється здійснювати публічні закупівлі товарів походженням з Російської Федерації/Республіки Білорусь, за винятком товарів, необхідних для ремонту та обслуговування товарів, придбаних до набрання чинності Постановою № 1178.

Згідно зі статтею 1 Закону України «Про громадянство України» проживання на території України на законних підставах — проживання в Україні іноземця чи особи без громадянства, які мають у паспорті громадянина колишнього СРСР зразка 1974 року відмітку про постійну чи тимчасову прописку на території України або зареєстрували на території України свій національний паспорт, або мають посвідку на постійне чи тимчасове проживання на території України, або мають військовий квиток, виданий іноземцю чи особі без громадянства, які в установленому порядку уклали контракт про проходження військової служби у Збройних Силах України, Державній спеціальній службі транспорту або Національній гвардії України, або мають посвідчення біженця чи документ, що підтверджує надання притулку в Україні.

Отже, положенням пункту 2 постанови № 1178 (зі змінами) визначено коло суб'єктів, до яких застосовуються обмеження, пов'язані з участю в публічних закупівлях суб'єктів Російської Федерації/Республіки Білорусь, а також тих, до кого такі обмеження не застосовується, а саме громадяни Російської Федерації/Республіки Білорусь, які проживають на території України на законних підставах.

Згідно з пунктами 9 і 15 частини другої статті 9 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб,

фізичних осіб — підприємців та громадських формувань» в Єдиному державному реєстрі містяться такі відомості про юридичну особу, крім державних органів і органів місцевого самоврядування як юридичних осіб: інформація про кінцевого бенефіціарного власника юридичної особи, у тому числі кінцевого бенефіціарного власника її засновника, якщо засновник — юридична особа (крім юридичних осіб, зазначених у частині восьмій статті 5¹ Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення»): прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), дата народження, країна громадянства (підданства), а в разі, якщо кінцевий бенефіціарний власник-іноземець є громадянином (підданим) декількох країн, — усі країни його громадянства (підданства), серія (за наявності) та номер документа (документів), що посвідчує особу та підтверджує громадянство (підданство), зокрема, але не виключно, паспорта громадянина України для виїзду за кордон, унікальний номер запису в Єдиному державному демографічному реєстрі (за наявності), місце проживання, реєстраційний номер облікової картки платника податків (за наявності), а також повне найменування, місцезнаходження та ідентифікаційний код (для резидента) засновника юридичної особи, в якому ця особа є кінцевим бенефіціарним власником, характер та міра (рівень, ступінь, частка) бенефіціарного володіння (вигоди, інтересу, впливу); розмір статутного (складеного) капіталу (пайового фонду) та розмір частки кожного із засновників (учасників).

Щодо переліку винятків

Постановою № 157 внесено зміни до пункту 13 Особливостей, якими встановлено виняткові випадки, у разі яких замовник може здійснити придбання товарів і послуг (крім послуг з поточного ремонту), вартість яких становить або перевищує 100 тис. гривень, послуг з поточного ремонту, вартість яких становить або перевищує 200 тис. гривень, робіт, вартість яких становить або перевищує 1,5 млн гривень, без використання електронної системи закупівель (далі — ЕСЗ) шляхом укладення прямого договору про закупівлю без застосування відкритих торгів та/або електронного каталогу для закупівлі товару.

Такі випадки стосуються, зокрема:

- інформації з обмеженим доступом або інформації, яку не можна розголошувати під час дії воєнного стану через загрози національній і громадській безпеці та порядку, безпеці певним об'єктам, у тому числі енергетичної та газової інфраструктури, електроенергетики, розробки чи видобування вуглеводнів;
- перебування замовника або його відокремленого підрозділу на території активних бойових дій, які не були завершені на дату укладення договору про закупівлю;
- неможливості замовникові дотримуватися строків для проведення закупівлі із застосуванням відкритих торгів та/або електронного каталогу, що повинно бути докумен-

тально підтверджено, якщо публічні закупівлі здійснюються для проведення заходів із мобілізації та цивільного захисту тощо;

- закупівлі для об'єктів критичної інфраструктури I або II категорії критичності відповідно до Порядку віднесення об'єктів до критичної інфраструктури, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 9 жовтня 2020 р. № 1109;

- закупівель, які можуть бути здійсненими тільки у певного суб'єкта господарювання;

- захисту об'єктів підприємств, установ та організацій електроенергетичного, ядерно-промислового, вугільно-промислового та нафтогазового комплексів, для відновлення зруйнованих або пошкоджених внаслідок збройної агресії Російської Федерації таких об'єктів.

Звертаємо увагу, що постановою № 157 встановлюються вимоги щодо необхідності обґрунтування застосування замовником підстави для здійснення закупівлі відповідно до підпунктів 5–11, 14 пункту 13 Особливостей, а також оприлюднення такого обґрунтування відповідно до цього пункту.

Крім цього, при укладенні договору про закупівлю відповідно до підпункту 6 пункту 13 Особливостей, у разі коли відмінено відкриті торги через неподання жодної тендерної пропозиції для участі у відкритих торгах, вимоги до постачальника згідно з пунктом 44 Особливостей (щодо підтвердження відсутності підстав, визначених пунктами 3, 5, 6 і 12 частини першої статті 17 Закону, які вимагаються тендерною документацією від переможця процедури закупівлі) відтепер не встановлюються.

Водночас наголошуємо, що рішення щодо придбання товарів, робіт та послуг згідно з пунктом 13 Особливостей приймається замовником самостійно. При цьому підстави, за наявності яких замовник укладає такий договір про закупівлю, мають бути обґрунтованими та документально підтвердженими.

Щодо підстав для відмови учаснику процедури закупівлі та відхилення тендерної пропозиції

Постановою № 157 внесено зміни до пункту 44 Особливостей та встановлено підстави для відмови в участі учаснику процедури закупівлі, що передбачені статтею 17 Закону, з певними змінами до підпунктів 1, 3, 6, 7, 11, 12 цього пункту.

Так, підстави для відмови в участі учаснику процедури закупівлі та відхилення його тендерної пропозиції будуть стосуватись саме керівника учасника процедури закупівлі, а не службової (посадової) особи учасника процедури закупівлі, яку уповноважено учасником представляти його інтереси під час проведення процедури закупівлі.

При цьому особою, до якої застосовано санкцію у вигляді заборони на здійснення у неї публічних закупівель товарів, робіт і послуг згідно із Законом України «Про санкції», виступатиме не лише учасник процедури закупівлі, але

й кінцевий бенефіціарний власник, член або учасник (акціонер) юридичної особи — учасника процедури закупівлі.

Щодо випадків, коли умови договору про закупівлю можуть відрізнятися від змісту тендерної пропозиції переможця процедури закупівлі

Згідно з пунктом 28 Особливостей тендерна документація формується замовником відповідно до вимог статті 22 Закону з урахуванням цих особливостей.

Відповідно до частини другої статті 22 Закону тендерна документація повинна містити проект договору про закупівлю з обов'язковим зазначенням порядку змін його умов.

Згідно з пунктом 18 умови договору про закупівлю не повинні відрізнятися від змісту тендерної пропозиції переможця процедури закупівлі, крім випадків: визначення грошового еквівалента зобов'язання в іноземній валюті; перерахунку ціни в бік зменшення ціни тендерної пропозиції переможця без зменшення обсягів закупівлі; перерахунку ціни та обсягів товарів в бік зменшення за умови необхідності приведення обсягів товарів до кратності упаковки.

При цьому пунктом 28 Особливостей передбачено, що тендерна документація може містити правила зазначення в договорі про закупівлю грошового еквівалента в національній чи іноземній валюті за офіційним курсом, встановленим Національним банком України станом на дату розкриття тендерних пропозицій.

Законом та Особливостями встановлено імперативну норму, згідно з якою істотні умови договору про закупівлю не можуть змінюватися після його підписання до виконання зобов'язань сторонами в повному обсязі, крім випадків, визначених у підпунктах 1–8 пункту 19 Особливостей.

Отже, зміна істотних умов договору про закупівлю може здійснюватися у випадках та порядку, що були передбачені проектом договору та договором про закупівлю з урахуванням Особливостей, встановлених Законом та постановою № 1178.

Щодо оприлюднення та звітування в ЕСЗ інформації про закупівлі

Постановою № 157 врегульовано також випадки оприлюднення в ЕСЗ інформації про закупівлі, що здійснюються відповідно до пунктів 9, 10, 11 і 13 Особливостей. Для наочності змін, які набрали чинності, наводимо таблицю, що додається.

Водночас зазначаємо, що 28.02.2023 р. на вебінарі, проведеному представниками Міністерства економіки України, в якому розглянута тема: «Нові зміни в особливостях публічних закупівель під час воєнного стану», було презентовано інформацію, зокрема, щодо публікації звітів по укладеним договорам, що додається.

Переглянути цей вебінар пропонуємо за посиланням: https://www.facebook.com/watch/live?ref=watch_permalink&y=960214918264613

Директор департаменту сфери публічних закупівель та конкурентної політики Ганна МЕДВЕДНІКОВА

Щодо оприлюднення в ЕСЗ інформації про закупівлі, що здійснюються відповідно до пунктів 9, 10, 11 і 13 Особливостей за результатами здійснення закупівлі

Таблиця 1

№ пункту Особливостей/ вартісні межі	Що оприлюднюється в ЕСЗ	Що не оприлюднюється в ЕСЗ
Пункт 9 незалежно від вартості закупівлі	Замовник оприлюднює в ЕСЗ звіт про договір про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ , відповідно до пункту 3 ⁸ розділу Х «Прикінцеві та перехідні положення» Закону. Тобто: 1) цей звіт оприлюднюється не пізніше ніж через 10 робочих днів з дня укладення прямого договору; 2) вартість закупівлі становить або перевищує 50 тис. грн; 3) <i>замовник може не публікувати інформацію про своє місцезнаходження та/або місцезнаходження поставальників (виконавців робіт та надавачів послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг, якщо поширення такої інформації несе ризики для безпеки замовника та/або поставальників (виконавців робіт та надавачів послуг).</i>	Звіт про виконання договору про закупівлю

№ пункту Особливостей/ вартісні межі	Що оприлюднюється в ЕСЗ	Що не оприлюднюється в ЕСЗ
<p>Пункт 10 Для здійснення закупівель товарів і послуг (крім послуг з поточного ремонту), вартість яких становить або перевищує 100 тис. гривень, послуг з поточного ремонту, вартість яких становить або перевищує 200 тис. гривень, робіт, вартість яких становить або перевищує 1,5 млн гривень, шляхом застосування відкритих торгів, та/або шляхом використання електронного каталогу для закупівлі товару</p>	<p>Замовник оприлюднює в ЕСЗ:</p> <p>1) договір про закупівлю та всі додатки до нього. При загрозі безпеці замовника та/або постачальника інформація про їх місцезнаходження та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг може зазначатися в договорі про закупівлю як назва населеного пункту їх місцезнаходження та/або назва населеного пункту доставки товару, виконання робіт чи надання послуг;</p> <p>2) звіт про результати проведення закупівлі з використання ЕСЗ (крім закупівель за електронним каталогом);</p> <p>3) повідомлення про внесення змін до договору про закупівлю та зміни до договору у випадках, передбачених пунктом 19 Особливостей; <i>У разі коли оприлюднення в електронній системі закупівель інформації про місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг (оприлюднення якої передбачено Законом та/або цими особливостями) несе загрозу безпеці замовника та/або постачальника, така інформація в повідомленні про внесення змін до договору про закупівлю може зазначатися як назва населеного пункту місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або назва населеного пункту, в який здійснюється доставка товару (в якому виконуються роботи чи надаються послуги);</i></p> <p>4) звіт про виконання договору про закупівлю протягом 20 робочих днів з дня виконання сторонами договору про закупівлю, або закінчення строку дії такого договору про закупівлю за умови його виконання сторонами, або його розірвання. <i>У разі коли оприлюднення в електронній системі закупівель інформації про місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг (оприлюднення якої передбачено Законом та/або цими особливостями) несе загрозу безпеці замовника та/або постачальника, така інформація в договорі про закупівлю, який оприлюднюється в електронній системі закупівель, може зазначатися як назва населеного пункту місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або назва населеного пункту, в який здійснюється доставка товару (в якому виконуються роботи чи надаються послуги)</i></p>	

№ пункту Особливостей/ вартісні межі	Що оприлюднюється в ЕСЗ	Що не оприлюднюється в ЕСЗ
<p>Пункт 11 Для здійснення закупівель товарів і послуг (крім послуг з поточного ремонту), вартість яких є меншою, ніж 100 тис. гривень, послуг з поточного ремонту, вартість яких є меншою, ніж 200 тис. гривень, робіт, вартість яких є меншою, ніж 1,5 млн гривень</p>	<p>Замовник оприлюднює в ЕСЗ звіт про договір про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, відповідно до пункту 3⁸ розділу Х «Прикінцеві та перехідні положення» Закону.</p> <p>Тобто:</p> <p>1) цей звіт оприлюднюється не пізніше ніж через 10 робочих днів з дня укладення прямого договору;</p> <p>2) вартість закупівлі становить або перевищує 50 тис. грн;</p> <p>3) <i>замовник може не публікувати інформацію про своє місцезнаходження та/або місцезнаходження постачальників (виконавців робіт та надавачів послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг, якщо поширення такої інформації несе ризику для безпеки замовника та/або постачальників (виконавців робіт та надавачів послуг).</i></p>	<p>Звіт про договір про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, якщо укладається прямий договір, вартість якої є менш як 50 тис. грн</p>
<p>Пункт 13 Для здійснення закупівель товарів і послуг (крім послуг з поточного ремонту), вартість яких становить або перевищує 100 тис. гривень, послуг з поточного ремонту, вартість яких становить або перевищує 200 тис. гривень, робіт, вартість яких становить або перевищує 1,5 млн гривень, шляхом укладення договору про закупівлю без застосування відкритих торгів та/або електронного каталогу для закупівлі товару</p>	<p>За підпунктами 1–4, 12, 13 і 15 пункту 13 Особливостей замовник оприлюднює в ЕСЗ: звіт про договір про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, відповідно до пункту 3⁸ розділу Х «Прикінцеві та перехідні положення» Закону.</p> <p>Тобто:</p> <p>1) цей звіт оприлюднюється не пізніше ніж через 10 робочих днів з дня укладення прямого договору;</p> <p>2) вартість закупівлі становить або перевищує 50 тис. грн;</p> <p>3) замовник може не публікувати інформацію про своє місцезнаходження та/або місцезнаходження постачальників (виконавців робіт та надавачів послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг, якщо поширення такої інформації несе ризику для безпеки замовника та/або постачальників (виконавців робіт та надавачів послуг).</p> <p>За підпунктами 5–11, 14 пункту 13 Особливостей замовник оприлюднює в ЕСЗ: разом із звітом про договір про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, договір про закупівлю та всі додатки до нього, а також обґрунтування застосування замовником підстави для здійснення закупівлі відповідно до цього пункту.</p> <p><i>У разі коли оприлюднення в електронній системі закупівель інформації про місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг (оприлюднення якої передбачено Законом та/або цими особливостями) несе загрозу безпеці замовника та/або постачальника, така інформація в договорі про закупівлю, який укладається відповідно до цього пункту та оприлюднюється в електронній системі закупівель, може зазначатися як назва населеного пункту місцезнаходження замовника та/або місцезнаходження постачальника (виконавця робіт, надавача послуг), та/або назва населеного пункту, в який здійснюється доставка товару (в якому виконуються роботи чи надаються послуги)</i></p>	<p>Звіт про виконання договору про закупівлю</p>

Б

Запаси



ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТІВЕЛЬНІ ВИТРАТИ: РОЗРАХОВУЄМО ТА ОБЛІКОВУЄМО

Альона Кісельова,

консультант газети «Бухгалтерія: бюджет»

Установа закуповує продукти харчування, будівельні матеріали, тверде паливо тощо. Для доставляння придбаних матеріальних цінностей автомобільним транспортом та їх розвантаження укладено окремий договір. Як правильно розрахувати і обліковувати транспортно-заготівельні витрати? Чи включаються вони до вартості запасів? Розглянемо в матеріалі.

ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ

Відповідно до п. 8 розд. II НС 123¹ **транспортно-заготівельні витрати** (ТЗВ) — це витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів.

ТЗВ можна **обліковувати двома способами**:

1) **прямо включати до первісної вартості** конкретних найменувань, групи, видів запасів при їх оприбуткуванні. Пунктом 8 розд. II МР з обліку запасів² рекомендовано використовувати цей варіант, **якщо можна достовірно визначити суми витрат, які безпосередньо належать до придбаних запасів**;

2) обліковувати **на окремому субрахунку** або аналітичному рахунку за окремими групами запасів, **якщо ТЗВ пов'язані з доставкою декількох** найменувань, груп, видів запасів. Тобто **розподіляти вартість доставки між предметами, які доставляються**.

Єдина облікова політика Стандарти бухгалтерського обліку прямо не вказують, що питання ТЗВ належать до облікової політики. Механіка розрахунку ТЗВ та визначення субрахунків мають суто процедурно-обліковий характер. Але слід бути послідовними і **застосовувати один підхід до аналогічних облікових ситуацій**.

Тому загалом вважаємо, що не буде помилкою, якщо визначити порядок (спосіб) розрахунку та обліку ТЗВ **у розпорядчому документі про облікову політику**. Водночас у примітках до річної фінзвітності розкривати інформацію про особливості обліку ТЗВ **не потрібно**.

Наприклад, установа може передбачити для всіх продуктів харчування включати ТЗВ у первісну вартість, оскільки працює з логістич-

ною компанією, яка надає повну інформацію про всі транспортування, тому зручно розподіляти витрати. Поряд з цим для всіх інших запасів можна передбачити облік ТЗВ на окремому субрахунку. Тоді навіть якщо надійде інформація про вартість доставки певних будматеріалів, все одно слід буде обліковувати на окремому субрахунку (віднести на первісну вартість конкретно цих запасів не можна, якщо це суперечить політиці установи).

Або ж можна передбачити один варіант обліку ТЗВ для всіх видів запасів.

Безоплатна доставка Очевидно, що облік ТЗВ обов'язковий, коли можна достовірно визначити суму таких витрат. Наприклад, якщо установа уклала договір з транспортним підприємством або з постачальником тих чи інших запасів і окремо сплачує транспортно-розвантажувальні витрати.

Якщо ж доставка запасів здійснюється постачальником і сума ТЗВ окремо не оговорена в жодному з документів, то вважається, що така сума вже включена у вартість запасів. Загалом установа може визначити, яка ринкова вартість доставки аналогічних товарів, і тоді розподілити суму платежу на вартість запасів і вартість доставки. Це доречно робити, коли облікова політика передбачає окремий облік ТЗВ. Але коли облікова політика передбачає включати ТЗВ у первісну вартість запасів, то це недоцільно робити, адже все одно потім збільшуватимете ці запаси на розраховану суму ТЗВ.

Власними силами Визначення ТЗВ при транспортуванні придбаних запасів власними силами установи також є необхідним. Що є складовими таких витрат, на законодавчому рівні не визначено, але установа самостійно має калькулювати всі пов'язані витрати. Очевидно, що в такому разі слід включати

¹ Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затверджене наказом МФУ від 12.10.2010 р. № 1202.

² Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. № 11.

до ТЗВ, зокрема, витрати на паливно-мастильні матеріали. Із витратами на зарплату водія транспортного засобу трішки складніше. Якщо установа для транспортування запасів укладає договір цивільно-правового характеру з фізособою, яка має власний автотранспорт, то витрати на оплату такого договору можна віднести до ТЗВ. А от якщо установа має власний автотранспорт і штатного водія, який виконує такі роботи відповідно до своєї посадової інструкції та отримує зарплату, витрати на оплату праці не зараховуються до складу ТЗВ.



ДО ВІДОМА. У розпорядчому документі про облікову політику установи обов'яз-

ково треба визначити **порядок обліку і розподілу ТЗВ**, а саме:

- визначати і розмежовувати ТЗВ щодо найменувань або видів запасів, які розраховуються за середнім відсотком та прямим рахунком;
- порядок списання ТЗВ під час вибуття запасів;
- субрахунок для узагальнення ТЗВ;
- аналітичний рахунок для обліку ТЗВ за окремими групами запасів;
- кореспонденцію субрахунків для відображення ТЗВ, оскільки вона не передбачена жодним нормативним актом.

БУХОБЛІК

ТЗВ у складі первісної вартості запасів Якщо ТЗВ включають до первісної вартості запасів, то в обліку проводка за актом послуг з транспортування буде виглядати так само, як і проводка з оприбуткування запасів: Дт 15 або 18 — Кт 6211.

Запис відобразатимуть у тому ж меморіальному ордері, що і оприбуткування запасів. При подальшому обліку запасів (вибуття, знецінення тощо) слід враховувати вартість запасів, включаючи ці ТЗВ.

ТЗВ на окремому субрахунку Відповідно до п. 10 розд. IV НС 123 сума ТЗВ, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку, щомісяця:

- **або пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули.** У разі використання цього способу на кінець місяця на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку може бути залишок суми ТЗВ;
- **або розподіляється** між сумою залишку запасів станом на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. У разі використання цього способу на кінець місяця весь залишок на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку суми ТЗВ повністю розподіляється.

Сума ТЗВ, яка відноситься (розподіляється) до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів (абз. 4 п. 9 розд. II МР з обліку запасів). Тобто в цьому

випадку ТЗВ списують на витрати за такою формулою:

ТЗВ виб. = Сер. % ТЗВ × З виб. : 100%, де:

Сер. % ТЗВ — середній відсоток ТЗВ;

З виб. — вартість запасів, що вибули, за звітний місяць (кредитовий оборот за рахунками обліку запасів).

Свою чергою середній відсоток ТЗВ визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і ТЗВ за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць (абз. 5 п. 9 розд. II МР з обліку запасів). Це можна представити такою формулою:

Сер. % ТЗВ = ((ТЗВ поч. + ТЗВ міс.) : (З поч. + З міс.)) × 100%, де:

ТЗВ поч. — залишок ТЗВ на початок звітного місяця;

ТЗВ міс. — сума ТЗВ за місяць;

З поч. — вартість залишку запасів на початок звітного місяця;

З міс. — вартість запасів, що надійшли протягом звітного місяця.

Окремі субрахунки для обліку ТЗВ не визначені жодним нормативним документом, і це не є упущенням законотворців.

Облік руху запасів відповідно до *Порядку застосування Плану рахунків*³ відображають на субрахунках 15–18, на цих же субрахунках доцільним буде відображення ТЗВ, що відносяться до конкретного найменування чи виду запасів. Єдине, що можна запропонувати для більш коректного відображення ТЗВ за окремими видами запасів, — це відкриття додаткових відповідних субрахунків, наприклад, субрахунок 1511 «Продукти харчування» і відповідний йому

³ Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219.

субрахунок щодо обліку ТЗВ на продукти харчування — 1511/1; субрахунок 1812 «Ма-лоцінні та швидкозношувані предмети» — рахунок з обліку ТЗВ — 1812/1....1812/9 — залежно від виду запасів.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Відкриття **окремих субрахунків** для обліку ТЗВ за видами, групами запасів потрібне тільки в тому разі, коли сума ТЗВ не включається у вартість запасів на етапі зарахування на облік,

а здійснюється узагальнений облік ТЗВ з наступним розподілом.



Приклад 1. Установа обліковує ТЗВ кам'яного вугілля на окремому субрахунку 1514/1 і пропорційно розподіляє (списує) ТЗВ на використане вугілля, відображаючи в обліку операцію записом: Дт 8013 — Кт 1514/1. Вихідні та розраховані дані наведені в таблиці.

Розподіл ТЗВ

Показник	Вихідні дані, грн	Розраховані дані, грн
Залишок ТЗВ на початок місяця	3100,00	
Надійшли ТЗВ протягом поточного місяця	2500,00	
Залишок вугілля на початок місяця	18000,00	
Надійшло на склад вугілля протягом поточного місяця	35000,00	
Використано вугілля на потреби установи	21000,00	
Середній відсоток ТЗВ (у %)		10,57
ТЗВ на використане вугілля		2219,70
Залишок ТЗВ на кінець місяця		3380,30

1. Визначаємо середній відсоток ТЗВ:

$$\text{Сер. \% ТЗВ} = ((3100,00 \text{ грн} + 2500,00 \text{ грн}) : (18000,00 \text{ грн} + 35000,00 \text{ грн})) \times 100\% = 10,57\%$$

2. Розрахуємо ТЗВ на витрачене протягом поточного місяця кам'яне вугілля:

$$\text{ТЗВ виб.} = 21000,00 \text{ грн} \times 10,57 : 100 = 2219,70 \text{ грн.}$$



ВАЖЛИВО! У разі придбання установою одного найменування, виду чи групи запасів ТЗВ повністю включають в їхню первісну вартість на основі відповідного первинного документа (наприклад, акта виконання транспортно-розвантажувальних робіт). Якщо одночасно відбулася доставка кількох найменувань, видів чи груп запасів, то ТЗВ розподіляється між ними. Базу розподілу установа може обрати самостійно. Але знову ж таки доречно використовувати однаковий підхід для однакових ситуацій.



Приклад 2. Заклад загальної середньої освіти (ЗЗСО) придбав 300,00 кг цементу для проведення поточного ремонту в цьому ЗЗСО на загальну суму 4000,00 грн. За доставку та розвантаження цементу транспортній організації сплачено 500,00 грн.

1. Загальна вартість придбаного цементу з урахуванням ТЗВ становитиме: 4000,00 грн + 500,00 грн = 4500,00 грн.

2. Здійснені ТЗВ пов'язані з доставкою одного виду запасів — цементу, тому вони повністю включаються в його первісну вартість. Вартість 1 кг цементу становитиме: 4500,00 грн : 300,00 кг = 15 грн.

У наведеному прикладі ми розглянули включення ТЗВ до первісної вартості запасів одного найменування. А як діяти, коли ТЗВ треба розподілити між кількома найменуваннями, видами запасів? Також розглянемо на прикладі.



Приклад 3. Заклад дошкільної освіти (ЗДО) «Малютко» придбав для харчування дітей овочі:

- картоплю (2000,00 кг) загальною вартістю 16000,00 грн;
- цибулю (500,00 кг) загальною вартістю 5000,00 грн;
- моркву (150,00 кг) загальною вартістю 1050,00 грн.

За доставку овочів у ЗДО транспортному підприємству сплачено 620,00 грн. У розпорядчому документі про облікову політику установи зазначено, що при перевезенні кількох найменувань запасів ТЗВ розподіляються пропорційно вазі.

1. Загальна вага всіх перевезених овочів: $2000,00 \text{ кг} + 500,00 \text{ кг} + 150,00 \text{ кг} = 2650,00 \text{ кг}$.

2. ТЗВ на 1 кг перевезених овочів: $620,00 \text{ грн} : 2650,00 \text{ кг} = 0,23 \text{ грн}$.

ТЗВ за найменуваннями овочів: картопля — $2000,00 \text{ кг} \times 0,23 \text{ грн} = 468,00 \text{ грн}$; цибуля — $500,00 \text{ кг} \times 0,23 \text{ грн} = 117,00 \text{ грн}$; морква — $150,00 \text{ кг} \times 0,23 \text{ грн} = 35,00 \text{ грн}$.

3. Первісна вартість 1 кг овочів складає:

- картопля — $(16000,00 \text{ грн} + 468,00 \text{ грн}) : 2000,00 \text{ кг} = 8,24 \text{ грн}$;
- цибуля — $(5000,00 \text{ грн} + 117,00 \text{ грн}) : 500,00 \text{ кг} = 10,23 \text{ грн}$;
- морква — $(1050,00 \text{ грн} + 35,00 \text{ грн}) : 150,00 \text{ кг} = 7,23 \text{ грн}$.

Зауважимо: якщо **сума ТЗВ при зарахуванні запасів на облік одразу включається до первісної вартості, то під час їх вибуття окремо списувати ТЗВ не потрібно.**

Б

 Бухоблік



ПРАЦІВНИК КУПУЄ ТОВАРИ (ПОСЛУГИ) СВОЇМ КОШТОМ, УСТАНОВА — ВІДШКОДОВУЄ: РОЗГЛЯДАЄМО ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ

Людмила Линник,

юрист газети «Бухгалтерія: бюджет»,

Любов Крута,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

Нагальна потреба, відсутність можливості отримати негайно кошти на оплату. З цих та інших причин працівники установи часто придбавають товари або оплачують послуги власним коштом, відповідно, постає питання відшкодування їм цих витрат. Чи можна так? Чи є закупівлею таке придбання? Що з оподаткуванням? Як відобразити в обліку? З цими питаннями розберемося в матеріалі.

ЧИ ВЗАГАЛІ МОЖЛИВО?

Нестала практика Відразу підкреслимо: роботодавець **не може зобов'язати працівника щось придбавати за власні кошти в інтересах роботодавця**. Адже, якщо йдеться про **трудові відносини**, то **КЗпП**¹ не допускає витрачання працівниками власних коштів на потреби установи. Максимум, що передбачено **КЗпП** у частині використання працівниками власних ресурсів, — це можливість використання інструментів працівників з компенсацією їх зносу (ст. 125 **КЗпП**). При цьому на практиці цю норму застосовують нечасто і покладаються більше на цивільно-правове регулювання відносин.

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Тому будь-яке **витрачання працівниками власних коштів**

вважається цивільно-правовими відносинами, а не трудовими (навіть якщо такі витрати понесені на користь роботодавця). Але, звісно, не йдеться про систематичне залучення до такого витрачання.

Так, відповідно до ст. 1158 **ЦКУ**², якщо майновим інтересам іншої особи загрожує небезпека настання невігідних для неї майнових наслідків, **особа має право без доручення вчинити дії, спрямовані на їх попередження, усунення або зменшення**. Наприклад:

- працівник відправляє особливо важливу пошту, а марок в установі не вистачило. Причому відправлення не чекає і від нього залежить виконання зобо-

¹ Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р.

² Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV.

в'язань установи, а його затримка може негативно відобразитись на подальшій діяльності установи;

- у службовому відрядженні зламався службовий автомобіль і його терміново потрібно було полагодити, замінити запчастину, тому працівник без доручення роботодавця придбав своїм коштом таку запчастину;
- лампа згоріла під час робочого дня, а світло потрібно для виконання негайної роботи (наприклад, в осінньо-зимовий період, коли сутеніє рано) тощо.

І в такому разі, **якщо ці дії схвалено установою**, то між працівником та установою виникають цивільно-правові відносини. Тобто треба розуміти, що установка загалом **повинна бути зацікавлена** в таких діях працівника, і якщо він їх вчинив, вона їх схвалює. Тому працівники не повинні придбавати все, що їм заманеться, та чекати на відшкодування.

При цьому згідно:

- зі *ст. 1159 ЦКУ* особа, яка вчинила дії в інтересах іншої особи без її доручення, зобов'язана негайно після закінчення цих дій **надати** особі, у майнових інтересах якої були вчинені дії, **звіт про ці дії та передати їй усе, що при цьому було одержано**;
- зі *ст. 1160 ЦКУ* особа, яка вчинила дії в майнових інтересах іншої особи без її доручення, **має право вимагати від цієї особи відшкодування фактично зроблених витрат, якщо вони були виправдані обставинами, за яких були вчинені дії**.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Особа має право на **відшкодування всіх фактично зроблених витрат**. Наприклад, працівник власними коштами оплатив адміністративний збір за установу. Платіж робив через термінал, тому сплатив ще банківську комісію. Отже, працівник має право на отримання відшкодування як сплаченої суми збору, так і банківської комісії, тобто всіх фактично зроблених витрат.

Свого часу НБУ в листі від 14.09.2016 р. № 18-0005/76945 також зазначив, що якщо фізична особа здійснює придбання товарів (робіт, послуг) на користь підприємства за власні готівкові кошти, то таке підприємство має керуватись, зокрема, вимогами *ст. 1159 та 1160 ЦКУ*, які передбачають **відшкодування витрат**

підприємством, у разі якщо придбані товари (роботи, послуги) своєчасно та у повному обсязі оприбутковані та відображені в бухгалтерському обліку підприємства.

Отже, відповідно до *ст. 1159 ЦКУ* працівник як особа, яка вчинила дії в інтересах іншої особи без її доручення, зобов'язаний негайно після закінчення цих дій надати особі, у майнових інтересах якої були вчинені дії, звіт про ці дії та передати їй усе, що при цьому було одержано. Та в порядку *ст. 1160 ЦКУ* вимагати відшкодування понесених витрат.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Відповідно, придбання працівником якихось товарів (оплата послуг) власним коштом має бути не усталеною практикою, а **винятковим заходом**. Інакше, коли роботодавець доручає це працівнику та закріплює таке доручення якимось документально (розпорядження тощо), це може розцінюватись, наприклад, як уникнення закупівель. Про застосування закупівельного законодавства поговоримо окремо в наступному розділі статті.

Не в обхід закону Придбання працівником своїм коштом товарів (оплата послуг) не допоможе обійти певні заборони у витрачанні бюджетних коштів. Пояснимо.

1. Граничні норми. Як відомо, для установ, які фінансуються з **держбюджету**, *Граничними нормами*³ встановлено сумові обмеження на придбання певних товарів. Так, якщо гранична вартість стільця становить 1500,00 грн, а працівник своїм коштом придбає стілець вартістю 1600,00 грн, то орган Казначейства, який контролює виконання *Граничних норм*, проведе не всю суму, а тільки в межах 1500,00 грн.

2. Черговість видатків. У період воєнного стану органи Казначейства здійснюють платежі за видатками загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів з урахуванням ресурсної забезпеченості єдиного казначейського рахунку **в черговості, визначеній п. 19 Порядку № 590**⁴. І наша ситуація — не виняток. Так, якщо видатки, які здійснив працівник, належать до 3 черги, то вони і будуть проведені у 3 чергу. Отже, відшкодування працівник не зможе отримати ще довго. Тому для своєчасного отримання відшкодування працівнику своїм коштом доцільно придбавати (оплачувати послугу) тільки за видатками, віднесеними до другої черги.

3

Граничні суми витрат на придбання легкових автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, комп'ютерів, придбання і утримання мобільних телефонів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного бюджету, затверджені постановою КМУ від 04.04.2001 р. № 332.

4

Порядок виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану, затвердженій постановою КМУ від 09.06.2021 р. № 590.

КОЛИ І ЯК ВІДШКОДУВАТИ?

Як? Вище ми зазначили, що працівник зобов'язаний негайно після придбання надати роботодавцю звіт про ці дії. Що це за звіт, ЦКУ не уточнює, але традиційно для цих цілей використовується *Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт* (далі — *Звіт*). Нагадаємо, що форма *Звіту*, а також порядок його складання затверджені *наказом МФУ від 28.09.2015 р. № 841*.

Тож, працівник заповнює *Звіт*, додає до нього всі підтвердні документи. Зазначимо, що строки для подання *Звіту* встановлені тільки для тих випадків, коли працівник отримав підзвітні кошти заздалегідь. А ось строк для подання такого *Звіту* в разі витрачання працівником власних коштів **не встановлений**. Втім податківці в подібних випадках наполягають на поданні *Звіту* в строки, встановлені *п.п. 170.9.2 та 170.09.03 ПКУ*⁵, тобто **до закінчення 5-го банківського дня**, що настає за днем, в якому придбані товари (послуги) для господарських (виробничих) потреб установи.



ДО ВІДОМА. З 01.04.2023 р. з набранням чинності *Законом № 2888*⁶ у документуванні підзвітних операцій відбудуться суттєві зміни. Так, подання *Звіту* буде вимагатися **тільки в таких випадках**:

- наявність оподаткованого доходу,

визначеного згідно з *п.п. 170.9.1 ПКУ*, з метою розрахунку суми ПДФО;

- використання платником податку готівки понад суму добових (включаючи отриману з використанням платіжних інструментів).

Втім вважаємо, що звітувати працівник в інших випадках повинен і надалі, просто форма для звітів вже буде не нормована. Тому можна звітувати в довільній формі, або, якщо установа і надалі вирішить застосовувати *Звіт*, то, звісно, це не буде порушенням.

Після отримання *Звіту* керівник установи затверджує його і, відповідно, працівник може розраховувати на відшкодування.

Коли? Законодавством не визначено, в які строки установа має відшкодувати працівникові витрати. Втім згідно з *ч. 2 ст. 530 ЦКУ*, якщо строк виконання боржником обов'язку не встановлений або визначений моментом пред'явлення вимоги, **кредитор має право вимагати його виконання в будь-який час**. Боржник повинен виконати такий обов'язок **у семиденний строк** від дня пред'явлення вимоги (це день подання *Звіту*). Але згідно з *ч. 2 ст. 1 ЦКУ* до бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується. Тому якщо відповідно до бюджетного законодавства повернути кошти в такий строк не можна, то він не застосовується.

ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО

ПДФО Тривалий час податкові органи ставилися до цієї операції упереджено та відкрито наполягали на оподаткуванні компенсації підзвітних витрат, понесених працівником за свій рахунок, **ПДФО та ВЗ**.

Потім податківці трохи відступили від односторонньо фіскальної позиції і, наприклад, у *листі від 21.03.2019 р. № 1143/6/99-99-13-02-03-15/ІПК* зазначили таке:

1) якщо працівник поніс витрати, які планується компенсувати, **у межах трудової функції**, така компенсація не оподатковується ПДФО та ВЗ — за умови підтвердження роботодавцем доцільності та обґрунтованості понесених працівником витрат;

2) в іншому разі (якщо витрати не були пов'язані з виконанням трудової функції) компенсація витрат **оподатковується** ПДФО та ВЗ.

Цей висновок було підтверджено *Узагальнюючою податковою консультацією, затвердженою наказом МФУ від 26.04.2019 р. № 181*.

Дивний підхід, адже як ми з'ясували вище, придбання працівником товарів (оплата послуг) **не здійснюється в межах виконання трудової функції, а вважається цивільно-правовими відносинами**. Що ж робити? Складне питання. Нам невідомі випадки, щоб податківці притягали до відповідальності саме бюджетників, втім ви можете перестраховуватися та видати наказ, яким затвердити перелік посад, обіймаючи які, працівник може самостійно здійснити закупівлю товарів/послуг. І наявністю цього наказу доказувати податківцям, що закупівля здійснена в межах виконання трудової функції. Втім, суди і без цих компромісів свого часу були на стороні роботодавців (див., наприклад, *рішення Полтавського окружного адміністративного суду від 02.05.2018 р. № 816/909/18*⁷).

ПДВ А чи має право установа — платник ПДВ на податковий кредит при придбанні працівником товарів власним коштом? Це питання ми розглянули окремо в матеріалі на с. 25.

5

Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

6

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо платіжних послуг» від 12.01.2023 р. № 2888-IX.

7

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/73733567>

ЗАКУПІВЕЛЬНЕ ЗАКОНОДАВСТВО

За роз'ясненнями Мінекономіки, наведеними ще в листі від 05.05.2020 р. № 3304-04/28729-06, звіт про договір про закупівлю, укладений без застосування електронної системи закупівель, оприлюднюється замовниками в разі придбання товару (товарів), робіт або послуг (послуг), що підтверджується договором **або будь-яким іншим документом** (наприклад, видаткова або товарно-транспортна накладна, касовий чек, товарний чек, розрахункова квитанція, проїзний документ тощо) без використання ЕСЗ (у тому числі без використання електронних каталогів) на суму, що **не** перевищує 50 тисяч гривень (ч. 3 ст. 3 Закону № 922⁸). Тобто в разі здійснення **допорогових закупівель поза межами системи**.

10.09.2022 р. набрав чинності Закон № 2526⁹, який остаточно закріпив повноваження КМУ визначати на період дії воєнного стану (+ 90 днів з дня його припинення) **особливості здійснення закупівель** товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених **цим Законом**, із забезпеченням захищеності таких замовників від воєнних загроз.

19.10.2022 р. набрали чинності **Особливості № 1178**¹⁰. Пунктом 3 **Особливостей** № 1178 встановлено обов'язок для всіх категорій замовників, що зобов'язані здійснювати публічні закупівлі відповідно до Закону № 922, проводити закупівлі відповідно до Закону з урахуванням **Особливостей** № 1178.

Запланована закупівля включається до **річного плану** закупівель замовника відповідно до **ст. 4 Закону № 922**. Тобто річний план формується та оприлюднюється згідно з вимогами Закону № 922. А це означає, **що до нього включаються всі закупівлі замовника від 1 копійки** і лишень процедуру закупівлі слід зазначати згідно з **Особливостями** № 1178.

І хоч для закупівель вартістю **до 50 тис. грн** Законом № 922 та **Особливостями** № 1178 **опри-**

люднення в ЕСЗ звіту про договір про закупівлю, укладений без використання ЕСЗ, в умовах воєнного стану наразі **не передбачене** взагалі (детальніше див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 42/2022, с. 31), до річного плану, як вже зазначено вище, такі закупівлі все одно включаються.

Тож загалом роз'яснення Мінекономіки в цьому питанні лишаються актуальними.

Отже, працівник, що придбав товар (сплатив послуги) за власні кошти для їх відшкодування роботодавцем подає роботодавцю звіт. До нього він подає один з перелічених у листі від 05.05.2020 р. № 3304-04/28729-06 документів. А установа на підставі цього звіту відшкодовує йому понесені витрати. То що, виходить, звітувати про таку закупівлю не треба, планувати треба?

Одразу зазначимо — **ні**. У першому розділі статті ми підкреслили: практикувати такі закупівлі **без поважних причин не радимо**. Тим паче, що вони не можуть бути заплановані.

Свою чергою, згідно з *п. 25 ч. 1 ст. 1 Закону № 922* публічна закупівля — придбання замовником товарів, робіт і послуг у порядку, встановленому *Законом*. При цьому відповідно до *п. 6 ч. 1 ст. 1 Закону № 922* договір про закупівлю — господарський договір, що укладається між **замовником і учасником**.

За роз'ясненнями Мінекономіки, наданими у листі від 03.09.2020 р. № 3304-04/54160-06 (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 35/2020, с. 11), на видатки, що здійснюються замовником як **відшкодування (компенсація) витрат** чи не передбачають укладання договору про закупівлю, норми Закону № 922, а також нормативно-правових актів, розроблених на його виконання, **не поширюються**. До річного плану закупівель такі видатки **не включаються**.

Аналогічна позиція висловлена й у відповіді на запит № 907/2022¹¹ у розділі «Консультації з питань закупівель» на офіційному вебсайті міністерства.

БУХОБЛІК

КЕКВ Хоча відшкодування будете виплачувати безпосередньо працівнику, це не є зарплатою ні за суттю (виплачується як результат цивільних відносин — див. вище), ні за формою (нараховується на підставі звіту і підтверджених документів, а не на підставі зарплатної відомості за встановленими для зарплати правилами). А тому зарплатний КЕКВ тут не підійде. Натомість слід обирати класифікацію відповідно до економічної суті витрат, поне-

сених працівником. Адже установа несе витрати для придбання тих чи інших товарів, робіт, послуг, тобто це кінцева мета витрачання коштів. Наприклад, якщо був оплачений адмінзбір, то відшкодування слід проводити за КЕКВ 2800 «Інші поточні видатки», а якщо працівник придбав якісь речі, що будуть обліковуватися як запаси чи малоцінні необоротні матеріальні активи, то КЕКВ буде 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар».

8

Закон України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. № 922-VIII.

9

Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про публічні закупівлі» та інших законодавчих актів України щодо здійснення оборонних та публічних закупівель на період дії правового режиму воєнного стану» від 16.08.2022 р. № 2526-IX.

10

Особливості здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування, затверджені постановою КМУ від 12.10.2022 р. № 1178.

11

<https://www.me.gov.ua/InfoRez/Details?id=3a655918-0835-4b4e-9d09-f933e72431bd&lang=uk-UA>

Розрахунки з працівником Для обліку розрахунків з працівником пропонуємо використовувати субрахунок 6415 «Розрахунки з іншими кредиторами». Адже це цивільні відносини. Зауважимо, це не оплата праці працівника, субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати» використовувати недоречно. І також це мають бути ситуативні, екстрені випадки, а не стала практика, тому розцінювати працівника як постачальника і обліковувати заборгованість перед ним на субрахунок 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» недоречно.

Нарахування зобов'язань перед працівником можна зробити на підставі Звіту (або якщо говоримо про неоподатковувані операції після 01.04.2023 р., то можна впровадити свій документ, але радимо оформлювати його з усіма реквізитами, які вимагаються для первинного документа). При цьому до звіту мають бути додані належні докази понесених працівником витрат. Що є такими належними доказами — первинний документ продавця (накладна, акт, чек тощо) чи достатньо виписки з рахунку працівника (наприклад було оплачено з рахунку працівника за ці придбання)? Звісно, максимально безпечно додавати первинний до-

кумент, оформлений належним чином. Але в крайньому разі, коли це неможливо, вважаємо, допустимо використовувати й альтернативні докази. По суті, вам потрібно підготуватися до відповіді на запитання аудитора — чому саме цю суму було виплачено з бюджету.

ДО ВІДОМА. Речі, придбані працівником, підлягають оприбуткуванню за загальними правилами. А оплачені послуги чи роботи обліковуються також за стандартною схемою — на витрати звітного періоду чи створення нового активу, вартість якого буде систематично розподілятися протягом тривалого строку використання активу.

Приклад 1. Керівник установи проводив державну реєстрацію зміни відомостей про юридичну особу. Для цього заплатив адмінзбір у розмірі 810,00 грн, про що має квитанцію і сліп-чек терміналу. Керівник подав ці документи та підготував Звіт, який був затверджений до оплати. Виплату зробили на банківський рахунок працівника із загального фонду установи.

Таблиця 1. Облік відшкодування вартості послуг, оплачених працівником за власні кошти

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Затверджено витрати на відшкодування	8511	6415	6	Звіт про відшкодування коштів, виданих на відрядження або підзвіт	810,00
2. Отримано асигнування на відшкодування	2313	7011	2	Виписка з рахунку	810,00
3. Відшкодовано витрати працівнику	6415	2313	6 і 2	Платіжна інструкція	810,00

Приклад 2. Керівник установи для нагальних потреб придбав токени загальною вартістю 2000,00 грн. Звіт надав разом із фіскальним чеком. Виплату відшкодуван-

ня зробили за рахунок спецфонду на банківський рахунок працівника. Оприбутковано токени як малоцінні швидкозношувані предмети.

Таблиця 2. Облік відшкодування вартості товарів, придбаних працівником за власні кошти

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Оприбутковано токени	1812	6415	6	Звіт про відшкодування коштів, виданих на відрядження або підзвіт	2000,00
2. Виплачено відшкодування витрат працівнику	6415	2313	6 і 3	Платіжна інструкція	2000,00
3. Видано в користування токени	8013, 8113	1812	13	Накладна вимога	2000,00

Б

✍ ПДВ



ПРАЦІВНИК ПРИДБАВ ТОВАР ЗА СВОЇ КОШТИ, УСТАНОВА ВІДШКОДОВУЄ. ЧИ БУДЕ ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ УСТАНОВІ — ПЛАТНИКУ ПДВ?

Світлана Куртенок,

консультант газети «Бухгалтерія: бюджет», ACCA DipIFR



Працівник придбав для установи товар за свої кошти, відповідно, ці кошти йому потім відшкодовуються. Чи отримає установа — платник ПДВ право на податковий кредит за таким товаром?

1

Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

2

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо платіжних послуг» від 12.01.2023 р. № 2888-IX.

3

https://tax.gov.ua/data/material/000/544/656891/InfoList2_2023.pdf

Відповідно до *п.п. «а» п. 198.1 ПКУ*¹ до податкового кредиту (ПК) відносяться суми ПДВ, сплачені/нараховані в разі здійснення операцій, зокрема, з придбання або виготовлення товарів та послуг.

При цьому ПК звітного періоду визнається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, **нарахованих (сплачених) платником податку** за ставкою, встановленою *п. 193.1 ПКУ*, протягом такого звітного періоду, зокрема, у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг (*п. 198.3 ПКУ*).

Положення *п.п. 14.1.195 ПКУ* визначають, що **працівник** — фізична особа, яка безпосередньо власною працею **виконує трудову функцію** згідно з укладеним з роботодавцем трудовим договором (контрактом) відповідно до закону.

Отже, якщо працівник в межах своїх трудових функцій за дорученням та за рахунок установи придбав **для установи** товар, то така операція цілком вписується в положення *п.п. 198.1 та 198.3 ПКУ*.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! При цьому неважливо, чи видані працівнику кошти під звіт, чи витрачені з такою метою власні кошти працівника, які потім відшкодовані роботодавцем.

Документи Щодо підтвердних документів, за якими можна ідентифікувати операцію, то наразі працівник (підзвітна особа) повинен додати їх до *Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт* (далі — *Звіт*). Нагадаємо, що форма *Звіту*, а також порядок його складання затверджені *наказом МФУ від 28.09.2015 р. № 841*.



ДО ВІДОМА. З **01.04.2023 р.** з набранням чинності *Законом № 2888*² у документуванні підзвітних операцій відбудуться **суттєві зміни**. Так, подання *Звіту* буде вимагатися **тільки в таких випадках**:

- наявність оподаткованого доходу, визначеного згідно з *п.п. 170.9.1 ПКУ*, з метою розрахунку суми ПДФО;
- використання платником податку готівки понад суму добових (включаючи отриману з використанням платіжних інструментів).

І в інформаційному *листі № 2/2023*³ податківці з огляду на майбутню редакцію *п.п. 170.9.2 ПКУ* зауважили: «У разі якщо під час відрядження чи виконання окремих цивільно-правових дій платник податку для проведення розрахунків застосував платіжний інструмент, включаючи корпоративний (бізнесовий) платіжний інструмент або особистий платіжний інструмент, чи його реквізити, **вартість витрат засвідчується документом (випискою та/або відомостями з рахунку) в електронній або паперовій формі, що містить визначену законом інформацію про виконані платіжні операції за рахунком, до якого емітований такий платіжний інструмент**». Чи буде податківцям достатньо такого документа і для ідентифікації операції з точки зору оподаткування ПДВ, наразі невідомо. Але думаємо, що ближче до 01.04.2023 р. податківці висловлять свою позицію, про що ми обов'язково проінформуємо.

Податковий кредит Однак для того, щоб установа отримала право на ПК, цього недостатньо, адже *п. 198.6 ПКУ* визначає, що **не відносяться до ПК** суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням това-

рів/послуг, **не підтверджені податковими накладними (ПН)**, зареєстрованими в ЄРПН, чи **іншими документами, передбаченими п. 201.11 ПКУ**.

Свою чергою, *п.п. «б» п. 201.11 ПКУ* передбачає, що підставою для нарахування сум податку, що відносяться до ПК **без отримання ПН**, є, зокрема, **касові чеки**, які містять:

- суму отриманих товарів/послуг;
- загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника).

При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати **200 грн за день (без урахування податку)**.



НЮАНС. У разі використання платниками для розрахунків із споживачами РРО та/або ПРРО касовий чек повинен містити дані про **загальну суму коштів**, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, та **суму ПДВ**, що сплачується у складі загальної суми.

Отже, якщо сума придбання **не перевищує 200,00 грн** (без урахування ПДВ) та касовий чек відповідає вищенаведеним вимогам, то установа має право сформулювати ПК за такою операцією **без отримання ПН**. При цьому в колонці 2 «Постачальник (індивідуальний податковий номер)» таблиці 2.1 розд. II «Податковий кредит» додатка 1 до декларації з ПДВ вказують ІПН постачальника — платника ПДВ, зазначений у такому касовому чеку (*категорія 101.24 ЗІР*).



ВАЖЛИВО! Податківці в *категорії 101.24 ЗІР*, відповідаючи на запитання, чи відображається в розділі II декларації з ПДВ касовий чек, в якому загальна сума отриманих товарів **перевищує 200 грн** (без урахування ПДВ), зауважують: у такому випадку платник податку в разі відсутнос-

ті ПН не має права віднести до складу ПК ні всю суму ПДВ, **ні її частину**, а отже такий чек у розділі II податкової декларації з ПДВ не відображається.

Тому, якщо вартість придбаних товарів **перевищує 200,00 грн** (без урахування ПДВ), то для отримання права на ПК установі потрібна від постачальника ПН, зареєстрована в ЄРПН. При цьому в полі «Отримувач (покупець)» мають бути зазначені **реквізити установи**. А отже працівник, який здійснює придбання, має **повідомити постачальника, що робить він це за дорученням та за рахунок установи**. Інакше постачальник складе ПН на неплатника, а підприємство, відповідно, права на ПК не отримає.

Які саме аргументи має використати при цьому працівник, законодавство не визначає. Тож усе — за ситуацією. Приміром, у магазинах торговельної мережі METRO працівник може під час оплати товару надати касиру картку METRO, оформлену на установу. Інколи постачальнику достатньо усного повідомлення від покупця. Але про всяк випадок доцільно забезпечити працівника документом довільної форми, в якому вказати, що «*Петренко Петро Петрович*» є працівником установи (із зазначенням найменування установи, його ІПН та коду за ЄДРПОУ) **та здійснює придбання товарів/послуг за дорученням та за рахунок такої установи**.

І наостанок зазначимо, що податківці в *категорії 101.13 ЗІР* зауважують: оскільки документи, що підтверджують витрати, понесені підзвітною особою під час виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок платника податку, подаються разом зі *Звітом*, то датою формування ПК на підставі ПН та інших документів (які дають право на формування податкового кредиту без отримання ПН) **є дата подання Звіту** підзвітною особою.

Б

Оподаткування



МПЗ ДЛЯ НАУКОВОЇ УСТАНОВИ СІЛЬГОСППРОФІЛЮ: РОЗРАХОВУВАТИ ЧИ НІ?

Олена Лозова,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



Земельна ділянка передана науковій установі на праві постійного користування в оперативне управління органом управління майном НААН. Категорія земель — землі сільгосппризначення для наукових та дослідних цілей. Чи повинна така наукова установа визначати мінімальне податкове зобов'язання?

Національна академія аграрних наук (НААН) — це самоврядна наукова організація, заснована на державній власності, що є державною організацією, створеною як неприбуткова державна бюджетна установа. Національні галузеві академії наук, до яких належить НААН, здійснюючи повноваження з управління об'єктами майнового комплексу національних галузевих академії наук, забезпечують реалізацію прав держави як власника цих об'єктів, ефективно їх використовують та розпоряджаються цими об'єктами майнового комплексу в межах, визначених законодавством (ст. 4 Закону № 3065¹).

Об'єкти майнового комплексу НААН, у тому числі земельні ділянки, належать їй на праві господарського відання і передаються нею установам, організаціям, підприємствам, що віднесені до відання НААН, на праві оперативного управління (ст. 2 Закону № 3065).

Відповідно до ч. 1 ст. 24 ЗКУ² державним і комунальним сільськогосподарським підприємствам, **установам та організаціям надаються земельні ділянки** із земель державної і комунальної власності **в постійне користування для науково-дослідних, навчальних цілей** та ведення товарного сільськогосподарського виробництва.

Під **мінімальним податковим зобов'язанням** (далі — МПЗ) розуміють мінімальну величину податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (у тому числі постійним користуванням) **земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь** (н.п. 14.1.114² ЗКУ³). При цьому землями сільськогосподарського

призначення визнаються також землі, надані **для здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності** (ч. 1 ст. 22 ЗКУ).

Пунктом 38^{1.2} ПКУ передбачено, що **МПЗ не визначається для:**

- земельних ділянок дачних (дачно-будівельних) та садівничих (городницьких) кооперативів;
- земель запасу;
- невитребуваних земельних часток (паїв);
- земельних ділянок, розміщених у Чорнобильській зоні;
- земельних ділянок, які належать фізособам на праві власності та/або на праві користування та станом на 1 січня 2022 року розташовувалися в межах населених пунктів.

Як бачите, прямого звільнення для ситуації, описаній у запитанні, ПКУ не містить. Тож зайдемо з іншого боку.

Вище вже було сказано, що **обов'язок із визначення МПЗ покладено, зокрема, на юросіб, що мають у постійному користуванні земельні ділянки, віднесені до сільськогосподарських угідь** (н.п. 14.1.114² ЗКУ). Якщо за результатами звітнього року така юрособа сплатила податків за рік **менше, ніж МПЗ**, їй слід **доплатити різницю між МПЗ і сумою таких податків** у бюджет.

Визначення загального МПЗ **платниками податку на прибуток** — власниками, орендарями, постійними користувачами земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, передбачено п. 141.9 ЗКУ. Так, **платник податку на прибуток** зобов'язаний у складі податкової декларації за податковий (звітний) рік подавати додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання (н.п. 141.9.1 ЗКУ).

¹ Закон України «Про особливості правового режиму діяльності Національної академії наук України, національних галузевих академії наук та статусу їх майнового комплексу» від 07.02.2002 р. № 3065-III.

² Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III.

³ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

Позитивне значення різниці між сумою загального МПЗ та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів **є частиною зобов'язань з податку на прибуток підприємств** (п.п. 141.9.5 ПКУ).

До платників податку на прибуток підприємств із числа резидентів належать, зокрема, суб'єкти господарювання — юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юридичних осіб, визначених пп. 133.4 та 133.5 ПКУ. При цьому п. 133.4 ПКУ проголошує, що **неприбуткові підприємства, установи та організації платниками податку на прибуток не є**, якщо вони відповідають одночасно всім таким вимогам:

- 1) створені та зареєстровані в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;
- 2) внесені до Реєстру неприбуткових установ та організацій;
- 3) їх установчі документи передбачають:
 - заборону на розподіл отриманих доходів (прибутків) або їх частин серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (окрім оплати їх праці, нарахування ЄСВ), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб;
 - передачу активів одній або декільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету в разі припинення юрособи.

Ймовірніше за все, **наукова установа**, про яку йдеться в запитанні, **має неприбут-**

ковий статус, у зв'язку з чим платником податку на прибуток вона не є.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Таким чином, **на неї не поширюються норми п. 141.9 ПКУ щодо визначення МПЗ** і подання у складі податкової декларації за податковий (звітний) рік додатка з розрахунком загального МПЗ.

Натомість така наукова установа щороку подає **не пізніше 1 березня 2023 року Звіт про використання доходів неприбуткової організації** за формою, затвердженою наказом Мінфіну від 17.06.2016 р. № 553 (у редакції наказу Мінфіну від 28.04.2017 р. № 469), та річну фінансову звітність. Своєю чергою, **зазначений Звіт визначення МПЗ не передбачає.**

Якщо ж наукова установа, що має неприбутковий статус, порушить умови, наведені у п. 133.4 ПКУ, то їй доведеться подати Звіт про використання доходів неприбуткової організації за період з початку року по останній день місяця, в якому вчинено таке порушення (п.п. 133.4.3 ПКУ). А за решту року щокварталу подавати декларацію з податку на прибуток наростаючим підсумком. І от тоді, вже в статусі платника податку на прибуток, вона буде зобов'язана в річній декларації з цього податку розрахувати МПЗ щодо сільськогосподарських угідь, переданих їй в постійне користування.

Б

Лікарняні



СУМІСНИКИ ТА ОПЛАТА ПЕРШИХ 5 ДНІВ ХВОРОБИ ЗА РАХУНОК РОБОТОДАВЦЯ: ПЛАТИТИ ЧИ НІ?

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



Відповідно до роз'яснень ПФУ допомога у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності сумісникам з 01.01.2023 р. не призначається. А чи треба оплачувати сумісникам перші 5 днів хвороби за рахунок роботодавця?

1

Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 р. № 1105-XIV.

2

Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затверджений постановою КМУ від 26.09.2001 р. № 1266.

3

Порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця, затверджений постановою КМУ від 26.06.2015 р. № 440.

Нова редакція ст. 22 Закону про соцстрахування¹, яка діє з **01.01.2023 р.**, звучить так: «Допомога по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною), допомога по вагітності та пологах застрахованим особам (у тому числі тим, які здійснюють підприємницьку чи іншу діяльність та одночасно працюють на умовах трудового договору) надається за основним місцем роботи (діяльності) **або** за місцем роботи за сумісництвом (наймом) у порядку, **встановленому Кабінетом Міністрів України**».

І, незважаючи на те, що наразі чинний **Порядок № 1266**², де зазначено, що середній заробіток для оплати лікарняного обчислюють як за основним місцем роботи, так і за сумісництвом, **позиція ПФУ така**: допомога по тимчасовій непрацездатності та допомога по вагітності та пологах призначається та надається застрахованим особам страхувальниками **за основним місцем роботи (діяльності)**, і лише в разі **нереалізації застрахованою особою права на таку допомогу вона надається за місцем роботи за сумісництвом (наймом)** (див. лист ПФУ від 16.01.2023 р. № 1468-1025/Я-03/8-2800/23 у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 4/2023, с. 12).

Втім, як відомо, ПФУ опікується питаннями **саме допомоги** по тимчасовій непрацездатності, яку і фінансує. Це визначено ч. 1 ст. 26 Закону про соцстрахування.

А ось перші 5 днів тимчасової непрацездатності працівників у певних випадках оплачує роботодавець **у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України** (абз. 2 ч. 2 ст. 15 Закону про соцстрахування). Таким документом наразі є **Порядок № 440**³. Тобто до цих коштів та механізму їх виплати ПФУ **не має стосунку**. Отже не може і пояснювати порядок їх витрачання. А що з цього приводу каже **Порядок № 440**?



ЦИТАТА. «2. Оплата днів тимчасової непрацездатності здійснюється за основним місцем роботи застрахованої особи **та** за місцем роботи за сумісництвом у формі матеріального забезпечення, що повністю або частково компенсує втрату заробітної плати (доходу)».

(п. 2 Порядку № 440)

Зміни до цієї норми з 2023 року **не вносилися**, і вона, як і раніше, передбачає оплату перших 5 днів хвороби **за обома місцями роботи**.

Втім, враховуючи досвід роз'яснень ПФУ (де **Порядок № 1266** також передбачає розрахунок середньої зарплати за обома місцями роботи, а ПФУ на це не звертає уваги), для підтвердження можливості продовження оплати перших 5 днів хвороби за рахунок роботодавця звернулися до компетентних органів.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Зазначимо, що в листі від 15.02.2023 р. № 494/0/290-23/54 (див. на с. 30) Мінсоцполітики відійшло від прямої відповіді на запитання. Втім, процитувало п. 2 **Порядку № 440**. А там, як ми зазначили вище, сказано про оплату перших 5 днів хвороби **за обома місцями роботи**, що дає підстави вважати: перші 5 днів хвороби підлягають оплаті **як за основним місцем роботи, так і за сумісництвом**.

Звісно, для цього працівник повинен надати роботодавцю за сумісництвом довідку про середню зарплату, як того вимагає п. 30 **Порядку № 1266** (+ завірену копію паперового листа, якщо було виписано саме паперовий листок непрацездатності).

Договори ЦПХ Також Мінсоцполітики в листі відповіло на запитання щодо необхідності оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності особам, які працюють на умовах договору ЦПХ. Відомство вказало, що положеннями *Порядку № 440 це не передбачено*. Така ж ситуація була і до 2023 року. Нічого не зміни-

лося в цьому питанні і з 01.01.2023 р. — немає спеціальних норм ані в оновленому *Законі про соцстрахування*, ані в *Порядку № 440*.

Тому в разі хвороби виконавця за договором ЦПХ він може претендувати на виплати лише з шостого дня хвороби. І ці виплати у формі допомоги профінансує ПФУ.

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО СОЦІАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

Щодо нарахування оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності працівникам, які працевлаштовані за сумісництвом та виконують роботи (надають послуги) за договорами цивільно-правового характеру

Лист від 15.02.2023 р. № 494/0/290-23/54

Директорат розвитку соціального страхування та пенсійного забезпечення Міністерства соціальної політики розглянув лист редакції газети «Зарплата та кадрова справа» <...> та повідомляє.

Статтю 11 Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі — Закон) визначено, що соціальному страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності підлягають особи, які працюють на умовах трудового договору (контракту), гіг-контракту, іншого цивільно-правового договору, на інших підставах, передбачених законом, на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форми власності та господарювання.

Допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, виплачується застрахованим особам з шостого дня непрацездатності за весь період до відновлення працездатності або до встановлення медико-соціальною експертною комісією інвалідності (стаття 15 Закону).

Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності здійснюється за рахунок коштів роботодавця у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Перші п'ять днів тимчасової непрацездатності оплачуються відповідно до Порядку оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 26.06.2015 р. № 440 (далі — Порядок).

Пунктом 2 Порядку визначено, що оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності здійснюється за основним місцем роботи застрахованої особи та за місцем роботи за сумісництвом у формі матеріального забезпечення, що повністю або частково компенсує втрату заробітної плати (доходу).

При цьому положеннями Порядку не передбачено оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності застрахованій особі, яка працює на умовах цивільно-правового договору.

Одночасно зазначаємо, що листи міністерств не є нормативно-правовими актами і мають інформаційно-рекомендаційний характер.

Генеральний директор Директорату
Валентина КУДІН

Б

Оподаткування

**СТИПЕНДІЯ КМУ НАУКОВО-ПЕДАГОГІЧНОМУ ПРАЦІВНИКУ:
ОПОДАТКОВУЄТЬСЯ НА ЗАГАЛЬНИХ ПІДСТАВАХ**

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

**Чи оподатковується стипендія, яка призначена Кабінетом міністрів України науково-педагогічним працівникам?**

1

Податковий кодекс
України від 02.12.2010 р.
№ 2755-VI.

У ПКУ¹ щодо оподаткування стипендії є дві норми.

По-перше, норма п.п. 165.1.26 ПКУ, відповідно до якої до загального оподаткованого доходу не включається сума стипендії (включаючи суму її індексації), яка виплачується **учню, студенту, курсанту** військових навчальних закладів, **ординатору, аспіранту або ад'юнкту**, але не вище ніж сума, визначена в абз. 1 п.п. 169.4.1 ПКУ (йдеться про граничний розмір доходу для застосування податкової соціальної пільги (ПСП)).

Як бачимо, ця норма в ситуації читача не застосовна, оскільки в ній йдеться про **стипендію осіб, які навчаються**.

По-друге, це п.п. «б» ст. 165 ПКУ. Так, до розрахунку загального оподаткованого доходу платника податку не включається сума державних премій України або стипендій України, призначених законом, **постановами Верховної Ради України, указами Президента України**.

У цій нормі вже йдеться про інші кате-

горії осіб — отримувачів стипендій (крім осіб, що навчаються), у тому числі це можуть бути і науково-педагогічні працівники. **Але!** Річ у тім, що в ній перераховано органи, які призначають стипендію, і, як бачимо, серед них немає Кабінету Міністрів України. Тому податківці до цього питання підходять фіскально та стверджують: оскільки стипендія, яка заснована Кабінетом Міністрів України, не зазначена у п.п. «б» ст. 165 ПКУ, то з метою оподаткування сума такої стипендії **включається** до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податків як інший дохід та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах. Таку думку податківці висловили в ІПК від 12.01.2023 р. № 62/ІПК/99-00-24-03-03-06 (див. нижче) та раніше в листі ДФС від 15.11.2016 р. № 24591/6/99-99-13-02-03-15.

Сума стипендії відображається в додатку 4ДФ Податкового розрахунку за ознакою доходу «127».

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Щодо оподаткування стипендії, призначеної КМУ науково-педагогічним працівникам

Індивідуальна податкова консультація від 12.01.2023 р. № 62/ІПК/99-00-24-03-03-06

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі — Кодекс), розглянула звернення <...> щодо практичного застосування норм податкового законодавства і в межах компетенції повідомляє, що відповідь надається у відповідності до норм, які діяли у 2021 році.

Платник податків у своєму зверненні повідомив, що постановою Кабінету Міністрів України від 28 грудня 2020 року № 1331 «Про заснування стипендії Кабінету Міністрів України за видатні заслуги у сфері вищої освіти» (далі — Постанова № 1331) заснована стипендія Кабінету Міністрів України за видатні заслуги у сфері вищої освіти.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.09.2021 р. № 1174-р призначено вищезазначену стипендію трьом науково-педагогічним працівникам <...>.

Таким чином, платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію з питання: чи відноситься стипендія за видатні заслуги у сфері вищої освіти до оподаткованого доходу платника податків.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів в Україні, регулюються Кодексом, розділом IV якого встановлено порядок оподаткування доходів фізичних осіб.

Відповідно до п. 162.1 ст. 162 Кодексу платником податку на доходи фізичних осіб є, зокрема, фізична особа —

резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи.

Згідно з п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Статтею 165 Кодексу визначено виключний перелік доходів, які не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку.

Так, до розрахунку загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку не включається, зокрема:

сума державних премій України або стипендій України, призначених законом, постановами Верховної Ради України, указами Президента України, (п.п. «б» п.п. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 Кодексу);

сума стипендії (включаючи суму її індексації, нараховану відповідно до закону), яка виплачується учню, студенту, курсанту військових навчальних закладів, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, але не вище ніж сума, визначена в абзаці першому п.п. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Кодексу. Сума перевищення за її наявності підлягає оподаткуванню під час її нарахування (виплати) за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 Кодексу (п.п. 165.1.26 п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

Відповідно до п.п. 1.7 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу звільняються від оподаткування збором доходи, що згідно з розділом IV Кодексу не включаються до загального оподаткованого доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою).

Водночас перелік доходів, які включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку, визначено п. 164.2 ст. 164 Кодексу, зокрема інші доходи, крім зазначених у ст. 165 Кодексу (п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Згідно з п. 167.1 ст. 167 Кодексу ставка податку становить 18 відс. бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику (крім випадків, визначених у пунктах 167.2 — 167.5 цієї статті).

Також, вказані доходи є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Ставка військового збору становить 1,5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст. 168 Кодексу.

Так, податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб і військовий збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 відс., визначену ст. 167 Кодексу, та ставку військового збору 1,5 відс., встановлену п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу).

Враховуючи викладене, оскільки стипендія, яка заснована Кабінетом Міністрів України, не відноситься до державних стипендій, зазначених у п.п. «б» п.п. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 Кодексу, то з метою оподаткування сума такої стипендії включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податків як інший дохід та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах. При цьому юридична особа як податковий агент зобов'язана виконати усі функції, визначені Кодексом.

Зауважуємо, що відповідно до п. 52⁸ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу тимчасово, на період по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), зупиняється перебіг строків, встановлених, зокрема, статтями 52 і 53 Кодексу щодо надання контролюючими органами індивідуальних податкових консультацій в письмовій формі.

Крім того, тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, введеного Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022, затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України "Про введення воєнного стану в Україні"» від 24 лютого 2022 року № 2102-ІХ, справляння податків і зборів здійснюється з урахуванням особливостей, визначених у п. 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Так, згідно з п.п. 69.9 п. 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу для платників податків та контролюючих органів зупиняється перебіг строків, визначених податковим законодавством та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, крім випадків, передбачених зазначеним підпунктом Кодексу.

Згідно з п. 52.2 ст. 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.

Б