

■ БУХГАЛТЕРІЯ: ■ ■ БЮДЖЕТ ■

№ 28 (464)

липень 2023 року

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



Код передплатника для консультацій у серпні 2023 року – 1942

ДОКУМЕНТИ ТА КОМЕНТАРИ

Нормативно-правові акти

Заклади культури

Людмила Линник

Призначення керівників комунальних закладів культури без конкурсу в громадах до 5 тис. жителів: нова стара можливість 3

(коментар до Закону України від 29.05.2023 № 3120-IX)

СТАТТІ

Реорганізація

Людмила Линник, Альона Кісельова

Реорганізація ЗЗСО шляхом злиття: ухвалення рішення, передавальний акт та трудові відносини 6

У статті розглянемо таку ситуацію читача: міська рада планує провести реорганізацію двох закладів загальної середньої освіти комунальної власності шляхом злиття. Заклади не є розпорядниками бюджетних коштів та не є платниками податків (платником податків зареєстровано відділ освіти), їх обслуговує централізована бухгалтерія. Який порядок дій у цьому випадку? Як оформити трудові відносини з працівниками? Що в бухобліку? Далі в статті знайдемо відповіді на всі ці запитання.

ПДВ

Алла Головка

Сума операцій з постачання товарів і послуг перевищила 1 млн грн: чи треба установі реєструватися платником ПДВ 15

Часто доводиться чути, що бюджетники аж ніяк не можуть бути платниками ПДВ. Але це хибна думка! Бюджетна установа в разі настання підстав для обов'язкової реєстрації зобов'язана зареєструватися платником ПДВ. У статті розглянемо це питання докладніше.

(ІПК ГУ ДПС у Сумській обл. від 29.06.2023 № 1579/ІПК/18-28-04-02-07, ІПК ГУ ДПС у Тернопільській обл. від 29.06.2023 № 1576/ІПК/19-00-04-02-05, ІПК ДПС України від 29.06.2022 № 898/ІПК/99-00-21-03-02-05 (витяг) та ІПК ДПС України від 16.11.2021 № 4357/ІПК/99-00-21-03-02-05 (витяг))

ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК

Лікарняні

Людмила Балла

Хвороба через нещасний випадок на попередньому місці роботи: чи оплачує новий роботодавець такий лікарняний? 24

Працівник нашої установи надав паперовий листок непрацездатності, де причиною захворювання є «Нещасний випадок на виробництві та його наслідки». Але нещасний випадок стався ще в 2007 році й не в нашій установі. За словами працівника, зараз він захворів через наслідки старої виробничої травми. Працівник надав із попереднього місця роботи Акт розслідування (спеціального розслідування) нещасного випадку, гострого професійного захворювання (отруєння), аварії. Але до цього нещасного випадку наша установа відношення не має. Чи оплачувати такий листок непрацездатності?

(листи ПФУ від 06.06.2023 № 2800-030402-8/30960 та від 15.06.2023 № 2800-030402-8/33055)

СУДОВА ПРАКТИКА

Публічні закупівлі

Людмила Линник

Підвищення ціни за одиницю товару має бути обґрунтованим і виваженим: вивчаємо чергову судову практику 28

Здається, вже сталою є судова практика щодо підвищення ціни за одиницю товару не більше ніж на 10% протягом строку дії договору. Проте судових справ з цього приводу не поменшало навіть у воєнний час. Звісно, їх лівову частку становлять ще справи за результатами закупівель 2021 року. Однак зустрічаються і справи вже воєнних закупівель, здійснених тими замовниками, які паралельно з постановою № 169 або взагалі без неї продовжували до 19.10.2022 закупівлі згідно із Законом № 922. Поки що не напрацьовано в цьому питанні є судова практика за Особливостями № 1178, адже ними не передбачено чіткого відсоткового обмеження підвищення ціни за одиницю товару. Та чи дає це підстави легковажно ставитися до цього питання? З'ясуємо, розглянувши одну з минулорічних справ та проаналізувавши закупівельні норми воєнного стану.



ПЕРЕДПЛАТНИКА для КОНСУЛЬТАЦІЙ
У СЕРПНІ 2023 РОКУ

1942

Головний редактор
Вітковська О. М.

Засновник і видавець газети
ТОВ «Видавнична 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 «Видавнична група «АС»

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

 Заклади культури



ПРИЗНАЧЕННЯ КЕРІВНИКІВ КОМУНАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ КУЛЬТУРИ БЕЗ КОНКУРСУ

В ГРОМАДАХ ДО 5 ТИС. ЖИТЕЛІВ: НОВА СТАРА МОЖЛИВІСТЬ

Людмила Линник,
юрист газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо унормування конкурсної процедури призначення керівників комунальних закладів культури та формування базової мережі закладів культури» від 29.05.2023 № 3120-ІХ)

Незважаючи на те, що воєнний стан триває, законодавці працюють над оновленням та удосконаленням нормативно-правової бази. Водночас вони не лише підлаштовують

її під умови воєнного часу, а й змінюють, так би мовити, на майбутнє. Одним із таких прикладів є Закон, що коментується. Про що йдеться? Розкажемо далі детальніше.


КОНКУРСИ НА ПОСАДИ КЕРІВНИКІВ ЗАКЛАДІВ КУЛЬТУРИ

Нагадаємо, що за загальним правилом ч. 1 ст. 21 Закону про культуру¹ керівники державних та комунальних закладів культури призначаються на посаду шляхом укладення з ними контракту строком на п'ять років за результатами конкурсу. Вимоги до кандидатів, порядок проведення конкурсу та укладення контракту з переможцем регламентовано ст. 21¹–21⁵ Закону про культуру.

Водночас ця вимога стосується закладів культури незалежно від типу місцевості і кількості населення. Винятки становили лише:

- заклади культури на окупованих територіях Донецької та Луганської областей, АР Крим та міста Севастополя, що передбачено ч. 2 ст. 21 Закону про культуру;
- комунальні заклади культури в територіальних громадах із населенням до 5 тисяч жителів. Пункт 5 розд. II «Прикінцеві положення» Закону № 955² передбачав, що конкурсна процедура може не застосовуватися для призначення керівників таких закладів.

Що зроблено коментованим Законом? Ним ч. 1 ст. 21 Закону про культуру доповнено новим абзацом. Ці зміни запрацювали з 22.06.2023.

 **ЦИТАТА.** «Керівники комунальних закладів культури у населених пунктах з населенням до 5 тисяч жителів можуть призначатися на посаду без проведення конкурсу шляхом укладення з ними

контракту за результатами співбесіди за умови дотримання вимог, передбачених абзацом першим частини першої статті 21¹ цього Закону».

(новий абз. 2 ч. 1 ст. 21 Закону про культуру)

Водночас п. 5 розд. II «Прикінцеві положення» Закону № 955 коментованим Законом виключено. У пояснювальній записці до коментованого Закону вказано, що його розроблено задля надання можливості обирати керівників закладів культури в малочисельних населених пунктах без конкурсу. Втім, як бачимо, таке послаблення вже було передбачено п. 5 розд. II «Прикінцеві положення» Закону № 955.

Але зараз норму не просто перенесли до Закону про культуру, а ще додатково передбачили, що:

- призначення відбувається за результатами співбесіди. Водночас не визначено, хто проводить таку співбесіду. Нагадаємо, що керівників комунальних закладів призначає на посади відповідний сільський, селищний, міський голова (п. 10 ч. 4 ст. 42 Закону про МС³). Тож, на нашу думку, він може провести співбесіду самостійно, а може залучити додатково певних осіб або ж доручити провести співбесіду певній комісії;
- на посаду керівника має бути призначено особу, яка відповідає абз. 1 ч. 1 ст. 21¹ Закону про культуру.

¹ Закон України «Про культуру» від 14.12.2010 № 2778-VI.

² Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запровадження контрактної форми роботи у сфері культури та конкурсної процедури призначення керівників державних та комунальних закладів культури» від 28.01.2016 № 955.

³ Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 № 280/97-ВР.

⁴
Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників. Випуск 1 «Професії працівників, що є загальними для всіх видів економічної діяльності», затверджений наказом Мінпраці від 29.12.2004 № 336.

⁵
Кодекс законів про працю України від 10.12.1971.

⁶
Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-Х.

⁷
Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III.

Нагадаємо, що відповідно до абз. 1 ч. 1 ст. 21¹ Закону про культуру керівником державного чи комунального закладу культури може бути особа, яка:

- має вищу освіту;
- має стаж роботи у сфері культури не менше трьох років;
- володіє державною мовою;
- здатна за своїми діловими і моральними якостями, освітнім і професійним рівнем виконувати відповідні посадові обов'язки.

Отже, Законом про культуру не визначено, що претендент на посаду керівника закладу культури повинен мати профільну «культурну» вищу освіту. Тож можна зробити висновок, що претенденту на цю посаду достатньо мати будь-яку вищу освіту. Однак у листі від 04.05.2017 № 431/7/15-17 (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 26/2017, с. 5) Мінкультури свого часу зазначало, що, окрім Закону про культуру, кваліфікаційні вимоги керівників державних та комунальних закладів культури визначено:

- Довідником кваліфікаційних характеристик професій працівників. Випуск 81 «Культура та мистецтво», затвердженим наказом Мінкультури від 14.04.2000 № 168 (далі — Довідник № 168);
- Довідником кваліфікаційних характеристик професій працівників. Випуск 84 «Діяльність у галузі драматичного мистецтва та інша розважальна діяльність», затвердженим наказом Мінкультури від 04.02.2000 № 32 (далі — Довідник № 32).

Відповідно до цих документів кваліфікаційні вимоги такі.

До посади «Директор клубного закладу. Завідувач закладу клубного типу»: **повна або базова** вища освіта **відповідного напрямку** підготовки (спеціаліст або бакалавр). Післядипломна освіта в галузі управління. Стаж роботи за професіями керівників нижчого рівня: для спеціаліста — не менше 2 років, бакалавра — не менше 3 років (у сільській місцевості — без вимог до стажу роботи).

До посади «Директор центру культури і дозвілля, центру дозвілля, науково-методичного центру, будинку народної творчості»: **повна або базова** вища освіта **відповідного напрямку** підготовки (спеціаліст або бакалавр). Післядипломна освіта в галузі управління. Стаж роботи за професіями керівників нижчого рівня: для спеціаліста не менше 2 років, бакалавра — не менше 3 років.

А як бути, якщо кандидат не має відповідної освіти та стажу? Зазначимо, що вступна час-

тина як Довідника № 168, так і Довідника № 32 містить таке положення: порядок застосування характеристик, затверджених цими довідниками, наведено в «Загальних положеннях» Довідника № 336⁴. Своєю чергою, п. 11 Довідника № 336 передбачено, що **особи, які не мають відповідної освіти і стажу роботи**, встановлених кваліфікаційними вимогами, але мають достатній практичний досвід та успішно виконують у повному обсязі покладені на них завдання та обов'язки, можуть бути, **як виняток**, залишені на займаній посаді або **призначені на відповідні посади** за рекомендацією атестаційної комісії (якщо **інше не передбачено актами, що мають вищу юридичну силу**).

Вважаємо, що щодо керівників, для яких **не проводиться конкурс**, відповідний голова **може скористатися цим положенням** та призначити на посаду особу, яка не має профільної вищої освіти або стажу роботи (а от в умовах конкурсу відповідний сільський, селищний, міський голова діє на підставі **рішення конкурсної комісії**).

Відповідно до ст. 35 Закону про культуру особи, винні в порушенні законодавства про культуру, несуть дисциплінарну, цивільну, адміністративну та кримінальну відповідальність відповідно до законодавства. Але слід зазначити, що **прямих** норм відповідальності за порушення норм Закону про культуру **немає**. Тобто в ст. 35 Закону про культуру йдеться про відповідальність, передбачену загальними нормами КЗпП⁵, КпАП⁶ та КК⁷. Але жоден з цих документів не визначає порушення норм Закону про культуру як склад окремого правопорушення, злочину чи порушення трудової дисципліни. Також не визначено органів, які на підставі зазначених документів мають право притягувати до відповідальності за таке порушення.

Зауважимо: якщо ви уклали контракт з особою, яка не відповідає вимогам ст. 21¹ Закону про культуру, то звільнити її за те, що вона не відповідає таким вимогам, **не можна**. Таких підстав для звільнення КЗпП не містить. Пункт 2 ч. 1 ст. 40 КЗпП підставою для звільнення визначає виявлення невідповідності працівника займаній посаді або виконуваній роботі внаслідок недостатньої кваліфікації, яка перешкоджає продовженню такої роботи. Для звільнення працівника неналежне виконання ним трудових обов'язків має бути пов'язане з його недостатньою кваліфікацією. Тож у неналежному виконанні обов'язків має бути відсутня вина керівника (див. лист Мінсоцполітики від 22.07.2013 № 306/13/116-13).



ДО ВІДОМА. У період дії воєнного стану особи призначаються на посади **керівників комунальних установ сільським, селищним, міським головою без конкурсного відбору, обов'язковість якого передбачена законом**, на підставі поданої заяви, заповненої особової картки встановленого

⁸
Закон України «Про правовий режим воєнного стану» від 12.05.2015 № 389-VIII.

⁹
Зокрема, Закону України від 29.04.2021 № 1432-IX та постанови КМУ від 12.03.2022 № 262.

¹⁰
Закон України «Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії» від 05.10.2000 № 2017-III.

ЗМІНИ ДО БАЗОВОЇ МЕРЕЖІ ЗАКЛАДІВ КУЛЬТУРИ

Коментованим Законом уточнено функції центральних органів виконавчої влади (ЦОВВ) в частині погодження виключення закладів культури з базової мережі.

У пояснювальній записці до коментованого Закону сказано, що ним пропонується усунути правову колізію, яка виникла внаслідок ухвалення низки нормативно-правових актів⁹ в частині визначення ЦОВВ, що погоджує виключення закладів культури з базової мережі, їх реорганізацію чи ліквідацію, а також ЦОВВ, що забезпечує ведення переліку закладів такої мережі. Ця потреба обґрунтована тим, що ЦОВВ, які формують чи реалізують політику, дуже швидко створюються, ліквідовуються, реорганізуються, передають повноваження від одного органу до іншого, а тому маємо проблемну ситуацію, що в Україні вже відсутній ЦОВВ, який реалізує державну політику у сферах культури та мистецтв.

Водночас потреба погодження реорганізації та ліквідації закладу культури разом із погодженням виключення його з базової мережі закладів культури зумовлена тим, що наразі листи з проханням про виключення з базової мережі органи управління закладів культури надсилають зазвичай вже після здійснення ліквідації або реорганізації закладу. Часто така реорганізація або ліквідація закладу суперечить чинним нормативно-правовим актам щодо державних соціальних нормативів забезпечення населення закладами культури.

Базова мережа закладів культури формується органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування з дотриманням вимог державних соціальних нормативів у сфері обслуговування закладами культури, передбачених Законом № 2017¹⁰, та мінімальних стандартів забезпечення населення культурними послугами (абз. 1 ч. 2 ст. 22 Закону про культуру). Порядок формування базової мережі закладів культури затверджено постановою КМУ від 24.10.2012 № 984 (далі — Порядок № 984). Існуючі заклади культури та заклади освіти

зразка та документів, що підтверджують наявність у таких осіб громадянства України, освіти та досвіду роботи згідно з вимогами законодавства, встановленими щодо відповідних посад (ч. 5 ст. 10 Закону № 389⁸). В нашому випадку конкурс не обов'язковий, а отже, ця норма **не застосовна**.

сфери культури автоматично включаються до базової мережі закладів культури.


Виключення закладу з базової мережі відповідно до **нині чинного** абз. 2 ч. 2 ст. 22 Закону про культуру допускається за умови, що надання населенню культурних послуг забезпечить інший заклад культури чи заклад освіти сфери культури в межах відповідної територіальної громади з дотриманням вимог щодо доступності та якості культурних послуг та за погодженням із **центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сферах культури та мистецтв**.

Однак вже з **21.09.2023** на підставі Закону, що коментується, ця норма запрацює в новій редакції і **виключення** закладу з базової мережі закладів культури, його **реорганізація чи ліквідація** здійснюватимуться **виключно**:

- за погодженням у місячний строк з **відповідним ЦОВВ, що забезпечує формування державної політики у сфері культури, та/або кіно, та/або інших сферах**, до яких належить діяльність цього закладу. Тобто це не якийсь певний орган, а той ЦОВВ, до сфери якого належить діяльність закладу;
- з одночасним інформуванням **ЦОВВ, що реалізує державну політику у сферах мистецтв та спеціалізованої мистецької освіти**. Таким органом наразі є Державне агентство України з питань мистецтв та мистецької освіти (Держмистецтв).

Відповідно до тексту Закону про культуру доповнено і повноваження таких ЦОВВ з 21.09.2023. Після ухвалення коментованих змін потребуватиме узгодження й Порядок № 984.

Водночас умова щодо забезпечення надання культурних послуг іншим закладом культури чи закладом освіти сфери культури в межах території відповідної територіальної громади з дотриманням вимог щодо доступності та якості культурних послуг залишається.


Закон України «Про театри і театральну діяльність» від 31.05.2005 № 2605-IV.

ЗМІНИ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ТЕАТРІВ

Також, коментованим *Законом* зміни внесено до *Закону про театри*¹¹:

- передбачено повноваження Мінікультури за погодженням з Держстатом розробити та затвердити методологію і звітну документацію, що пов'язана зі збиранням та використанням адміністративних даних щодо діяльності театрів;

- скасовано норму, яка передбачала необхідність проходження атестації для професійних творчих працівників театрів з метою одержання кваліфікаційної категорії.

Ці зміни запрацювали з дня оприлюднення коментованого *Закону* — **22.06.2023**.

Б

 Реорганізація



РЕОРГАНІЗАЦІЯ ЗЗСО ШЛЯХОМ ЗЛИТТЯ: УХВАЛЕННЯ РІШЕННЯ, ПЕРЕДАВАЛЬНИЙ АКТ ТА ТРУДОВІ ВІДНОСИНИ

Людмила Линник,
юрист газети «Бухгалтерія: бюджет»,


Альона Кісельова,
консультант газети «Бухгалтерія: бюджет»

У статті розглянемо таку ситуацію читача: міська рада планує провести реорганізацію двох закладів загальної середньої освіти комунальної власності шляхом злиття. Заклади не є розпорядниками бюджетних коштів та не є платниками податків (платником податків зареєстровано відділ освіти), їх обслуговує централізована бухгалтерія. Який порядок дій у цьому випадку? Як оформити трудові відносини з працівниками? Що в бухгалтерії? Далі в статті знайдемо відповіді на всі ці запитання.

РІШЕННЯ ПРО РЕОРГАНІЗАЦІЮ: ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ

В разі реорганізації (а злиття є різновидом реорганізації) закладів освіти застосовуються норми ЦКУ¹, ГКУ², Закону № 755³ та відповідного профільного законодавства. Правовий режим воєнного стану **не створює спеціальних обмежень та заборон на реорганізацію закладів освіти**.

Злиття передбачає **припинення двох (чи більше) юросіб** та утворення на їх базі **однієї юрособи**.

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** В разі злиття, на відміну від приєднання, утворюється **зовсім нова юрособа** з новим кодом ЄДР, а інші, які зливаються, — припиняються. Однак, як і в разі будь-якого різновиду реорганізації, новоутворена юрособа є **правонаступником** майна, прав і обов'язків юросіб, внаслідок припинення яких вона утворилась.

Слід зазначити: щодо закладів освіти загалом, то злиття — не досить популярний інструмент. Найчастіше застосовується реорганізація шляхом приєднання. Однак оскільки питання читача стосується саме злиття, то на ньому й зупинимось детальніше.

Відповідно до ч. 1 ст. 106 ЦКУ злиття юросіб здійснюється за рішенням його учасників або органу юрособи, уповноваженого на це установчими документами, а у випадках, передбачених законом, — за рішенням суду або відповідних органів державної влади. Отже, рішення про реорганізацію (злиття) установи (закладу) ухвалює **його власник**. Це передбачено ст. 25, 66 Закону про освіту⁴ та ст. 32 Закону № 463⁵.

За нормами п. 30 ч. 1 ст. 26 Закону про МС⁶ **ухвалення рішень про** створення, ліквідацію, **реорганізацію** та репрофілювання підприємств, установ та організацій комунальної власності відповідної територіальної громади є **ви-**

1

Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV.

2

Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.

3

Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань» від 15.05.2003 № 755-IV.

4

Закон України «Про освіту» від 05.09.2017 № 2145-VIII.

ключною компетенцією сільських, селищних, міських рад. Тож рішення про реорганізацію закладів комунальної власності ухвалюють **відповідні місцеві ради.**



ДО ВІДОМА. В разі реорганізації чи ліквідації закладу загальної середньої освіти (далі — ЗЗСО) засновник зобов'язаний забезпечити учням можливість продовжити здобуття загальної середньої освіти на відповідному рівні освіти.

Реорганізація, зміна типу, ліквідація ЗЗСО в **сільській місцевості** допускаються лише після **громадського обговорення проєкту** відповідного рішення засновника, який оприлюднюють не менше ніж за один рік до ухвалення відповідного рішення.

Реорганізація і ліквідація спеціальних ЗЗСО допускаються лише після погодження проєкту відповідного рішення засновника з МОН (ч. 2 ст. 32 Закону № 463).

Тож, перш ніж ухвалити відповідне рішення, рада та/або відділ/управління освіти (в разі його створення) мають дослідити питання, чи не зменшить оптимізація освітніх закладів обсягу права дітей на освіту. Для цього, як правило, утворюють комплексну комісію з різнопрофільних фахівців (освіта, фінанси, тощо) із залученням громадськості, депутатів або членів виконкому.

З огляду на особливості місцевості, висновки комісії та тип ЗЗСО місцева рада ухвалює **рішення про реорганізацію шляхом злиття** (примірний зразок рішення див. на с. 8), яким також:

- затверджує **статут / положення нового закладу;**
- утворює **комісії з реорганізації** та встановлює строк для задоволення вимог кредиторів. Строк заявлення кредитором своїх вимог до юрособи, що припиняється, не може становити менше 2 і більше 6 місяців із дня **оприлюднення повідомлення про рішення щодо припинення юридичної особи** (ч. 5 ст. 105 ЦКУ).



ВАЖЛИВО. Про ухвалені рішення **протягом 3 робочих днів із дати його ухвалення необхідно повідомити орган, що здійснює державну реєстрацію** (ч. 1 ст. 105 ЦКУ).

Комісії Хто буде входити до складу комісії — вирішувати засновнику (органу управління освіти).

В нашому випадку, коли реорганізація установ відбувається в межах головного розпорядника (відділу освіти, де облік ведеться централізованою бухгалтерією), доцільним буде створення **спільної комісії з реорганізації установ за відділом освіти.** Так, згідно з ч. 3 ст. 105 ЦКУ виконання функцій комісії з припинення юридичної особи (комісії з реорганізації, ліквідаційної комісії) **може бути покладено на орган управління юридичної особи.**

Зауважимо, що обов'язково до складу комісії треба включити працівників бухгалтерської служби, які мають перевірити фактичну наявність майна, що його приймають/передають.

До комісії з моменту призначення переходять повноваження щодо управління справами юрособи. Голова комісії, її члени представляють її у відносинах із третіми особами та виступають у суді від імені юридичної особи, яку припиняють.

Припинення Згідно з п. 10 ст. 17 Закону № 755 для державної реєстрації рішення про припинення юрособи, ухваленого відповідним органом юрособи, подають такі документи:

1) примірник оригіналу (**нотаріально засвідчену копію**) рішення відповідного органу юридичної особи про припинення юридичної особи;

2) примірник оригіналу (**нотаріально засвідчену копію**) документа, яким затверджено персональний склад комісії з припинення (комісії з реорганізації, ліквідаційної комісії) або ліквідатора, реєстраційні номери облікових карток платників податків, строк заявлення кредитором своїх вимог, — у разі відсутності зазначених відомостей у рішенні відповідного органу юридичної особи.

Держреєстратор вносить відомості до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань (далі — ЄДР) про перебування юрособи у процесі припинення, про що інформує комісію. І з цієї дати комісіям слід довести до відома кредиторів інформацію про реорганізацію, розглянути вимоги кредиторів та ухвалити рішення щодо їх задоволення або відхилення.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! У разі злиття юросіб здійснюється державна реєстрація новоутвореної юридичної особи та державна реєстрація припинення юридичних осіб, що припиняються в результаті злиття. Злиття вважається завершеним **з дати**

5
Закон України
«Про повну загальну
середню освіту»
від 16.01.2020 № 463-ІХ.

6
Закон України
«Про місцеве само-
врядування в Україні»
21.05.1997 № 280/97-ВР.

Україна

_____ міська рада
 _____ району _____ області
 _____ сесія _____ скликання

Р І Ш Е Н Н Я від _____ року № _____

Про реорганізацію закладів загальної середньої освіти міської ради шляхом злиття

З метою створення оптимальної освітньої мережі, необхідних умов для надання учням якісної освіти, забезпечення доступності та якості освіти, урізноманітнення варіантів освітніх послуг, ефективного використання матеріально-технічних, кадрових, фінансових та управлінських ресурсів, раціонального використання бюджетних коштів, керуючись ст. 80, 104, 105, 106, 107, 110, 111, 112 Цивільного кодексу України, ст. 52, 53, 54, 56, 59, 137 Господарського кодексу України, ст. 25, п. 30 ч. 1 ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань», Законом України «Про повну загальну середню освіту», з огляду на висновок постійної комісії міської ради з гуманітарних питань міська рада

ВИРІШИЛА:

1. Реорганізувати Комунальний заклад «Заклад № 1» міської ради (місцезнаходження юридичної особи: _____, код ЄДР _____) та Комунальний заклад «Заклад № 2» міської ради (місцезнаходження юридичної особи: _____ код ЄДР _____) шляхом злиття та створити Комунальний заклад «Заклад № 3».
2. Затвердити статут Комунального закладу «Заклад № 3» міської ради (додаток № 1).
3. Унаслідок реорганізації (шляхом злиття) припинити юридичні особи — Комунальний заклад «Заклад № 1» та Комунальний заклад «Заклад № 2» міської ради — з дати внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань запису про державну реєстрацію припинення юридичної особи.
4. Установити, що Комунальний заклад «Заклад № 3» міської ради є правонаступником Комунального закладу «Заклад № 1» міської ради та Комунального закладу «Заклад № 2» міської ради.
5. Встановити строк заявлення кредитором своїх вимог — два місяці з дня оприлюднення повідомлення про рішення щодо припинення юридичних осіб.
6. Утворити комісії з реорганізації (припинення) юридичних осіб:
 - 6.1. Комунального закладу «Заклад № 1» міської ради (додаток 2).
 - 6.2. Комунального закладу «Заклад № 2» міської ради (додаток 3).
7. Установити, що до комісій переходять повноваження щодо здійснення керівництва і діяльності відповідних закладів.
8. Комісіям:
 - 8.1. Провести процедуру реорганізації (шляхом злиття) Комунального закладу «Заклад № 1» та Комунального закладу «Заклад № 2» відповідно до вимог чинного законодавства України.
 - 8.2. Протягом трьох робочих днів із дати ухвалення рішення повідомити орган, який здійснює державну реєстрацію, про ухвалене рішення щодо реорганізації шляхом злиття Комунального закладу «Заклад № 1» та Комунального закладу «Заклад № 2» та подати в установленому законодавством України порядку необхідні документи для внесення відповідних записів до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань.
 - 8.3. Забезпечити під час реорганізації дотримання прав та інтересів працівників закладів освіти та осіб, які в них навчаються, відповідно до вимог чинного законодавства України.
 - 8.4. Після закінчення процедури реорганізації подати органу, що здійснює державну реєстрацію, документи, необхідні для проведення державної реєстрації припинення юридичних осіб в результаті їх реорганізації шляхом злиття.
 - 8.5. Після опублікування оголошення про припинення юридичних осіб вжити заходів щодо виявлення кредиторів і письмово повідомити їх про реорганізацію (шляхом злиття).
 - 8.6. Після закінчення строку для пред'явлення вимог кредиторами забезпечити складання передавального акта і подати його на затвердження міській раді.
 - 8.7. У встановленому порядку вжити необхідних заходів щодо стягнення дебіторської заборгованості та розрахунку з кредиторами.
 - 8.8. Після закінчення процедури реорганізації, але не раніше двох місяців з дати публікації повідомлення, подати органу, що здійснює державну реєстрацію, документи, перелік яких визначено Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань» та які необхідні для проведення державної реєстрації припинення юридичних осіб.
 - 8.9. Вжити інших заходів, пов'язаних із реорганізацією (шляхом злиття) Комунального закладу «Заклад № 1» та Комунального закладу «Заклад № 2» в порядку, встановленому чинним законодавством України.
9. Контроль за виконанням цього рішення покласти на _____.

Міський голова

Ім'я ПРИЗВИЩЕ



Рис. 1.

Зразок рішення ради про злиття ЗЗСО

державної реєстрації припинення юридичних осіб, що припиняються в результаті злиття (ч. 5 ст. 4 Закону № 755).

Згідно з ч. 14 ст. 17 Закону № 755 для державної реєстрації припинення юрособи в результаті її реорганізації після закінчення процедури припинення, **але не раніше закінчення строку заявлення вимог кредиторами, подають такі документи:**

1) заяву про державну реєстрацію припинення юридичної особи в результаті її реорганізації;

2) примірник оригіналу (нотаріально засвідчену копію) **передавального акта** — в разі припинення юрособи в результаті перетворення, злиття або приєднання;

3) довідку архівної установи про прийняття документів, що відповідно до закону підлягають довгостроковому зберіганню, — у разі припинення юридичної особи в результаті поділу, злиття або приєднання.

Реєстрація нової Для державної реєстрації створення юрособи (у тому числі в результаті виділу, злиття, перетворення, поділу) подають документи, визначені ст. 17 Закону № 755.

ЯКЩО ЗЗСО НЕ РОЗПОРЯДНИКИ І НЕ ПЛАТНИКИ ПОДАТКІВ

Загалом усі законодавчі норми щодо реорганізації юросіб прописано для ситуації, коли такі юрособи є самостійними (самостійними платниками податків, самостійними розпорядниками бюджетних коштів тощо).

Втім, ситуація, що її розглядаємо, інша. ЗЗСО не є платниками податків і не є розпорядниками бюджетних коштів, не ведуть окремо бухоблік. І ось тут порядок дій засновника (органу управління) **законодавчо не визначений**. Пояснимо, в чому саме розбіжності.

Згідно з п. 3.13 Порядку № 1588⁷ неприбуткові організації, які повністю фінансуються з бюджету, обслуговуються централізованими бухгалтеріями в частині розрахунків оплати праці працівників та перерахування до бюджету податків, зборів і **не мають власних поточних рахунків у фінансових установах, обліковуються в Єдиному банку даних юридичних осіб з ознакою «не є платником податків»**. Для встановлення ознаки «не є платником податків» установа або організація, яку обслуговує централізована бухгалтерія, подає до контролюючого органу підтвердження від централізованої бухгалтерії факту її обслуговування.

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Платником податків в Єдиному банку даних юридичних осіб та розпорядником бюджетних коштів є **відділ освіти**. А з цим органом **ніяких змін не відбувається**.

Так, отримавши від комісії заяву та рішення про реорганізацію установ і після внесення відповідного запису до ЄДР, держреєстратор повідомляє про це зацікавлені органи, зокрема, податкову, ПФУ тощо. Але ЗЗСО не значаться там як окремі платники. Тому реорганізація двох ЗЗСО та створення нового закладу (який також не буде платником податків і розпорядником бюджетних коштів) **відрізняється від стандартної процедури**. Про такий статус закладів **відразу слід попередити держреєстратора**, адже формально зніматися з податкового обліку та обліку в фондах, статистиці тощо (зокрема й шляхом подання ліквідаційних звітів) ЗЗСО, які реорганізуються, **не будуть**. Але якщо такі заклади значаться в податковій з ознакою «не є платником податків» та в інших органах, то зняти їх з такого обліку все одно треба, просто процедура такого зняття законодавчо не визначена.

МАЙНО ТА ІНШІ ГОСПОДАРСЬКІ ПИТАННЯ

Майно Після закінчення строку для пред'явлення вимог кредиторами та задоволення чи відхилення цих вимог комісія з реорганізації складає **передавальний акт та подає його на затвердження ради** (ч. 2, 3 ст. 107 ЦКУ).

Відповідно до п. 7 розд. I Положення № 879⁸ в разі припинення юрособи **обов'язковим є проведення суцільної інвентаризації** в об'єкті, визначеному п. 6 цього розділу. Тож скла-

данню передавального акта **передую інвентаризація в закладах, що припиняються в результаті злиття**.

Своєю чергою, за приписами п. 6 розд. I Положення № 879 суцільна інвентаризація охоплює всі види зобов'язань та всі активи незалежно від їх місцезнаходження, у тому числі предмети, що передані у прокат, оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, в ремонті, запасі або резерві

⁷ Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом МФУ від 09.12.2011 № 1588.

⁸ Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом МФУ від 02.09.2014 № 879.

незалежно від технічного стану. Також інвентаризації підлягають:

- активи і зобов'язання, які обліковуються на позабалансових рахунках, зокрема цінності, що не належать закладу, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі);
- умовні активи і зобов'язання (непередбачені активи та зобов'язання) закладу (застави, гарантії, зобов'язання тощо);
- бланки документів суворої звітності;
- інші активи.

Інвентаризацію проводить комісія з реорганізації, до якої з моменту її утворення за рішенням ради переходять усі повноваження щодо управління справами установи, що припиняється (ч. 4 ст. 105 ЦКУ). За результатами суцільної інвентаризації складають документи згідно з наказом № 572⁹. А вже потім на їх підставі **формують передавальний акт** (зразок див. у наступному розділі статті).

Договори Відповідно до ч. 1 ст. 512 ЦКУ кредитор у зобов'язанні може бути замінений іншою особою внаслідок, зокрема, правонаступництва. Таким чином, у разі зміни організаційно-правової форми юрособи нова юрособа є правонаступником попередньої, до якої переходять права та обов'язки, **в тому числі зобов'язання за договором, укладеним за результатами закупівель**.

З огляду на це правонаступник замовника теоретично може вчиняти дії, визначені як щодо завершення процедур закупівель, розпочатих юрособою, яка припиняється в результаті реорганізації, так і в разі виконання укладеного такою юрособою договору про закупівлю, за умови, що правонаступництво

щодо передання прав та обов'язків особи, що припиняється (зокрема й за договором про закупівлю), оформлено в установленому законодавством порядку.

Таку думку свого часу висловило і Міністерство економіки в листі від 26.02.2016 № 3302-06/5500-06. Але, зважаючи на ситуацію, яку ми розглядаємо, тут слід врахувати певні моменти, а саме: **чи є правонаступництво? Адже заклади освіти не є розпорядниками бюджетних коштів**, а закупівлі здійснюються відділом освіти чи радою централізовано. Тож за таких обставин **зміни можуть бути формальними щодо адреси постачання тощо**¹⁰.

Правонаступництво згідно з цивільним і господарським законодавством — це одне, а реалізація цього правонаступництва в закупівлях — зовсім інше. Технічно неможливо, щоб розпочаті одним замовником закупівлі завершував інший замовник. Тож комісіям з реорганізації доведеться в процесі реорганізації завершувати (розривати) закупівельні договори, а новому закладу слід формувати власний план закупівель та здійснювати їх в порядку, передбаченому законодавством.

Дозвільні документи Згідно з ч. 4 ст. 15 Закону про ліцензування¹¹ якщо ліцензіат припиняється в результаті злиття і його правонаступник має намір провадити вид господарської діяльності, на провадження якого ліцензіат мав ліцензію, то такий правонаступник має право для забезпечення завершення організаційних заходів, пов'язаних із отриманням нової ліцензії на його здійснення, провадити у строк, що не перевищує шести місяців, такий вид господарської діяльності на підставі раніше виданої ліцензії. Після закінчення цього строку правонаступник зобов'язаний отримати нову ліцензію, а раніше видана ліцензія підлягає анулюванню.

ТРУДОВІ ВІДНОСИНИ

У разі реорганізації юридичних осіб майно, права та обов'язки переходять до правонаступників (ст. 108 ЦКУ). І згідно ч. 3–4 ст. 36 КЗпП¹² зміна підпорядкованості установи, організації **не припиняє дії трудового договору**. У разі зміни власника установи, а також у разі її реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення) **дія трудового договору працівника продовжується**. Змінюється тільки назва роботодавця, про що треба зробити запис у трудових книжках працівників.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Законодавством не визначено, яким має бути запис. Свого часу Міністерство соціальної політики в листі від 10.05.2012 № 75/06/186-12 зазначало, що до трудових книжок працівників слід внести запис про реорганізацію **за аналогією з перейменуванням підприємства** (п. 2.15 Інструкції № 58¹³): «Підприємство таке-то з такого-то числа реорганізовано шляхом злиття таких-то підприємств».

⁹
Наказ МФУ
«Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації»
від 17.06.2015 № 572.

¹⁰
Якщо ж ідеться про автономні заклади, то нагадаємо, що замовник самостійно та безоплатно через авторизовані електронні майданчики оприлюднює на вебпорталі Уповноваженого органу інформацію про закупівлю, зокрема і звіт про виконання договору. До внесення запису до ЄДР про припинення юрособи вона є діючою. Тож відзвітувати про виконання договорів можуть уповноважені особи закладів, що реорганізуються.

¹¹
Закон України
«Про ліцензування видів господарської діяльності»
від 02.03.2015 № 222-VIII.


¹²
Кодекс законів про працю України
від 10.12.1971.

¹³
Інструкція про порядок ведення трудових книжок працівників, затверджена наказом Мінпраці, Мін'юсту, Мінсоцзахисту
від 29.07.1993 № 58.


У графі 4 слід вказати підставу реорганізації — наказ (розпорядження), його дату і номер.

Винятком є той випадок, коли одночасно з реорганізацією у формі перетворення відбувається **скорочення чисельності і штату працівників** таких закладів, внаслідок чого працівників звільняють або переводять на іншу роботу чи до інших закладів (п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП).

В нашому випадку з двох закладів унаслідок злиття утворюється один, і **дуже імовірно, що виникне потреба у зміні чисельності чи штату працівників.**

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Про наступне вивільнення потрібно попередити працівників **персонально і не пізніше ніж за два місяці до дня звільнення** (ч. 1 ст. 49² КЗпП). В умовах воєнного стану ця норма змін не зазнала.

Звільнення працівників відбуватиметься на підставі п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП. Звільнення з зазначеної підстави допускається, якщо неможливо перевести працівника за його згодою на іншу роботу (ч. 2 ст. 40 КЗпП). Отже, одночасно з попередженням про звільнення у зв'язку зі змінами в організації виробництва (реорганізацією) роботодавець пропонує працівнику іншу роботу в тій самій установі, як того вимагає ч. 3 ст. 49² КЗпП. Йдеться про **всі вакантні посади, що є у штатному розписі**, на зайняття яких може претендувати працівник у правонаступника.

 **ВАЖЛИВО.** Тож після затвердження структури і штатного розпису нового закладу слід визначитися з переліком працівників, що підлягають звільненню, і тих, які будуть переведені в новоутворений заклад. Комісія з реорганізації має попередити працівників, які підлягають звільненню, про вивільнення.

За час попередження **необхідно:**

1) провести аналіз наповненості штату новоутвореного закладу та потреби в додаткових працівниках, відповідності працівників кваліфікаційним вимогам на ці вакансії;

2) врахувати норми ст. 42 КЗпП щодо **переважного права залишення на роботі** (тут слід брати до уваги працівників обох закладів, що припиняються, а не кожного окремо). На підставі змін, які передбачаються в штатному розписі, визначають конкретних працівників, які підлягають звільненню. Визначаючи працівників, які підлягають звільненню, потрібно враховувати переважне право на залишення на роботі, яке мають працівники із більш високою кваліфікацією й продуктивністю праці. Визначаючи переважне право на залишення на роботі, слід враховувати **пільгові категорії громадян, звільнення яких з ініціативи роботодавця заборонено**. Згідно зі ст. 184 КЗпП звільнення вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до 3 (6) років, одиноких матерів, які мають дитину віком до 14 років або дитину-інваліда, з ініціативи роботодавця не допускається, крім випадків повної ліквідації підприємства, установи, організації, коли допускається звільнення з обов'язковим працевлаштуванням. Такі самі пільги має батько дитини, усиновлювач. Тож цих працівників треба обов'язково перевести, а після закінчення їхньої відпустки вирішити питання по суті — запропонувати іншу роботу (за наявності) чи звільнити.

Нагадаємо, що детально питання скорочення працівників ми розглядали в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 29/2018, с. 23.

Крім пропозиції роботи (за наявності) та переважного права залишення на роботі, для вивільнюваних працівників трудове законодавство передбачає й інші гарантії.

Так, працівникам, які звільняються за п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП виплачують **вихідну допомогу в розмірі середньомісячного заробітку**.

У день звільнення слід провести **остаточний розрахунок** із працівником. Йому мають:

а) **виплатити** зарплату за фактично відпрацьований час і компенсацію за невикористану відпустку. Водночас за таких обставин можна до звільнення надати працівникам невикористані відпустки або скористатися ст. 3 Закону про відпустки¹⁴ і надати відпустку з наступним звільненням;

б) **видати** трудову книжку із записом про звільнення та інші документи, пов'язані з роботою, які працедавець зобов'язаний надати;

в) виплатити вихідну допомогу.

¹⁴ Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Передавальний акт Як ми вже зазначали вище, на підставі облікових даних та результатів інвентаризації складається **передавальний акт** — документ, який по суті підтверджує переміщення активів і зобов'язань від однієї установи до іншої.



ВАЖЛИВО. Складання передавального акта є обов'язковим незалежно від того, який баланс мають установи, що реорганізуються, — окремі баланси чи спільний в межах головного розпорядника і ведення централізованого обліку (ЦБ).

В разі створення **окремих комісій** підписують передавальні акти всі члени комісії з реорганізації, які виступають з боку сторони, що передає майно та зобов'язання установи, яка реорганізується, а також члени комісії з прийняття-передання матеріальних цінностей та інших активів і пасивів установи, яка приймає цінності. Це обумовлено тим, що для установ, які «зливаються», передавальний акт — єдиний документ первинного бухобліку, на підставі якого бухгалтерська служба візьме майно чи зобов'язання на баланс. А відповідно, на такому документі має бути підпис сторони, яка передала матеріальні цінності, активи та пасиви, і сторони, яка їх прийняла.



ДО ВІДОМА. Якщо **комісія є спільною в межах одного розпорядника**, то передавальний акт підписують всі члени комісії, а окремі додатки до акта, що стосуються безпосередньо матеріальних цінностей, підписують матеріально відповідальні особи з обох сторін (які їх передають і приймають).

Форми та змісту передавального акта законодавством **не затверджено**. Однак відповідно до п. 12 ч. 1 ст. 15 Закону № 755 передавальний акт (у разі злиття, приєднання, перетворення) має відповідати вимогам, встанов-

леним законом. Що це за вимоги, конкретно не визначено, але вважаємо, що він має містити всі реквізити первинного документа, наведені в Законі № 996¹⁵ та Порядку № 88¹⁶. Його можна оформити, наприклад, як баланс або як оборотно-сальдову відомість із додатками для деталізації інформації за кожним рядком. Такими додатками можуть бути інвентаризаційні відомості або довільні списки об'єктів обліку.

Підкреслимо: якщо йдеться про юрособу, створену на підставі розпорядчого акта органу місцевого самоврядування, то нотаріальне засвідчення справжності підписів у передавальному акті **не вимагається** (абз. 2 п. 12 ч. 1 ст. 15 Закону № 755).



ДО ВІДОМА. Зазвичай у передавальному акті зазначають інформацію про правонаступництво. Втім, внаслідок злиття правонаступником є лише одна особа, і будь-який розподіл прав та обов'язків за таких видів реорганізації неможливий. Так, у постанові Великої Палати Верховного Суду від 16.06.2020 у справі № 910/5953/17 зазначено, що в разі реорганізації у формі злиття не має значення, чи вказано в передавальному акті про правонаступництво щодо певного майна, прав чи обов'язків, адже правонаступник лише один, що унеможливорює виникнення будь-яких спорів щодо переходу майна, прав чи обов'язків. Моментом переходу прав та обов'язків до правонаступника юридичної особи вважається дата внесення відповідного запису до ЄДР.

Доцільним буде доповнити **передавальний акт** окремими інформаційними таблицями. Ці додатки можуть містити: інвентарний номер, субрахунок бухобліку, характеристику (опис) об'єкта, вартісний критерій і додаткову інформацію в примітках (рис. 2 на с. 13). Додатки до акта доречно складати за допомогою Excel, це значно спростить підрахування підсумків.

15

Закон України
«Про бухгалтерський
облік та фінансову
звітність в Україні»
від 16.07.1999 № 996-XIV.

16

Положення про до-
кументальне забезпе-
чення записів у бухгал-
терському обліку,
затверджене наказом
МФУ від 24.05.1995 № 88.

Відділ освіти N-ської ОТГ

ПЕРЕДАВАЛЬНИЙ АКТ

м. _____ №

«1» липня 2023 року

Ми, що нижче підписалися, — комісія з реорганізації Відділу освіти N-ської ОТГ, яку створено відповідно до наказу начальника відділу від 01.06.2023 № 451, — склали цей акт про таке:

1. На підставі Рішення міської ради від _____ № _____ про реорганізацію ЗЗСО «Заклад № 1» (адреса: _____) та ЗЗСО «Заклад № 2» (адреса: _____) шляхом злиття та створення ЗЗСО «Заклад № 3» (адреса: _____) проведено прийняття-передання активів і зобов'язань від установ, що реорганізуються, в новостворену установу, яка є правонаступником майна, активів та зобов'язань, згідно з переліком, наведеним у додатках 1–8 до цього акта, а саме:

1) необоротних активів (балансова вартість) — _____ грн, зокрема:

— основних засобів — _____ грн;

— інших необоротних матеріальних активів — _____ грн;

2) виробничих запасів — _____ грн;

3) грошових коштів — _____ грн;

4) дебіторської заборгованості — _____ грн, зокрема:

— перед бюджетом — _____ грн;

— з оплати праці — _____ грн;

5) кредиторської заборгованості — _____ грн, зокрема:

— перед бюджетом — _____ грн;

— з оплати праці — _____ грн.

2. Разом із майном, активами та зобов'язаннями передаються правовстановлюючі документи, первинні документи за операціями, проведеними протягом останніх 1095 днів, договори, що підтверджують виникнення дебіторської заборгованості та зобов'язань установи, реєстри бухгалтерського обліку, картки обліку основних засобів.

8 додатків до передавального акта на 31 аркуші.

Прийняття-передання активів і зобов'язань підтверджуємо.

Комісія з реорганізації:

Голова комісії _____ Ольга ЛЯХ

Члени комісії: _____ Таїса ІВАНЬКО

_____ Микола СВІЩ

_____ Галина СЕРЕДА

Додаток № 1 — НЕОБОРОТНІ АКТИВИ

Інвентарний / номенклатурний номер	Найменування (характеристика об'єкта)	Субрахунок бухгалтерського обліку	Первісна (переоцінена) вартість	Сума амортизації	Залишкова вартість
101412333	Ноутбук «НР»	1014	21000,00	9521,12	11478,88
101744555	Дерево «Ялина»	1017	500,00	121,00	379,00
.....

Додаток № 2 — КАПІТАЛЬНІ ІНВЕСТИЦІЇ

Найменування, стисла характеристика об'єкта	Субрахунок бухгалтерського обліку	Вартість	Примітки
Котел опалювальний (дрова)	1312	15125,00	Придбаний для опалення приміщення ЗЗСО «Заклад № 1», потребує монтажу

Додаток № 3 — ЗАПАСИ

Субрахунок бухгалтерського обліку	Найменування	Кількість	Вартість	Примітки
1513	Фарба малярна біла	2 кг	140,00	
.....	
1515	Миша комп'ютерна	2 шт.	300,00	
1812	Засіб мийний	5 л	250,00	

Додаток № 4 — ГРОШОВІ КОШТИ

Субрахунок бухгалтерського обліку	Найменування банку	Номер рахунку	Валюта	Сума
2313 СФ	УДКСУ	UA.....	Грн	151,00

Додаток № 5 — ГРОШОВІ ДОКУМЕНТИ

Субрахунок бухгалтерського обліку	Найменування	Номер і серія	Вартість	Кількість	Сума
2213	Марки поштові	9,00	5,00	45,00

Додаток № 6 — ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ

Найменування боржника (інформація про ЄДРПОУ та місцезнаходження), опис заборгованості	Субрахунок бухгалтерського обліку	Сума заборгованості, підтверджена боржником	Сума заборгованості, не підтверджена боржником
ФОМ Міщенко П. В., м. Межове, вул. Мазепи, 23/5 (заборгованість за оренду приміщення, відповідно до дог. від № для проведення курсів)	2117	147,00	—

Додаток № 7 — ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Найменування кредитора (інформація про ЄДРПОУ та місцезнаходження), опис заборгованості	Субрахунок бухгалтерського обліку	Сума заборгованості, підтверджена кредиторами	Сума заборгованості, не підтверджена кредиторами
ТОВ «Нива», м. Межове, вул. Нова, 5б (заборгованість за господарський інвентар, згідно з угодою від №)	6211	1450,00	—

Додаток № 8 — ПОЗАБАЛАНСОВІ РАХУНКИ

Найменування, характеристика заборгованості	Субрахунок бухгалтерського обліку	Сума	Примітки
Крадіжка: телевизор «LG»	073	1000,00	Відкрито кримінальне провадження № ____, триває слідство

Рис. 2.

Приклад складання передавального акта і додатків до нього

Бухоблік Бухгалтерські записи щодо прийняття-передання реорганізованими закладами активів і зобов'язань відображають в **меморіальному ордері № 17**, а об'єкти, включені до передавального акта, які обліковуються на позабалансових рахунках, проводять в **меморіальному ордері № 16**. Ще раз зауважимо, що дані в бухгалтерські реєстри вносять тільки на підставі додатків до передавального акта **в повній відповідності до визначеної інформації щодо кожного виду активу чи пасиву**.

Якщо установи, які реорганізуються, не ма-

ють окремого обліку, тобто його ведуть в єдиному балансі відділу освіти, то операції з прийняття-передання активів і зобов'язань оформлюють як **внутрішнє переміщення в межах установи**. За своєю суттю такі операції відбуваються на ідентичних субрахунках (див. табл. 2), змінюються тільки назви установи, про що **роблять записи в облікових реєстрах, зокрема в інвентарних картках, оборотних відомостях, а також вносять зміни в номенклатуру (запаси)**. Щодо матеріальних цінностей, то додатково відбувається зміна матеріально відповідальних осіб (МВО).

Передання активів і зобов'язань в єдиному балансі

Господарська операція (актив)		Зміна МВО	
Дт (нова установа — ЗЗСО № 3)	Кт (реорганізована установа — ЗЗСО № 1)	ЗЗСО № 3 (приймає)	ЗЗСО № 1 (передає)
10,11,12,1711,1712	10,11,12,1711,1712		
13	13		
15,18,1713,1714	15,18,1713,1714	Завгосп Софія НОВА	Завгосп Олена ГУЛА
20,21,22,2515,2613, 27,29	20,21,22,2515,2613, 27,29		
23,24	23,24	x	x
Господарська операція (пасив)			
Дт (реорганізована установа — ЗЗСО № 1)	Кт (нова установа — ЗЗСО № 3)		
14	14	x	x
54	54	x	x
60–67,69	60–67,69	x	x
01–09	01–09	x	x
5511,5512	5511,5512 ¹		x

¹ Або навпаки, залежно від значення.

В разі реорганізації установ, облік яких вели в єдиному балансі, **ліквідаційну звітність подавати не потрібно.**

ПДВ



СУМА ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ ТОВАРІВ І ПОСЛУГ ПЕРЕВИЩИЛА 1 МЛН ГРН:

ЧИ ТРЕБА УСТАНОВІ РЕЄСТРУВАТИСЯ ПЛАТНИКОМ ПДВ

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

Часто доводиться чути, що бюджетники аж ніяк не можуть бути платниками ПДВ. Але це хибна думка! Бюджетна установа в разі настання підстав для обов'язкової реєстрації зобов'язана зареєструватися платником ПДВ. У статті розглянемо це питання докладніше.

РЕЄСТРАЦІЯ ПЛАТНИКОМ ПДВ

Відразу підкреслимо: на бюджетні установи поширюються норми ПКУ¹, зокрема й щодо реєстрації платником ПДВ. Жодних винятків для бюджетників ПКУ не передбачено, що податківці неодноразово підкреслювали як раніше (див. лист ДФСУ від 29.06.2016 № 6926/Г/99-99-15-03-02-14), так і зараз (див. ІПК від 29.06.2023 № 1579/ІПК/18-28-04-02-07 на с. 20 та ІПК від 29.06.2023 № 1576/ІПК/19-00-04-02-05 на с. 21).

Відповідно до п. 180.1 ПКУ платником ПДВ є, зокрема:

1) будь-яка особа, яка провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник ПДВ у порядку, визначеному ст. 183 ПКУ;

2) будь-яка особа, яка зареєстрована або підлягає реєстрації як платник ПДВ. Своєю чергою, відповідно до п. 181.1 ПКУ особа зобов'язана зареєструватися платником ПДВ у разі перевищення граничного обсягу постачання — 1 млн грн.

Отже, реєстрація може бути обов'язковою та добровільною. Далі будемо говорити саме про обов'язкову реєстрацію платником ПДВ.

Обов'язкова реєстрація Отже, обов'язкова реєстрація платником ПДВ відбу-

вається в разі настання умов, зазначених у п. 181.1 ПКУ.



ЦИТАТА. «181.1. У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом, у тому числі операцій з постачання товарів/послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі (зокрема, але не виключно шляхом встановлення спеціального застосунку або додатку на смартфонах, планшетах чи інших цифрових пристроях), нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених статтею 183 цього Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої — третьої групи».

(п. 181.1 ПКУ)

Далі розглянемо, як розрахувати цей мільйон.

ЯК РОЗРАХУВАТИ МІЛЬЙОН

Період Відповідно до п. 181.1 ПКУ обсяг постачання товарів/послуг береться за останні 12 календарних місяців. Будьте уважні! Вас має цікавити не календарний рік (з 01.01. по 31.12), а саме останні 12 місяців.

- з 01.01.2022 по 31.12.2022 — 970 000,00 грн;
- з 01.07.2022 по 31.06.2023 — 1 020 000,00 грн.



Приклад. 1. Обсяг постачання товарів/послуг бюджетною установою становить:


Як бачите, за даними прикладу обсяг постачання за календарний рік та останні 12 календарних місяців відрізняється. В цій ситуації


¹
Податковий кодекс
України від 02.12.2010
№ 2755-VI.

бюджетна установа **підлягає обов'язковій реєстрації платником ПДВ**, оскільки обсяг постачання товарів / послуг протягом останніх 12 календарних місяців перетнув мільйонну межу.

Операції у розрахунку Тут виникає найбільше питань, тому зверніть увагу на таке.

По-перше, для визначення граничного обсягу постачання слід обирати тільки ті операції, які підпадають під визначення понять «постачання товарів» та «постачання послуг», які наведені в *п.п. 14.1.191 та 14.1.185 ПКУ* (також в цих нормах наведено певні приклади такого постачання).

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Йдеться про постачання товарів/послуг **власне установою** і отримання за це коштів. Якщо ж установа **отримує** благодійну/гуманітарну допомогу у вигляді товарів/коштів / послуг, то **про постачання з боку установи не йдеться, а отже**, норма *п. 181.1 ПКУ* **взагалі не застосовна**. Але! Сума благодійних коштів не враховується за умови, **що такі кошти не є оплатою вартості поставлених таким платником товарів / послуг**. Якщо ж такі кошти надходять як оплата вартості поставлених (що підлягають поставці) установою товарів / послуг, то мають враховуватися.

 **Приклад 2 (не постачання).** *У закладі освіти розміщено внутрішньо перміщених осіб (у зв'язку із воєнними діями відповідно до програми, затвердженої місцевою радою). Фінансування проводилося за кошти благодійних внесків від благодійних організацій в загальній сумі 722 260,00 грн. Чи включаються ці суми до обсягу операцій з метою реєстрації платником ПДВ?*

З метою визначення обсягу оподатковуваних операцій для цілей реєстрації особи як платника ПДВ до загального обсягу постачання товарів/послуг, що встановлений для такої реєстрації, **не враховуються кошти фінансової допомоги, якщо такі кошти не є оплатою вартості поставлених таким платником товарів/послуг**. На цьому наголосили й податківці в *ІПК від 29.06.2023 № 1576/ІПК/19-00-04-02-05* (див. с. 21).


В наведеній ситуації отримані кошти благодійної допомоги **не є оплатою поставлених товарів/послуг**, тож вони **не приймаються** в розрахунок для визначення граничного об-

сягу операцій, досягнувши якого особа має зареєструватися як платник ПДВ.

По-друге, до розрахунку потраплять тільки оподатковувані ПДВ операції. Як же це? Вже давно податківці займають позицію, що до таких належать (див., наприклад, *ІПК від 29.06.2022 № 898/ІПК/99-00-21-03-02-05* на с. 23):

- 1) операції, що підлягають оподаткуванню **за основною ставкою 20 %**;
- 2) операції, що підлягають оподаткуванню **за ставкою 7 % та 14 %**;
- 3) операції, що підлягають оподаткуванню **за ставкою 0 %** (*ст. 195 ПКУ*);
- 4) операції **звільнені (умовно звільнені) від оподаткування** ПДВ (*ст. 197 ПКУ, пп. 2, 3, 41, 12, 23, 26–28, 32, 38, 45–47 підрозд. 2 розд. XX ПКУ*).

Погодимось, що останній пункт цього переліку виглядає досить дивно. Але таку позицію фіскалі займають роками, а сперечатися з ними собі дорожче. Крім цього, судова практика щодо цього питання неоднозначна.

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Водночас **необ'єктні операції** (зокрема, *ст. 196 ПКУ*), а також постачання за межами митної території України (місце постачання визначаємо за *ст. 186 ПКУ*) до **розрахунку не беруть**.

Прикладами **таких необ'єктних операцій** є:

- постачання **позашкільним навчальним закладом** вихованцям, учням і слухачам **платних послуг у сфері позашкільної освіти** (*п.п. 196.1.8 ПКУ*);
- оплата **орендної плати чи концесійного платежу** за договорами, відповідно, оренди чи концесії **цілісного майнового комплексу** державного чи комунального підприємства (його структурного підрозділу), якщо орендодавцями чи концесієдавцями за договорами виступають органи державної влади чи органи місцевого самоврядування, а платежі відповідно до закону зараховуються до держбюджету або місцевого бюджету (*п.п. 196.1.15 ПКУ*). **Зверніть увагу! Тільки такі операції є необ'єктними.** Якщо ж йдеться про операції з надання послуг з оренди нерухомого майна, зокрема й такого, що належить до державної чи комунальної власності, то відповідно до *п. 185.1 ст. 185 ПКУ* оренда є операцією з постачання послуг, яка **є об'єктом оподаткування ПДВ та опо-**

датковується ПДВ за ставкою 20 % незалежно від того, в якому співвідношенні буде здійснюватися розподіл орендної плати (<https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-514230.html>);

- **відшкодування орендарем** балансоутримувачу — бюджетній установі **витрат на утримання** орендованого майна. Згідно з абз. 7 п. 188.1 ПКУ кошти, що надійшли балансоутримувачу — бюджетній установі у вигляді відшкодування витрат на утримання орендованого майна, до бази **оподаткування ПДВ не включаються**. Тобто це не є операціями, які звільненні від оподаткування, вони є саме **необ'єктними операціями**, тому до 1 млн грн вони **не включаються**.

Отже, для таких операцій **об'єкт оподаткування взагалі не визначають**, під час розрахунку за мільйонним критерієм **не враховують** і податкові накладні на такі операції поставки не складають.

Тож в загальному випадку у бюджетної установи до розрахунку потраплять суми, отримані від:

- надання платних послуг (крім платних послуг у сфері позашкільної освіти);
- реалізації майна установи;
- надання в оренду рухомого та нерухомого майна (крім надання в оренду цілісного майнового комплексу);
- реалізації власно виробленої продукції тощо.

Документальним підтвердженням того, що установа перевищила встановлений поріг, може стати виписка з Казначейства (установи банку) за відповідними рахунками, на які надходять кошти за платні послуги, а також накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду (відкрита на відповідні види доходів). Розглянемо декілька прикладів.



Приклад 3 (платні послуги). Терорган Держпродспоживслужби надає фізичним та юридичним особам державні платні послуги з видачею дозвільних документів. Надходження коштів від надання державних платних послуг за останні 12 місяців перевищили 1 млн грн та в повному обсязі надійшли до спецфонду держбюджету. При цьому такі кошти використовуються терорганом, зокрема, й на виплату зарплати.

Операції з надання платних послуг є об'єктом оподаткування ПДВ. Але платні по-

слуги, що їх надає терорган Держпродспоживслужби, **звільняються від оподаткування ПДВ** згідно з п.п. 197.1.18 ПКУ.

І, як ми зазначали вище, операції з надання послуг, які **звільнені (умовно звільнені) від оподаткування ПДВ, входять** до складу загальної суми від здійснення операцій з постачання товарів /послуг, що підлягають оподаткуванню **з метою визначення обсягів для реєстрації платником ПДВ**. Отже, в цьому випадку терорган **має зареєструватись як платник ПДВ в обов'язковому порядку**. На цьому наголосили податківці в ІПК від 29.06.2023 № 1579/ІПК/18-28-04-02-07 (див. с. 20).



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Звільнення від оподаткування наданих платних послуг **не залежить від напряму їх використання** (заробітна плата, оплата комунальних послуг тощо).



Приклад 4 (харчування). Заклад професійно-технічної освіти надає платні послуги з харчування учнів. За заявою учнів вираховує частину їх стипендії на оплату харчування. Чи включаються ці суми до обсягу операцій з метою реєстрації платником ПДВ?

Відповідно до п.п. «г» п. 197.1.7 ПКУ харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах **звільняється від оподаткування ПДВ**. Отже, так чи інакше відповідні операції потрапляють до категорії пільгових.

Але, як ми зазначили вище, до обсягу постачання з метою реєстрації платником ПДВ податківці **враховують і пільгові операції**. Вартість таких послуг обраховують з огляду на суми, що їх утримують зі стипендії. Тому послуги з харчування учнів **враховують в обсязі постачання з метою реєстрації платником ПДВ**.

Зверніть увагу: обраховувати «реєстраційний мільйон» слід **за правилом першої події**. Це дата:

- фактичного постачання готових страв учням або
- отримання від них передоплати за харчування.




Приклад 5 (кошти від приватизації). Місцева рада — неплатник ПДВ планує проводити аукціон з продажу нерухомого майна комунальної форми власності. Оціночна вартість об'єкта — 1,3 млн грн.

Чи потрібно вже реєструватися платником ПДВ, адже об'єкт може бути проданий за ціною, меншою від цієї суми? До цього протягом останніх 12 місяців продажів товарів чи послуг не було.

Продаж майна потрапляє під визначення **постачання товарів**. Це об'єкт оподаткування ПДВ відповідно до ст. 185 ПКУ. І, на жаль, такі операції не потрапили до необ'єктних винятків у ст. 196 ПКУ, що підкреслювали і податківці в ІПК від 16.11.2021 № 4357/ІПК/99-00-21-03-02-05 (див. с. 23). Виходить, місцева рада **при отриманні коштів** від продажу (приватизації майна) в розмірі, **більшому від 1 млн грн**, має **зарєєструватися платником ПДВ**. Оціночна вартість об'єкта на податковий облік ПДВ **не впливає**.

Отже, виставляти об'єкт на аукціон потрібно без ПДВ. І тільки якщо фактично цей об'єкт буде **проданий за ціною, яка перевищує 1 млн грн**, виникає обов'язок зарєєструватися платником ПДВ. Втім, щодо цього об'єкта в будь-якому разі ПДВ не виникає, навіть якщо продаж призведе до потреби зарєєструватися платником ПДВ.

Зауважимо: якщо **фактично об'єкт продають** за ціною, меншою ніж 1 млн грн, і до цього протягом 12 попередніх календарних місяців не було інших продажів (або в сумі всі ці продажі не дають мільйон), то на цей момент обов'язку реєструватися немає. Установа просто тримає руку на пульсі та надалі підраховує свої доходи.

 **ДО ВІДОМА.** Реєстрація платника ПДВ діє до дати анулювання реєстрації такого платника ПДВ, яка проводиться шляхом виключення з реєстру платників ПДВ і відбувається, зокрема, в таких випадках:

1) будь-яка особа, зарєєстрована як платник ПДВ протягом попередніх 12 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, **якщо загальна вартість оподатковуваних товарів /послуг, що їх надає така особа, за останні 12 календарних місяців** була меншою від суми, визначеної ст. 181 ПКУ, за умови сплати суми податкових зобов'язань у випадках, визначених розд. V ПКУ;

2) особа, зарєєстрована як платник ПДВ, протягом 12 послідовних податкових

місяців не подає контролюючому органу декларації з ПДВ та/або подає таку декларацію (податковий розрахунок), **яка (який) свідчить про відсутність постачання / придбання товарів/послуг, здійснених з метою формування податкового зобов'язання чи податкового кредиту.**



Приклад 6 (отримання гранта). Бюджетна установа отримала міжнародний грант у розмірі 5 млн грн. Кошти підуть на капітальний ремонт будівлі. Чи потрібно установі у зв'язку з цим реєструватися платником ПДВ?

Якщо кошти, які платник податку отримує у вигляді гранта, є оплатою вартості товарів / послуг, які постачаються (зокрема й третім особам), то їх **включають до реєстраційного мільйона**.

Водночас, якщо отримані у вигляді гранта кошти **не є оплатою вартості товарів / послуг, які постачаються (зокрема й третім особам)**, то **про постачання з боку установи не йдеться, а отже**, норма п. 181.1 ПКУ **взагалі не застосовна** (див. приклад 1 на с. 15). В такому разі установа нічого не постачає, а здійснює за гроші гранта капітальний ремонт. Отже, ці кошти **не беруть** у розрахунок для визначення граничного обсягу операцій, після досягнення якого особа має зарєєструватися як платник ПДВ.

Крім того, операції з **постачання товарів /послуг у рамках проєкту міжнародної технічної допомоги** (далі — МТД) у межах затвердженого плану закупівлі товарів, робіт і послуг, що придбаваються за кошти МТД, зокрема й у формі грантів, звільняються від оподаткування ПДВ у разі дотримання умов, передбачених **Порядком № 153**². Але, як ми зазначали вище, до реєстраційного ліміту потрапляють і звільненні операції.

Обсяг без ПДВ Згідно з п. 181.1 ПКУ обсяг постачання для обрахунку беруть **без урахування ПДВ**. Ця вказівка стосується тільки тих установ, які протягом останніх 12 місяців вже були платниками ПДВ, а потім анулювали реєстрацію. В такому разі обсяг постачання дійсно зменшується на суму ПДВ. Усі інші це уточнення мають ігнорувати.

МЕХАНІЗМ РЕЄСТРАЦІЇ

В які строки слід зарєєструватися платником ПДВ? За п. 183.2 ПКУ в разі обов'язкової

реєстрації особи як платника ПДВ **слід подати реєстраційну заяву за формою № 1-ПДВ**³

² Порядок залучення, використання та моніторингу міжнародної технічної допомоги, затверджений постановою КМУ від 15.02.2022 № 153.

³ Додаток 1 до Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженого наказом МФУ від 14.11.2014 № 1130.

до контролюючого органу за основним місцем обліку. Зробити це необхідно **не пізніше 10 числа** календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій — 1 млн грн.



Приклад 7. У липні 2023 року обсяг поставання бюджетної установи за останні 12 календарних місяці склав більше 1 млн грн.

За даними прикладу реєстраційну заяву за формою № 1-ПДВ слід подати **не пізніше 10.08.2023**⁴. Проте радимо не відкладати цю справу на останній день. У реєстраційній заяві можуть бути помилки, і вам буде потрібен час на їх виправлення.

Згідно з п. 183.7 ПКУ заяву про реєстрацію особи подають до контролюючого органу **засобами електронного зв'язку в електронній формі**, дотримуючись вимог Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги».



НЮАНС. Разом із реєстраційною заявою податківцям слід подати документи, які підтверджують, що бюджетна установа перевищила мільйонний обсяг операцій (п. 3.8 Положення № 1130)⁵, а також витяг з Єдиного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань.

Відповідно до п. 3.9 Положення № 1130, якщо в заяві про реєстрацію не зазначено обов'язкових реквізитів, надано недостовірні або неповні дані, відомості про заявника не включено до Єдиного державного реєстру, то **протягом 3 робочих днів** від дня отримання заяви контролюючий орган звертається до особи з пропозицією **надати нову реєстраційну заяву** (із зазначенням підстав неприйняття попередньої). Тож радимо уважно ставитися до заповнення реєстраційної заяви та з першого разу вказувати всю необхідну інформацію.

Якщо ж помилок немає і бюджетна установа підпадає під обов'язкову реєстрацію платником ПДВ, то згідно з п. 3.11 Положення № 1130 фіскалі **протягом 3 робочих днів після надходження реєстраційної заяви** зобов'язані внести до Реєстру запис про реєстрацію установи як платника ПДВ. Платником ПДВ установа вважатиметься **з дня внесення запису до Реєстру** (п. 183.9 ПКУ, абз. 6 п. 3.11 Положення № 1130). З цього моменту ви матимете право на складання податкових накладних та податковий кредит.



ДО ВІДОМА. Перебіг строку в 3 робочих дні, установленого для реєстрації платника ПДВ, розпочинається **з першого календарного дня, що настає за днем отримання контролюючим органом заяви** про реєстрацію платника ПДВ (абз. 8 п. 3.11 Положення № 1130).

А ЯКЩО НЕ ЗАРЕЄСТРУВАТИСЯ?

Звісно, у установ постає запитання: що буде, якщо платник ПДФ прострочить подання реєстраційної заяви або взагалі «забуде» про неї?

Будь-яка особа, яка підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ, та яка у випадках та в порядку, передбачених ПКУ, **не** подала до контролюючого органу реєстраційну заяву (п. 183.10 ПКУ):

1) **несе відповідальність** за ненарахування або несплату ПДВ на рівні зареєстрованого платника;

2) **втрачає право** нарахування **податкового кредиту** та отримання бюджетного відшкодування за операціями з купівлі протягом періоду, коли не була зареєстрована, але мала би бути.



ВАЖЛИВО! Виправити такі помилки після реєстрації платником ПДВ ви не зможете. Доведеться тільки чекати, доки податківці донарахують зобов'язання та надішлють податкове повідомлення-рішення. Тож слід уважно стежити за обсягом операцій та вчасно подати реєстраційну заяву.

⁴ Якщо це вихідний день, то термін подання переноситься на наступний робочий день (п. 183.6 ПКУ).

⁵ Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затверджене наказом МФУ від 14.11.2014 № 1130.

Щодо реєстрації платником податку на додану вартість

ІПК від 29.06.2023 № 1579/ІПК/18-28-04-02-07

Головне управління ДПС у Сумській області розглянуло звернення щодо реєстрації платником податку на додану вартість та, керуючись статтею 52 глави 3 розділу II Податкового кодексу України (далі — ПКУ), в межах компетенції повідомляє.

Згідно з інформаційними базами даних ДПС, станом на 25.05.2023 року, Управління не зареєстровано як платник ПДВ.

Як зазначено у зверненні, Управління є органом державної влади та територіальним органом Держпродспоживслужби, уповноваженим надавати фізичним та юридичним особам державні платні послуги з відповідною видачею дозвільних документів, які визначені як обов'язкові для них при здійсненні господарської діяльності, в тому числі експортно-імпорتنих операцій. Надходження коштів від надання державних платних послуг за останні 12 місяців перевищили 1 млн грн та в повному обсязі надійшли до спеціального фонду державного бюджету. При цьому такі кошти використовуються Управлінням в тому числі і на виплату заробітної плати.

Перелік платних послуг, які надаються Управлінням, затверджений постановою КМУ від 28.12.2011 № 1348 «Деякі питання надання послуг Державною службою з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів, органами та установами, що належать до сфери її управління».

Враховуючи вищевикладене, платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію щодо необхідності реєстрації платником податку на додану вартість.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Відповідно до пунктів 5.1–5.3 статті 5 розділу I ПКУ поняття, правила та положення, установлені ПКУ та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 розділу I ПКУ.

У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ. Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові основи оподаткування податком на додану вартість встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Порядок реєстрації особи як платника ПДВ регулюється статтями 180–183 розділу V ПКУ та регламентується Положенням про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів Укра-

їни від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233.

Для цілей оподаткування ПДВ платниками податку є особи, перелік яких визначено підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I та пунктом 180.1 статті 180 розділу V ПКУ.

Відповідно до п. 181.1 ст. 181 Кодексу у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, у тому числі операцій з постачання товарів/послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі (зокрема, але не виключно шляхом встановлення спеціального застосування або додатку на смартфонах, планшетах чи інших цифрових пристроях), нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених ст. 183 Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої групи.

Згідно із розділами V та XX Кодексу до оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг належать операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою ПДВ (20 відс.), ставками 7 і 14 відсотків, нульовою ставкою ПДВ та звільнені (умовно звільнені) від оподаткування ПДВ.

Згідно з підпунктом 197.1.18 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, а також іншими особами, уповноваженими такими органами або законодавством надавати зазначені послуги, обов'язковість отримання (надання) яких установлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, видачу ліцензії, сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо.

Враховуючи викладене та виходячи із аналізу норм ПКУ та інших нормативно-правових актів зазначених вище, опису питання і фактичних обставин, наявних у зверненні, повідомляємо, що операція з надання платних послуг є об'єктом оподаткування ПДВ.

Поряд з цим, послуги, які надаються Управлінням, постачаються відповідною уповноваженою особою та чинним законодавством встановлено обов'язковість отримання таких послуг на платній основі та кошти за їх постачання у повному обсязі зараховуються згідно із законом про державний бюджет на відповідний рік до доходів спеціального фонду державного бюджету. Отже операція з постачання таких послуг звільняється від оподаткування ПДВ згідно з підпунктом 197.1.18 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ.

Таким чином, операції з надання послуг, які звільнені (умовно звільнені) від оподаткування ПДВ входять до складу загальної суми від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню з метою визначення обсягів для реєстрації платником ПДВ.

Окремо слід зазначити, що звільнення від оподаткування наданих платних послуг не залежить від напрямку їх використання (заробітна плата, оплата комунальних послуг тощо).

ГУ ДПС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ

Щодо визначення загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг для цілей обов'язкової реєстрації особи як платника ПДВ

ІПК від 29.06.2023 № 1576/ІПК/19-00-04-02-05

Головне управління ДПС у Тернопільській області за результатами розгляду звернення Відділу освіти щодо визначення загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг для цілей обов'язкової реєстрації особи як платника ПДВ та, керуючись статтею 52 глави 3 розділу Податкового Кодексу України (далі — Кодекс), повідомляє.

У своєму зверненні Відділ освіти повідомив, що у літній період 2022 року у позашкільному закладі освіти було розміщено внутрішньо переміщених дітей (у зв'язку із воєнними діями). Фінансування проводилося за рахунок благодійних внесків від благодійних організацій в загальній сумі 722 260,00 грн. На сьогоднішній день Відділ освіти є органом місцевого самоврядування та неприбутковою організацією.

Інформуючи про зазначене, Відділ освіти просить надати індивідуальну податкову консультацію з питання: чи сума благодійного внеску на утримання внутрішньо переміщених дітей включається до загальної суми здійснення операцій з постачання товарів/послуг для цілей реєстрації платником ПДВ.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Кодексу (пункт 1.1 статті 1 Кодексу).

Відповідно до статті 5 Кодексу поняття, правила та положення, установлені кодексом та законами з питань митної справи, застосовуються виключно до регулювання відносин, передбачених статтею 1 Кодексу. При цьому інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

Правові основи благодійної діяльності в Україні, у тому числі створення, формування та здійснення діяльності благодійних організацій, визначено у Законі України від 05 липня 2012 року № 5073-VI «Про благодійну діяльність та благодійні організації» (далі — Закон № 5073).

Згідно з підпунктом 2 пункту 1 статті 1 Закону № 5073 благодійна діяльність — це добровільна особиста та/або

Оскільки на сьогодні Управління не зареєстровано як платник ПДВ та загальний обсяг оподатковуваних ПДВ операцій (у тому числі з урахуванням обсягу операцій з постачання платних послуг) за останні 12 календарних місяців перевищує 1 млн. гривень, то Управління згідно з вимогами ПКУ повинно зареєструватися як платник ПДВ в обов'язковому порядку.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 глави 3 розділу II ПКУ).

майнова допомога для досягнення визначених Законом № 5073 цілей, що не передбачає одержання благодійником прибутку, а також сплати будь-якої винагороди або компенсації благодійнику від імені або за дорученням бенефіціара.

Відповідно до пункту 1 статті 4 Закону № 5073 суб'єктами благодійної діяльності є благодійні організації, які утворені та діють відповідно до Закону № 5073, а також інші благодійники та бенефіціари.

Поняття бенефіціара, благодійної організації та благодійника визначено у підпунктах 1, 3 і 5 пункту 1 статті 1 Закону № 5073. Так, під поняттям:

бенефіціар розуміється набувач благодійної допомоги (фізична особа, неприбуткова організація або територіальна громада), що одержує допомогу від одного чи кількох благодійників для досягнення цілей, визначених Законом № 5073;

благодійна організація розуміється юридична особа приватного права, установчі документи якої визначають благодійну діяльність в одній чи кількох сферах, визначених Законом № 5073, як основну мету її діяльності;

благодійник розуміється дієздатна фізична особа або юридична особа приватного права (у тому числі благодійна організація), яка добровільно здійснює один чи декілька видів благодійної діяльності.

Під благодійною пожертвою розуміється безоплатна передача благодійником коштів, іншого майна, майнових прав у власність бенефіціарів для досягнення певних, наперед обумовлених цілей благодійної діяльності, відповідно до Закону № 5073 (пункт 1 статті 6 Закону № 5073).

Порядок надання благодійної пожертви та публічного збору такої пожертви визначено у статтях 6, 7 та 7¹ Закону № 5073.

Фінансова допомога — фінансова допомога, надана на безповоротній або поворотній основі (підпункт 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

Одним із видів безповоротної фінансової допомоги є сума коштів, передана платнику податків згідно з до-

говорами дарування, іншими подібними договорами або без укладення таких договорів.

Порядок реєстрації особи як платника ПДВ регулюється статтями 180–183 розділу V Кодексу та регламентується Положенням про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233.

Враховуючи викладене, та виходячи із аналізу норм Кодексу та інших нормативно-правових актів, зазначених вище, опису питання і фактичних обставин, наявних у зверненні, Головне управління ДПС у Тернопільській області повідомляє.

Відповідно до підпунктів «а» та «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів та/або послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V Кодексу.

Постачання послуг — будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

Постачання товарів — будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

Таким чином, оподаткуванню ПДВ підлягають операції з постачання товарів/послуг, що є об'єктом оподаткування ПДВ відповідно до пункту 185.1 статті 185 розділу V Кодексу, зокрема операції з постачання товарів/послуг. У разі якщо отримані Відділом освіти грошові кошти від благодійних організацій не є оплатою вартості товарів/послуг, то податкових наслідків з ПДВ при отриманні таких грошових коштів у платника ПДВ не виникає.

Для цілей оподаткування ПДВ платниками податку можуть бути особи, перелік яких визначено підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I та пунктом 180.1 статті 180 розділу V Кодексу, зокрема юридичні особи, створені відповідно до закону у будь-якій організаційно-правовій формі.

Статтями 181 та 182 розділу V Кодексу визначено умови для реєстрації особи як платника ПДВ, відповідно до яких реєстрація особи як платника ПДВ може здійснюватись як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням особи.

Відповідно до пункту 181.1 статті 181 розділу V Кодексу, у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом, у тому числі операцій з постачання

товарів/послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі (зокрема, але не виключно шляхом встановлення спеціального застосунку або додатку на смартфонах, планшетах чи інших цифрових пристроях), нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн гривень (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватись як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених статтею 183 розділу V Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої–третьої групи.

До загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг для цілей реєстрації особи як платника ПДВ належать операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою ПДВ, ставкою 7 та 14 відсотків, нульовою ставкою ПДВ та звільнені (умовно звільнені) від оподаткування ПДВ. Обсяг операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, до загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг для цілей реєстрації особи як платника ПДВ не включається.

Враховуючи викладене, з метою визначення обсягу оподатковуваних операцій для цілей реєстрації особи як платника ПДВ до загального обсягу постачання товарів/послуг, що встановлений для такої реєстрації, не враховуються кошти фінансової допомоги, якщо такі кошти не є оплатою вартості поставлених таким платником товарів/послуг.

Разом з цим до загального обсягу постачання враховуються кошти, якщо вони надходять в рахунок оплати вартості поставлених (що підлягають поставці) особою товарів/послуг, операції з постачання яких згідно з розділом V Кодексу є об'єктом оподаткування ПДВ.

Отже, якщо отримані Відділом освіти грошові кошти, не є оплатою поставлених товарів/послуг, то вони не приймаються у розрахунок для визначення граничного обсягу операцій, по досягненню якого особа повинна зареєструватись як платник ПДВ.

При цьому, якщо Відділ освіти здійснює інші операції з постачання товарів/послуг на митній території України (у тому числі за рахунок отриманих коштів від благодійних організацій), які є об'єктом оподаткування згідно з розділом V Кодексу, загальний обсяг яких протягом останніх 12 календарних місяців перевищує 1 млн гривень, то згідно з вимогами Кодексу такий суб'єкт господарювання повинен подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням заяву і, відповідно, зареєструватись як платник ПДВ в обов'язковому порядку, незалежно від джерела оплати таких товарів/послуг.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватись виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 глави 3 розділу II Кодексу).

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Щодо загального обсягу оподатковуваних операцій

ІПК від 29.06.2022 № 898/ІПК/99-00-21-03-02-05 (витяг)

<...>

Щодо податку на додану вартість

<...>

До загального обсягу оподатковуваних операцій (загальної суми від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V Кодексу) для цілей реєстрації особи як платника

ПДВ включається обсяг операцій, що підлягають оподаткуванню ПДВ за ставками: 0 %, 7 %, 14 % та 20 %, а також операцій, що звільняються від оподаткування ПДВ.

Обсяг операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, при обрахунку загального обсягу оподатковуваних операцій не враховується.

<...>

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання (реалізації) об'єктів приватизації

ІПК від 16.11.2021 № 4357/ІПК/99-00-21-03-02-05 (витяг)

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання (реалізації) об'єктів приватизації та визначення умов для цілей обов'язкової реєстрації як платника ПДВ і ведення бухгалтерського обліку після реєстрації та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі — ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, органом місцевого самоврядування відбувається платне відчуження об'єктів, що перебувають у комунальній власності.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Відповідно до пункту 5.3 статті 5 розділу I ПКУ інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові, економічні та організаційні основи приватизації державного і комунального майна та майна, що належить Автономній Республіці Крим, регулюються Законом України від 18 січня 2018 року № 2269-VIII «Про приватизацію державного і комунального майна» (далі — Закон № 2269).

Згідно з пунктом 22 частини першої статті 1 Закону № 2269 приватизація державного або комунального майна — платне відчуження майна, що перебуває у державній або комунальній власності, на користь фізичних та юридичних осіб, які відповідно до Закону № 2269 можуть бути покупцями.

Приватизація (відчуження) майна, що перебуває у комунальній власності, здійснюється органами місцевого самоврядування відповідно до вимог Закону № 2269 (частини шостої статті 3 Закону № 2269).

Відповідно до частини першої статті 4 Закону № 2269 до об'єктів державної і комунальної власності, що підлягають приватизації, належать усі об'єкти права державної і комунальної власності, крім тих, приватизація яких прямо заборонена цим Законом та іншими законами України.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктом «а» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу у володіння та користування лізингоодержувачу/орендарю.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

При цьому продаж (реалізація) товарів — це будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів (підпункт 14.1.202 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Отже, операції з приватизації майна, що перебуває у комунальній власності, підпадають під визначення об'єкта оподаткування ПДВ та обкладаються ПДВ за основною ставкою.

Порядок реєстрації особи як платника ПДВ регулюється статтями 180–183 розділу V ПКУ та регламентується Положенням про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233.

Для цілей оподаткування ПДВ платниками податку є особи, перелік яких визначено підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I та пунктом 180.1 статті 180 розділу V ПКУ. Зокрема, такою особою є юридична особа, створена відповідно до закону у будь-якій організаційно-правовій формі.

Статтями 181 та 182 розділу V ПКУ визначено умови для реєстрації особи як платника ПДВ, відповідно до яких реєстрація особи як платника ПДВ може здійснюватись як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням особи.

Відповідно до пункту 181.1 статті 181 розділу V ПКУ під обов'язкову реєстрацію як платника ПДВ підпадає особа, у якої загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн гривень (без урахування ПДВ).

Згідно з пунктами 183.1 та 183.2 статті 183 розділу V ПКУ для здійснення такої реєстрації особа не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто зазначеного вище обсягу оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг, повинна подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву платника ПДВ за формою № 1-ПДВ (далі — Заява № 1-ПДВ).

До загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг для цілей реєстрації особи як платника ПДВ належать операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою ПДВ, ставкою 7 та 14 відсотків, нульовою ставкою ПДВ та звільнені (умовно звільнені) від оподаткування ПДВ. Обсяг операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, при обрахунку загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг не включається.

Враховуючи викладене, якщо особа здійснює операції з постачання товарів/послуг на митній території України, які підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, загальний обсяг яких протягом останніх 12 календарних місяців перевищує 1 млн гривень, то така особа згідно з вимогами ПКУ повинна подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням Заяву № 1-ПДВ і, відповідно, зареєструватись як платник ПДВ в обов'язковому порядку.

При цьому звертаємо увагу, що будь-яка особа, яка підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ у випадках та в порядку, передбачених статтею 183 розділу V ПКУ, але не подала до контролюючого органу Заяву № 1-ПДВ, несе відповідальність за ненарахування або несплату ПДВ на рівні зареєстрованого платника ПДВ без права нарахування податкового кредиту та отримання бюджетного відшкодування (пункт 183.10 статті 183 розділу V ПКУ).

Обов'язок щодо нарахування та сплати податкових зобов'язань з ПДВ у особи виникає з моменту реєстрації особи платником ПДВ, якщо особа своєчасно подала заяву про реєстрацію платником ПДВ, або з дня, наступного за граничним днем, який встановлений для подання Заяви № 1-ПДВ, тобто з 11 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг понад 1 млн гривень, у разі якщо платником не подано у визначений термін Заяву № 1-ПДВ.

<...>

Б

 Лікарняні



ХВОРОБА ЧЕРЕЗ НЕЩАСНИЙ ВИПАДОК НА ПОПЕРЕДНЬОМУ МІСЦІ РОБОТИ:

ЧИ ОПЛАЧУЄ НОВИЙ РОБОТОДАВЕЦЬ ТАКИЙ ЛІКАРНЯНИЙ?

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



Працівник нашої установи надав паперовий листок непрацездатності, де причиною захворювання є «Нещасний випадок на виробництві та його наслідки». Але нещасний випадок стався ще у 2007 році й не в нашій установі. За словами працівника, зараз він захворів через наслідки старої виробничої травми. Працівник надав із попереднього місця роботи Акт розслідування (спеціального розслідування) нещасного випадку, гострого професійного захворювання (отруєння), аварії. Але до цього нещасного випадку наша установа відношення не має. Чи оплачувати такий листок непрацездатності?

Роботодавцю, з яким працівник перебуває у трудових відносинах **на час настання у нього тимчасової непрацездатності** у зв'язку з нещасним випадком на виробни-

цтві, **необхідно й оплатити** лікарняні за кошти установи, й замовити фінансування в ПФУ **незалежно від того, що травму працівник отримав під час роботи в іншій установі.**

На цьому наголошує ПФУ в листі від 06.06.2023 № 2800-030402-8/30960 (див. с. 26). Як це реалізувати, поговоримо далі.

Нещасний випадок на виробництві

Порядок дій в разі настання тимчасової непрацездатності через нещасний випадок на виробництві наведено в розд. V Закону про соцстрахування¹. Зокрема, для отримання потерпілим страхових виплат слід скласти Акт розслідування (спеціального розслідування) нещасного випадку, гострого професійного захворювання (отруєння), аварії, за формою, яка наведена в додатку 11 до Порядку № 337² (далі — Акт). Такий документ складає комісія, яка призначена в установі, де працює потерпілий.



ВАЖЛИВО! Згідно з абз. 3 ч. 3 ст. 36 Закону про соцстрахування допомогу по тимчасовій непрацездатності у зв'язку з нещасним випадком на виробництві виплачують в розмірі 100% середньої заробітної плати, яку розраховують відповідно до Порядку № 1266³. Тобто відсоток залежно від страхового стажу в цьому випадку не застосовують. Перші 17 к. дн. тимчасової непрацездатності оплачує роботодавець. Починаючи із 18-го дня тимчасової непрацездатності допомогу виплачує ПФУ.

Як бачимо, нещасний випадок на виробництві — документальний та оплатний «тягар» установи, під час роботи в якій із працівником стався цей нещасний випадок. Але згодом такий працівник може перейти працювати до іншого роботодавця, однак наслідки виробничої травми можуть давати про себе знати ще багато років, а можливо, і все життя. Саме із такою ситуацією зіткнувся читач у своєму запитанні: працівник захворів через наслідки колишньої виробничої травми, яку отримав на попередньому місці роботи.

Наслідки виробничої травми Закон про соцстрахування не містить рекомендацій для роботодавця в разі отримання від працівника листка непрацездатності (ЛН), який відкритий у зв'язку з хворобою через наслідки колишньої виробничої травми. Водночас в розд. V Закону про соцстрахування не сказано, що наведені правила поширюються тільки на установу, де стався нещасний випадок. Тож можна зробити висновок, що за такими ж правилами діє і новий роботодавець, який отримав від працівника ЛН у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю через наслідки виробничої травми. Тільки Акт новий роботодавець, звісно, не складає. Таку саму

логіку підтверджує ПФУ в листі від 06.06.2023 № 2800-030402-8/30960 (див. с. 26)



ЦИТАТА. «...» Отже, роботодавцю, з яким працівник знаходиться в трудових відносинах на час настання у нього тимчасової непрацездатності, необхідно сформувавши заяву-розрахунок для здійснення фінансування допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання в кабінеті страховальника на вебпорталі Пенсійного фонду України або надати заяву-розрахунок до сервісного центру Пенсійного фонду України, незалежно від того, що травму працівник отримав під час роботи на іншому підприємстві».

(витяг з листа ПФУ від 06.06.2023 № 2800-030402-8/30960)

Зауважте, що перші 17 к. дн. хвороби відлічуються для кожного страхового випадку окремо. Тож в разі настання хвороби через колишній нещасний випадок роботодавець заново відлічує перші 17 к. дн. для оплати за свій кошт, незважаючи на те, що такий нещасний випадок колись стався не в його установі. На цьому наголошує ПФУ в листі від 15.06.2023 № 2800-030402-8/33055 (див. с. 27).



ЦИТАТА. «...» Отже, якщо тимчасова непрацездатність пов'язана із нещасним випадком на виробництві, то в кожному випадку при її настанні у застрахованої особи за перші сімнадцять календарних днів допомога по тимчасовій непрацездатності надається за рахунок коштів роботодавця незалежно від того, що нещасний випадок на виробництві міг статися під час виконання в минулому трудових обов'язків у іншого роботодавця».

(лист ПФУ від 15.06.2023 № 2800-030402-8/33055)

Отже, отримавши ЛН, роботодавець, з яким працівник перебуває у трудових відносинах на час настання у нього тимчасової непрацездатності у зв'язку з нещасним випадком на виробництві, оплачує:

- перші 17 к. дн. хвороби за кошти роботодавця;
- починаючи з 18-го к. дн. хвороби допомогу нараховує ПФУ. Для цього роботодавець формує Заяву-розрахунок.

1

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

2

Порядок розслідування та обліку нещасних випадків, професійних захворювань та аварій на виробництві, затверджений постановою КМУ від 17.04.2019 № 337.

3

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



ДО ВІДОМА. Ці самі правила застосовні й у разі формування **електронного ЛН** у зв'язку з хворобою через наслідки нещасного випадку на виробництві. **Зверніть увагу,** що новий роботодавець бачить у своєму електронному кабінеті ЛН із причиною **1** «Тимчасова непрацездатність з хвороби або травми, що не пов'язані з нещасним випадком на виробництві». Однак, якщо хвороба настала внаслідок колишньої виробничої травми, то працівник надає Акт із попереднього місця роботи. Але роботодавцю все ж краще звернутися до закладу охорони здоров'я та дізнатися, чи точно хвороба є наслідком колишньої виробничої травми. Як саме заклад охорони здоров'я має повідомити про це роботодавця, в *Законі про соцстрахування* не сказано. Тож це може бути документ довільної форми. Однак радимо вам все-таки його отримати, щоб мати підтвердження того, що хвороба настала внаслідок травм від нещасного випадку.

Оплата ЛН та звітність Середня зарплата для розрахунку лікарняних у зв'язку з нещасним випадком на виробництві обчислюється в тому ж порядку, що і для розрахунку звичайних лікарняних (відповідно до *Порядку № 1266*). Проте є одна особливість: для працівників, чий страховий стаж за останні 12 міся-

ців менший від 6 місяців, немає жодних обмежень (як у разі розрахунку середньої зарплати для звичайних лікарняних) — ЛН слід оплачувати в розмірі 100% середньої заробітної плати.

Немає нюансів і для відображення таких лікарняних в додатку 1 та додатку 4ДФ.

1. Додаток 1. Відображаючи лікарняні в додатку 1:

- у графі 08 вкажіть коди категорій застрахованих осіб («29» — для ставки ЄСВ 22% або «36» — для ставки ЄСВ 8,41%);
- у графі 10 — місяць та рік, на які припадають дні тимчасової непрацездатності згідно з листком непрацездатності;
- у графі 12 — кількість календарних днів хвороби;
- у графах 16 та 17 — загальну суму лікарняних (і за кошти установи, і за кошти ПФУ), якщо хвороба припала на один місяць.

2. Додаток 4ДФ. Суми виплат у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, нараховані та виплачені в одному звітному періоді (місяці) за минулі або наступні звітні періоди, відображаються в додатку 4ДФ **у тому місяці, в якому були здійснені нарахування** (виплати). Загальну суму лікарняних (за рахунок роботодавця та ПФУ), нарахованих у звітному місяці, відображаємо з ознакою доходу «101». Водночас окремим рядком суму лікарняних **не виділяємо.**

ДОКУМЕНТИ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

ПЕНСІЙНИЙ ФОНД УКРАЇНИ

ДЕПАРТАМЕНТ ПЕНСІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, СТРАХОВИХ ВИПЛАТ, СОЦІАЛЬНИХ ПОСЛУГ, ЖИТЛОВИХ СУБСИДІЙ ТА ПІЛЬГ

Щодо надання допомоги по тимчасовій непрацездатності

Лист від 06.06.2023 № 2800-030402-8/30960

Розглянувши <...> інформаційний запит <...> щодо надання допомоги по тимчасовій непрацездатності, Пенсійний фонд України повідомляє.

Відповідно до частини першої статті 1 Закону України «Про доступ до публічної інформації» публічна інформація — це відображена та задокументована будь-якими засобами та на будь-яких носіях інформація, що була отримана або створена в процесі виконання суб'єктами владних повноважень своїх обов'язків, передбачених чинним законодавством, або яка знаходиться у володінні суб'єктів владних повноважень, інших розпорядників публічної інформації, визначених цим Законом.

Визначальним для публічної інформації є те, що вона є заздалегідь готовим, зафіксованим продуктом, отриманим

або створеним суб'єктом владних повноважень у процесі виконання своїх обов'язків. Розпорядник може надати ту інформацію, яка вже існує і заздалегідь зафіксована на будь-яких носіях.

Оскільки <...> інформаційний запит за змістом не відповідає вимогам Закону України «Про доступ до публічної інформації», його розглянуто згідно із Законом України «Про звернення громадян» в межах компетенції Пенсійного фонду України.

Відповідно до абзацу третього частини третьої статті 36 Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі — Закон № 1105) допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання ви-

плачується в розмірі 100 відсотків середньої заробітної плати (оподаткованого доходу). При цьому перші сімнадцять днів тимчасової непрацездатності оплачуються роботодавцем за рахунок коштів підприємства, установи, організації.

Відповідно до постанови правління Пенсійного фонду України від 21.12.2022 № 28-3 «Деякі питання фінансування для здійснення виплат та надання соціальних послуг, визначених Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» <...> фінансування для здійснення страхових виплат, визначених Законом № 1105, здійснюється централізовано Пенсійним фондом України на підставі заяв-розрахунків, що містять інформацію про нараховані застрахованим особам суми страхових виплат за їх видами.

Заява-розрахунок та повідомлення про виплату коштів застрахованим особам подаються страхувальниками через Єдиний державний вебпортал електронних послуг

або вебпортал електронних послуг Пенсійного фонду України, а також можуть подаватися у паперовій формі разом з електронною формою на електронному носії інформації головним управлінням Пенсійного фонду України в областях та м. Києві за основним місцем обліку страхувальників.

Отже, роботодавцю, з яким працівник знаходиться в трудових відносинах на час настання у нього тимчасової непрацездатності, необхідно сформулювати заяву-розрахунок для здійснення фінансування допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання в кабінеті страхувальника на вебпорталі Пенсійного фонду України або надати заяву-розрахунок до сервісного центру Пенсійного фонду України, незалежно від того, що травму працівник отримав під час роботи на іншому підприємстві.

Начальник управління страхових виплат та соціальних послуг Світлана ЗАРУБІНА

ПЕНСІЙНИЙ ФОНД УКРАЇНИ

ДЕПАРТАМЕНТ ПЕНСІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, СТРАХОВИХ ВИПЛАТ, СОЦІАЛЬНИХ ПОСЛУГ, ЖИТЛОВИХ СУБСИДІЙ ТА ПІЛЬГ

Щодо надання допомоги по тимчасовій непрацездатності

Лист від 15.06.2023 № 2800-030402-8/33055

Розглянувши <...> лист <...> щодо надання допомоги по тимчасовій непрацездатності, Пенсійний фонд України повідомляє.

Відповідно до абзацу третього частини третьої статті 36 Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі — Закон № 1105) допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання виплачується в розмірі 100 відсотків середньої заробітної плати (оподаткованого доходу). При цьому перші сімнадцять днів тимчасової непрацездатності оплачуються роботодавцем за рахунок коштів підприємства, установи, організації.

Отже, якщо тимчасова непрацездатність пов'язана із нещасним випадком на виробництві, то в кожному випадку при її настанні у застрахованої особи за перші сімнадцять календарних днів допомога по тимчасовій непрацездатності надається за рахунок коштів роботодавця незалежно від того, що нещасний випадок на виробництві міг статися під час виконання в минулому трудових обов'язків у іншого роботодавця.

Начальник управління страхових виплат та соціальних послуг Світлана ЗАРУБІНА

Б



ПІДВИЩЕННЯ ЦІНИ ЗА ОДИНИЦЮ ТОВАРУ МАЄ БУТИ ОБҐРУНТОВАНИМ І ВИВАЖЕНИМ: ВИВЧАЄМО ЧЕРГОВУ СУДОВУ ПРАКТИКУ

Людмила Линник,
юрист газети «Бухгалтерія: бюджет»

Здається, вже сталою є судова практика щодо підвищення ціни за одиницю товару не більше ніж на 10% протягом строку дії договору. Проте судових справ з цього приводу не поменшало навіть у воєнний час. Звісно, їх левову частку становлять ще справи за результатами закупівель 2021 року. Однак зустрічаються і справи вже воєнних закупівель, здійснених тими замовниками, які паралельно з постановою № 169¹ або взагалі без неї продовжували до 19.10.2022 закупівлі згідно із Законом № 922². Поки що не напрацьованою в цьому питанні є судова практика за Особливостями № 1178³, адже ними не передбачено чіткого відсоткового обмеження підвищення ціни за одиницю товару. Та чи дає це підстави легковажно ставитися до цього питання? З'ясуємо, розглянувши одну з минулорічних справ та проаналізувавши закупівельні норми воєнного стану.

СУТЬ СПРАВИ

За результатами закупівлі між сільською радою та енергопостачальником 31.08.2022 укладено договір на постачання електроенергії на суму 298 764,00 грн з ПДВ. За період дії договору з ініціативи постачальника **тричі збільшено ціну** за електроенергію з 3,457917 грн без ПДВ до 4,43801 грн без ПДВ, тобто на 28,3%.

Згідно з п. 5.1 договору споживач розраховується з постачальником за електроенергію за цінами, що зазначаються відповідно до механізму визначення ціни, згідно з обраною споживачем комерційною пропозицією, яка є додатком 2 до цього договору.

Відповідно до п. 1 додатка № 2 до договору про постачання електричної енергії споживачу ціна на електричну енергію становить 3,457917 грн/кВт год без ПДВ. Вказана ціна визначається за наведеною в додатку формулою.

Пунктом 13.8 договору встановлено, що умови цього договору не мають відрізнятися від змісту тендерної пропозиції за результатами аукціону (у тому числі ціни за одиницю товару) переможця процедури закупівлі. Істотні умови договору не можуть змінюватися після його підписання до виконання зобов'язань сторонами в повному обсязі, крім випадків, зокрема, **збільшення ціни за одиницю товару до 10%** пропорційно збільшенню ціни такого товару на ринку в разі коливання ціни такого товару на ринку за умови, що така зміна не призведе до збільшення суми, визна-

ченої в договорі про закупівлю, — не частіше ніж один раз на 90 днів з моменту підписання договору про закупівлю. Обмеження щодо **строків** зміни ціни за одиницю товару не застосовується в разі зміни умов договору про закупівлю бензину та дизельного пального, газу та електроенергії.

Отже, в договорі фактично дослівно вписано норму *п. 2 ч. 5 ст. 41 Закону № 922*.

А вже **16.09.2022** відповідач надіслав лист, в якому повідомив про те, що за даними з офіційного вебсайту ДП «Оператор ринку» відбулося зростання ціни електроенергії «на ринку на добу наперед» та внутрішньому ринку (РДН/ВДР) на 13,35% у серпні 2022 року порівняно з липнем 2022 року (з 2640,45 грн до 2993,06 грн), у зв'язку з чим запропоновано внести зміни до договору в частині зміни вартості електроенергії та долучено проект додаткової угоди до договору.

07.10.2022 між позивачем та відповідачем укладено додаткову угоду № 2 до договору, згідно з пп. 1, 3 якої ціна за одиницю товару (кВт год) становить **3,76884 грн** без ПДВ; вказана додаткова угода починає дію з 01.09.2022.

20.09.2022 відповідач знову звернувся до позивача з пропозицією внести зміни до договору в частині зміни вартості електроенергії.

10.10.2022 між позивачем та відповідачем укладено додаткову угоду № 3 до договору, згідно з пп. 1, 3 якої ціна за одиницю товару

1

Постанова КМУ «Деякі питання здійснення оборонних та публічних закупівель товарів, робіт і послуг в умовах воєнного стану» від 28.02.2022 № 169.

2

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

3

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 № 1178.

(кВт год) становить **4,11081** грн без ПДВ; вказана додаткова угода починає дію з 11.09.2022.

20.09.2022 відповідач звернувся до позивача ще з одним листом, в якому повідомив про те, що за даними з офіційного вебсайту ДП «Оператор ринку» відбулося зростання ціни електроенергії. Як підтвердження зростання вартості електроенергії відповідач надав висновок Рівненської ТПП від 20.09.2022, відповідно до якого середньозважена ціна на електроенергію на РДН (ОЕС) у першій декаді вересня 2022 року збільшилася на 10,37% порівняно із серпнем 2022 року, а в другій декаді вересня 2022 року середньозважена ціна на електроенергію на РДН (ОЕС) збільшилася на 8,69% порівняно з першою декадою вересня 2022 року.

11.10.2022 між позивачем та відповідачем укладено додаткову угоду № 4 до договору, згідно з пп. 1, 3 якої ціна за одиницю товару (кВт год) становить **4,43081** грн без ПДВ; вка-

зана додаткова угода починає дію з 21.09.2022. Згідно з актами приймання-передавання відповідач передав, а позивач прийняв 12457 кВт год електроенергії на загальну суму 63 757,67 грн. Своєю чергою, позивач вартість переданої електроенергії оплатив у повному обсязі, що підтверджено платіжним дорученням.

У квітні 2023 року прокурор звернувся до суду із позовом до енергопостачальної компанії та **просив визнати недійсними додаткові угоди до договору на постачання електричної енергії, а також стягнути кошти в розмірі 12 067,34 грн.**

Рішенням Господарського суду Рівненської області від 29.05.2023 у справі № 918/323/23 позов прокурора задоволено. І хоча це лише рішення суду першої інстанції, нагадаємо, що практика в аналогічних справах переважно є сталою ще з 2021 року.

Далі — детальніше.

ПОЗИЦІЯ СУДУ

Згідно з ч. 1 ст. 41 Закону № 922 договір про закупівлю укладається відповідно до норм ЦКУ⁴ та ГКУ⁵ з урахуванням особливостей, визначених цим Законом.

У ч. 4 ст. 41 Закону № 922 визначено, що умови договору про закупівлю не мають відрізнятися від змісту тендерної пропозиції / пропозиції за результатами електронного аукціону (у тому числі ціни за одиницю товару) переможця процедури закупівлі/спрощеної закупівлі або узгодженої ціни пропозиції учасника в разі застосування переговорної процедури, крім випадків визначення грошового еквівалента зобов'язання в іноземній валюті та/або випадків перерахунку ціни за результатами електронного аукціону в бік зменшення ціни тендерної пропозиції/пропозиції учасника без зменшення обсягів закупівлі.

Як установлено судом із фактичних обставин справи, між позивачем та відповідачем **впродовж п'яти днів жовтня 2022 року укладено три додаткові угоди.** Тобто фактично перше збільшення ціни електричної енергії відбулося через дев'ять днів від дня укладення договору, друге — через 11, а третє — через 21 день.

Водночас підставою для першого збільшення ціни електричної енергії (за додатковою угодою № 2 від 07.10.2022) стали дані вебсайту ДП «ОПЕРАТОР РИНКУ», згідно з якими відбулося зростання ціни електроенергії **в серпні 2022 року порівняно з липнем 2022 року**

на РДН та ВДР. Заразом, як зазначалося, укладення договору відбувалося за переговорною процедурою, відповідно до якої замовник укладає договір про закупівлю після проведення переговорів щодо ціни, тобто відповідач погодив ціну як мінімум станом на дату вчинення правочину — **31.08.2022.**

Отже, підстави для перегляду ціни могли виникнути вже після початку дії договору, а не передувати моменту його укладення.

Щодо другого та третього перегляду вартості електроенергії зростання відбулося на 18,88% та 28,3% відповідно.

За змістом ч. 5 ст. 41 Закону № 922 істотні умови договору про закупівлю не можуть змінюватися після його підписання до виконання зобов'язань сторонами в повному обсязі, **крім випадків, зокрема, збільшення ціни за одиницю товару до 10% пропорційно збільшенню ціни такого товару на ринку в разі коливання ціни такого товару на ринку за умови, що така зміна не призведе до збільшення суми, визначеної в договорі про закупівлю, — не частіше ніж один раз на 90 днів з моменту підписання договору** про закупівлю / внесення змін до такого договору щодо збільшення ціни за одиницю товару. Обмеження **щодо строків** зміни ціни за одиницю товару не застосовується у випадках зміни умов договору про закупівлю бензину та дизельного пального, природного газу та електроенергії.

⁴ Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV.

⁵ Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.

Відповідно до положень ч. 1, 2 ст. 651 ЦКУ зміна або розірвання договору допускаються лише за згодою сторін, якщо інше не встановлено договором або законом. Договір може бути змінений або розірваний за рішенням суду на вимогу однієї зі сторін у разі істотного порушення договору другою стороною та в інших випадках, встановлених договором або законом.

Стаття 652 ЦКУ передбачає, що в разі істотної зміни обставин, якими сторони керувалися під час укладення договору, договір може бути змінений або розірваний за згодою сторін, якщо інше не встановлено договором або не впливає із суті зобов'язання. Зміна обставин є істотною, якщо вони змінилися настільки, що, якби сторони могли це передбачити, вони не уклали б договір або уклали б його на інших умовах.

Отже, системний аналіз положень вищевказаних нормативно-правових актів дає підстави для висновку про те, що **зміна істотних умов договору** про закупівлю (збільшення ціни за одиницю товару) **є правомірною винятково за таких умов:**

- відбувається за згодою сторін; порядок зміни умов договору має бути визначений власне договором (відповідно до проекту, який входив до тендерної документації);
- підстава збільшення — це коливання ціни такого товару на ринку (**обґрунтоване і документально підтверджене постачальником**);
- ціна за одиницю товару може збільшуватися **не більше ніж на 10 %**;
- загальна сума (ціна) **договору не має збільшуватися** (подібний висновок наведено також у *постановах Верховного Суду від 09.06.2022 у справі № 927/636/21, від 07.12.2022 у справі № 927/189/22, від 16.02.2023 у справі № 903/383/22*).

Верховний Суд неодноразово наголосував на тому, що ч. 5 ст. 41 Закону № 922 дає можливість змінити умови укладеного договору шляхом збільшення ціни за одиницю товару до 10 % та має на меті запобігти ситуаціям, коли внаслідок істотної зміни обставин укладений договір стає вочевидь не вигідним для постачальника.

Документи щодо коливання ціни мають підтверджувати, чому відповідне підвищення цін на ринку зумовлює неможливість виконання договору за ціною, запропонованою замовнику на тендері, та/або чому виконання укладеного

договору стало для постачальника вочевидь не вигідним (подібну за змістом позицію викладено в *постановах Верховного Суду від 16.04.2019 у справі № 915/346/18, від 12.02.2020 у справі № 913/166/19, від 21.03.2019 у справі № 912/898/18, від 25.06.2019 у справі № 913/308/18, від 12.09.2019 у справі № 915/1868/18*).

Висновки Рівненської ТПП та роздруківки із сайту ДП «Оператор ринку» за своїм змістом **є лише документами довідково-інформаційного характеру** і фактично дублюють дані із сайту ДП «Оператор ринку» та не містять точної інформації про коливання цін на електроенергію станом як на момент звернення відповідача з пропозиціями про внесення змін до договору, так і на момент підписання спірних додаткових угод. Жоден із наведених документів не містить будь-якої інформації про факт коливання цін порівняно з датою укладення договору та моментом звернення постачальника з пропозиціями внести зміни до договору в частині зміни (збільшення) ціни на одиницю товару.

У разі ухвалення рішення споживачем щодо внесення змін до договору у вказаній частині до розрахунку ціни за одиницю товару приймається ціна за одиницю товару, що визначена сторонами у момент укладення договору (з урахуванням внесених раніше змін до договору, якщо такі обставини мали місце).

Водночас максимальна сума, на яку сторонами можуть підвищити ціну за одиницю товару, визначається як різниця між середньоринковою ціною (діапазоном цін тощо) за одиницю товару, що передує моменту письмового звернення постачальника щодо зміни ціни (згідно з підтвердним документом, наданим учасником), та середньоринкової ціни (діапазону цін тощо) за одиницю товару станом на дату після укладення договору (згідно з підтвердним документом, наданим учасником) або станом на момент внесення змін до договору в частині ціни за одиницю товару, якщо такі зміни до договору вже були раніше здійснені сторонами. У будь-якому разі підвищення ціни за одиницю товару здійснюється з урахуванням вимог п. 2 ч. 5 ст. 41 Закону № 922. Споживач має право відмовитись від зміни ціни за одиницю товару у випадках, якщо постачальник не надав належного документального підтвердження підвищення ціни, передбаченого цим пунктом.

Зважаючи на викладене, відповідач, на думку суду, не довів виникнення у нього

права змінити вартість електроенергії, яку він поставляє за договором, у зв'язку із коливанням цін на ринку.

Оскільки під час звернення до споживача з пропозиціями підвищити ціну постачальник має обґрунтувати, чому таке підвищення цін на ринку зумовлює неможливість виконання договору за ціною, запропонованою замовнику на тендері, слід навести причини, через які виконання укладеного договору стало для постачальника вочевидь невігідним. Крім того, постачальник також має довести, що підвищення ціни є непрогнозованим (його неможливо було передбачити і закласти в ціну товару на момент подання постачальником тендерної пропозиції). Таких доказів відповідач не надав, і суд відповідних обставин не встановив.

Винятково коливання цін на ринку електроенергії **не може бути беззаперечною підставою** для автоматичного перегляду (збільшення) погодженої сторонами ціни за одиницю товару.

Водночас перемога в процедурі закупівлі (закупівля за кошти місцевого бюджету) та укладення договору за однією ціною та її подальше підвищення більш як на 10% у спосіб укладення оскаржуваних додаткових угод є нечесною і недобросовісною діловою практикою з боку продавця та свідчить про свідоме заниження цінової пропозиції відповідачем у тендері з метою перемоги.

Водночас суд зазначає, що будь-який суб'єкт підприємницької діяльності діє на власний ризик. Укладаючи договір поставки товару на певний строк у майбутньому, він гарантує собі можливість продати свій товар, але несе ризики зміни його ціни. Підприємець має передбачати такі ризики і одразу закладати їх у ціну договору.

Отже, **споживач мав беззаперечне право на отримання електроенергії за ціною, визначеною в укладеному сторонами договорі**, однак без надання письмових заперечень чи проведення переговорів щодо пропозиції відповідача про збільшення ціни **підписав оскаржувани** додаткові угоди, внаслідок чого ціна електричної енергії збільшилася на 28,3%, а обсяг поставки за договором істотно зменшився, **відтак поведінка сторін призвела до повного нівелювання результатів торгів**.

Натомість сторони послідовно збільшували вартість електроенергії (тричі за п'ять днів одного місяця) за відсутності доказів, що її

вартісні показники упродовж дії договору зростали в такій прогресії, що виконання його умов стало вочевидь невігідним (збитковим) для відповідача.

Будь-який покупець товару за звичайних умов не може бути зацікавленим у збільшенні його ціни і, відповідно, й у зміні відповідних умов договору. Тобто навіть за наявності росту цін на ринку відповідного товару, який відбувся після укладення договору, покупець має право відмовитися від підписання невігідної для нього додаткової угоди, адже ціну продажу товару вже визначено в договорі купівлі-продажу чи поставки. Водночас така відмова покупця не дає постачальнику права в односторонньому порядку розірвати договір.

Верховний Суд у постанові від 12.09.2019 у справі № 915/1868/18⁶ наголосив, що можливість зміни ціни договору внаслідок недобросовісних дій сторін (сторони) договору робить результат закупівлі невизначеним та призводить до неефективного використання бюджетних коштів, що є прямим порушенням принципів процедури закупівлі, визначених *Законом № 922*.

Передбачена законодавством про публічні закупівлі норма застосовується, якщо відбувається значне коливання (зростання) ціни на ринку, яке робить для однієї сторони договору його виконання вочевидь невігідним, збитковим. Для того щоб за таких обставин не був розірваний вже укладений договір і щоб не проводити новий тендер, закон дає можливість збільшити ціну, але не більше як на 10%. Інше тлумачення відповідної норми *Закону № 922* нівелює, знецінює, робить непрозорою процедуру відкритих торгів. **Обмеження 10% застосовується як максимальний ліміт щодо зміни ціни, визначеної в договорі, незалежно від того, як часто відбуваються такі зміни** (кількість підписаних додаткових угод). Подібну правову позицію викладено в постановках Верховного Суду від 07.09.2022 у справі № 927/1058/21, від 22.06.2022 у справі № 917/1062/21, від 07.12.2022 у справі № 927/189/22, від 16.02.2023 у справі № 903/366/22, від 16.02.2023 у справі № 903/383/22, ухвалених у подібних правовідносинах.

Отже, суд у справі встановив відсутність доказів зміни вартості електричної енергії у зв'язку із коливанням цін на ринку, неправомірність перегляду ціни в бік збільшення на підставі даних, які передували укладенню договору про закупівлю та проведенню переговорів щодо ціни, підвищення ціни на 28,3% шляхом так званого каскадного укладення додаткових угод, що є нечесною і недобросовісною діловою практикою

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/84214804>

з боку продавця, що призвела до нівелювання результатів відкритих торгів.

Окрім того, законодавство про публічні закупівлі встановлює спеціальний порядок зміни істотних умов договору, укладеного на відкритих торгах. Споживач як сторона договору розпоряджався не власними коштами, а коштами місцевого бюджету, тобто кошта-

ми відповідної громади. Таке розпорядження було неефективним, здійсненим на шкоду інтересам держави та громади, з порушенням норм *Закону № 922* та засад цивільного законодавства (добросовісного користування правами), з огляду на що оспорювані додаткові угоди до договору про постачання електроенергії споживачу підлягають визнанню недійсними.

ДУМКА РЕДАКЦІЇ

Нагадаємо, що про висновки ВС щодо підвищення ціни за одиницю товару протягом усього строку дії договору не більш ніж на 10% незалежно від кількості додаткових угод та їх періодичності ми писали неодноразово (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 12/2021, с. 28; № 34/2021, с. 26; № 19/2022, с. 18).

Тепер, як бачимо, прокуратура не нехтує можливістю скористатись такою судовою практикою і пильнує замовників та їхніх контрагентів.

Однак, як ми вже зазначили на початку статті, справа розглядалася за результатами закупівлі відповідно до *Закону № 922*. Наразі ж замовники застосовують *Особливості № 1178*, п. 19 яких регулює порядок внесення змін до договорів закупівель воєнного часу.

Тож чи корисні висновки суду у цьому випадку? На нашу думку, **так**. Пояснимо.

Відповідно до *п.п. 2 п. 19 Особливостей № 1178* істотні умови договору про закупівлю, укладеного відповідно до *пп. 10 і 13* (крім *п.п. 13 п. 13*) цих *Особливостей*, не можуть змінюватися після його підписання до виконання сторонами зобов'язань в повному обсязі, крім випадків погодження зміни ціни за одиницю товару в договорі про закупівлю в разі коливання ціни такого товару на ринку, що відбулося **з моменту укладення договору** про закупівлю **або останнього внесення змін** до договору про закупівлю в частині зміни ціни за одиницю товару. Зміна ціни за одиницю товару здійснюється пропорційно коливанню ціни такого товару на ринку **(відсоток збільшення ціни за одиницю товару не може перевищувати відсотка коливання (збільшення) ціни такого товару на ринку)** за умови документального підтвердження такого коливання та не має призвести до збільшення суми, визначеної в договорі про закупівлю на момент його укладення.

Незважаючи на те, що в цій нормі не визначено граничного значення підвищення ціни за одиницю товару чи обмежень щодо строку перегляду ціни, **механізм такого підвищення залишається сталим**. А це озна-

чає, що сторонам слід виважено ставитись до чергового підвищення.

По-перше, у *п.п. 2 п. 19 Особливостей № 1178* зазначено про врахування коливання, що відбулося **з моменту укладення договору** про закупівлю **або останнього внесення змін** до нього. Тобто коливання за попередній місяць і додаткова угода на 5–10-й день дії договору, як у справі, рішення в якій ми розглянули, **не варіант**. Воно не є підставою для перегляду договору, оскільки на момент цього коливання учасник знав про нього, застосовував та мав формувати свою ціну з його урахуванням.

По-друге, тільки коливання цін на ринку електроенергії, як бачимо з висновків судів, **не може бути беззаперечною підставою** для автоматичного перегляду (збільшення) погодженої сторонами ціни за одиницю товару, оскільки кожен суб'єкт господарювання планує свої господарські ризики. І тільки дійсно невідгідне виконання договору, обґрунтоване з боку постачальника, через підвищення ціни після укладення договору може бути підставою для збільшення ціни. Аналогічними є висновки і Північного апеляційного господарського суду в *постанові від 24.05.2023 у справі № 927/997/22* ⁷.

Окремо зазначимо, що підвищення ціни за одиницю товару і застосування *п.п. 2 п. 19 Особливостей № 1178* для змін до договору **не передбачає збільшення суми договору**. Тож, підвищуючи ціну, замовник **зменшує обсяг закупівлі**. І в майбутньому, якщо потреба в товарі зберігатиметься, матиме **докупувати його окремо**. Тож, погоджуючись на пропозицію постачальника щодо підвищення ціни, враховуючи принципи публічних закупівель щодо раціонального і економного витрачання бюджетних коштів, замовнику необхідно зважити вигідність такого кроку. Наслідком незгоди з підвищенням може стати розірвання договору. Тож треба подивитись на ринок цього товару та прорахувати, що вигідніше: підвищення і докупівля обсягу чи розірвання і нова закупівля.

Б

⁷
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/111054314>