

■ БУХГАЛТЕРІЯ: ■ ■ БЮДЖЕТ ■

№ 12 (496)

березень 2024 року

8

КИЛИМИ, КИЛИМКИ, КИЛИМОВІ ДОРІЖКИ:

придбаємо, кроїмо, підшиваємо

18

АВАРІЙНІ, СУХІ ТА ІНШІ ЗЕЛЕНІ НАСАДЖЕННЯ:

видаємо та показуємо в обліку

25

ПЕРЕХІДНІ ЛІКАРНЯНИ У БЕРЕЗНІ–КВІТНІ 2024 РОКУ:

на які обмеження для розміру середньоденного заробітку орієнтуватися?

27

ПІДВИЩЕННЯ ЦІНИ ЗА ОДИНИЦЮ ТОВАРУ:

ДАСУ перевіряє — прокуратура напрацьовує судову практику



Код передплатника для консультацій у березні 2024 року – 2415

**СТРІЧКА НОВИН** 3**ЕКСПРЕС-ВІДПОВІДІ****3 позначкою «терміново»**

Допомога у зв'язку з вагітністю та пологами в Довідці про зарплату для обчислення пенсії..... 6
(лист ПФУ від 19.02.2024 № 2800-030102-8/9948)

**СТАТТІ****Основні засоби**

Альона Кісєльова

Килими, килимки, килимові доріжки: придбаємо, кроїмо, підшиваємо 8

Облік килимів, килимових доріжок загалом не відрізняється від обліку інших подібних активів. Втім, часто в господарській діяльності установ виникає потреба змінити параметри придбаних активів для подальшого використання. Наприклад, є на балансі об'єкт основних засобів — килим, який вирішено розрізати на кілька частин. Як це оформити документально та відобразити таку операцію в обліку? Як бути з нарахованим зносом? Ці та інші питання розглянемо в матеріалі.

(лист ДКСУ від 07.03.2024 № 15-12-12/5007)

Бухоблік

Маргарита Ващук

Аварійні, сухі та інші зелені насадження: видаляємо та показуємо в обліку 18

Навесні традиційно проводяться сезонні роботи з догляду за територією, зокрема видалення аварійних та сухих дерев. Як правильно оформити в обліку такі операції, розглянемо в статті.

**ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК****КЕКВ**

Алла Головка

Оплата послуг з викачування стічних вод здійснюється за КЕКВ 2240 24

Підкажіть, будь ласка, за яким КЕКВ слід оплачувати послуги з викачування стічних вод із септика: 2275 або 2240? Договір у казні був зареєстрований за КЕКВ 2275, але казначей повідомив, що відбулися зміни і тепер потрібно застосовувати КЕКВ 2240.

(лист ДКСУ від 21.03.2024 № 15-12-12/6074)

**ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ****Лікарняні**

Людмила Балла

Перехідні лікарняні у березні–квітні 2024 року: на які обмеження для розміру середньоденного заробітку орієнтуватися? 25

Ситуація така: тимчасова непрацездатність застрахованої особи тривала з 26 березня по 2 квітня 2024 року та була продовжена в наступному електронному лікарняному листі (ЕЛН) з 03.04.2024 по 09.04.2024. На час оплати першого ЕЛН страховий стаж працівника був меншим від 6 місяців і не було виплат у розрахунковому періоді (у зв'язку з відпусткою без збереження зарплати з 01.01.2023 по 29.02.2024). Тож середньоденна зарплата була розрахована за правилами п. 28 Порядку № 1266. Оскільки страховий стаж менший від 6 місяців, то було застосовано обмеження для розміру середнього заробітку, яке розраховувалося з огляду на мінізарплату (МЗП), яка була встановлена в березні 2024 року. Розглянемо, на яке обмеження для розміру середнього заробітку орієнтуватися під час оплати ЕЛН на продовження хвороби у квітні, адже у квітні вже встановлено іншу МЗП.

**СУДОВА ПРАКТИКА****Публічні закупівлі**

Людмила Линник

Підвищення ціни за одиницю товару: ДАСУ перевіряє — прокуратура напрацьовує судову практику 27

Судових справ щодо підвищення ціни за одиницю товару стає дедалі більше. Пов'язано це переважно з перевітками бюджетних установ органами ДАСУ за період 2020–2022 рр. Органи прокуратури, своєю чергою, часу не гають та активно звертаються до суду з позовами про стягнення зайво сплачених сум за результатами таких перевірок. В центрі уваги опинились закупівлі 2021 року, зокрема електроенергія, ціна на яку коливається чи не найчастіше. А оскільки це той товар, без якого більшість замовників не можуть функціонувати, то і справ багато. Одну з таких розглянемо сьогодні, бо цікава вона не лише сталими висновками, а й окремими думками.

**ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ****Календар бухгалтера на квітень 2024 року** 31**ПЕРЕДПЛАТНИКА** для консультацій
У БЕРЕЗНІ 2024 РОКУ**2415**Головний редактор
Вітківська О. М.Засновник і видавець газети
ТОВ «Видавнича група «АС»Редакція:
а/с 110, м. Київ, 03186
тел.: +38 (067) 574-60-03Електронна пошта:
bb@ibuhgalter.net
сайт: www.ibuhgalter.netЕлектронна версія:
www.ibuhgalter.netВідділ передплати:
тел. 0 800 300 395Рестраційне свідоцтво:
КВ №20040-9840Р від 01.07.2013 р.Передплатний індекс:
українська мова 68905

Ціна договірна

Періодичність виходу: 4 рази на місяць

© ТОВ «Видавнича група «АС»

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

ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК, ПОДАТОК НА НЕРУХОМІСТЬ ТА ІНШІ ЗМІНИ ДО ПКУ

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо вдосконалення онлайн-комунікації з платниками податків та уточнення окремих положень законодавства» від 23.02.2024 № 3603-IX (далі — Закон № 3603) внесено зміни до Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI (далі — ПКУ). Здебільшого вони стосуються справляння плати за землю (як земельного податку, так орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності) та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Втім, є й інші зміни.

Евакуація Новим п. 12.3 ПКУ встановлено, що рішення органів, зазначених у ч. 3 ст. 33 Кодексу цивільного захисту України від 02.10.2012 № 5403-VI (крім керівників суб'єктів господарювання), **про обов'язкову евакуацію населення є підставою для обов'язкового ухвалення відповідним органом місцевого самоврядування або військовою адміністрацією чи військово-цивільною адміністрацією** (на територіях, де тимчасово не здійснюють свої повноваження відповідні сільські, селищні, міські ради) в межах територій, щодо яких ухвалено рішення про обов'язкову евакуацію населення, **рішень про встановлення податкових пільг зі сплати плати за землю** (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності) та **податку на нерухоме майно**, відмінне від земельної ділянки, для фізичних та юридичних осіб.

До таких рішень органів місцевого самоврядування, військових адміністрацій або військово-цивільних адміністрацій та/або рішень про внесення змін до таких рішень **не застосовуються вимоги** *n.n. 4.1.9 та п. 4.5 ПКУ, n.n. 12.3.3, 12.3.4 і 12.3.7, n.n. 12.4.3 та п. 12.5 ПКУ, Законів України «Про сади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності», «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» та ч. 4 ст. 15 Закону України «Про доступ до публічної інформації».*

Органи місцевого самоврядування, військові адміністрації або військово-цивільні адміністрації **зобов'язані щокварталу у 15-денний строк** після закінчення податкового (звітного) кварталу **подавати контролюючим органам** за місцем розташування земельних ділянок, земельних часток (паїв), об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості станом на перше число відповідного кварталу **інформацію щодо рішень про встановлення податкових пільг** зі сплати плати за землю (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності) та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, для фізичних та юридичних осіб, ухвалених на підставі рішень органів, зазначених у ч. 3 ст. 33 Кодексу цивільного захисту України від 02.10.2012 № 5403-VI (крім керівників суб'єктів господарювання), про обов'язкову евакуацію населення.

Така інформація надається в електронному вигляді у порядку та за формою, затвердженими Кабміном.

Плата за землю Як ви знаєте, тимчасові пільги на період воєнного стану щодо сплати плати за землю (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності) встановлено *n.n. 69.14 підрозд. 10 розд. XX ПКУ*.

На додаток до чинних пільг *Законом № 3603* запроваджено **тимчасове звільнення** від нарахування та сплати плати за землю (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки, на яких розташовані об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості, **знищені внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією РФ проти України, дані про знищення яких** та дані про земельні ділянки, на яких були розташовані зазначені об'єкти нерухомого майна, **внесено до Державного реєстру майна**, пошкодженого та знищеного внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією Російської Федерації проти України (далі — Реєстр майна), в межах площ (земельних ділянок), визначених новим *n.n. 69.14¹ підрозд. 10 розд. XX ПКУ*. Площі земельних ділянок, на які поширюється дія цього *підпункту*, обмежуються:

1) для фізичних осіб — власників знищених об'єктів **житлової** нерухомості:

- у селах — не більш як 0,25 гектара;
- у селищах — не більш як 0,15 гектара;
- у містах — не більш як 0,1 гектара;

2) для фізичних та юридичних осіб — власників знищених об'єктів **нежитлової** нерухомості та **юросіб** — власників знищених об'єктів **житлової** нерухомості:

- 100% площі земельної ділянки — в разі якщо загальна площа знищеного об'єкта житлової або нежитлової нерухомості дорівнює або **перевищує** одну третину загальної площі земельної ділянки, на якій був розташований такий зруйнований об'єкт нерухомого майна;
- 50% площі земельної ділянки — в разі якщо загальна площа знищеного об'єкта житлової або нежитлової нерухомості **не перевищує** одну третину загальної площі земельної ділянки, на якій був розташований такий зруйнований об'єкт нерухомого майна.

Це пільгове звільнення на визначені землі діятиме з першого числа місяця, на який припадає дата знищення нерухомого майна згідно з Реєстром майна, до останнього числа місяця, в якому:

- або зареєстровано речове право на новозбудований на такій земельній ділянці об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно та їх обтяження;
- або припинено/скасовано воєнний стан в Україні, але **не пізніше ніж до 01.01.2026**.

Ті платники, які встигли задекларувати податкові зобов'язання з плати за землю за земельні ділянки, визначені *n.n. 69.14¹ підрозд. 10 розд. XX ПКУ* до набрання чинності *Законом № 3603*, зможуть відкоригувати податкові

зобов'язання (шляхом подання уточнюючих податкових декларацій) за період, який починається з першого числа місяця, на який припадає дата знищення майна згідно з Реєстром майна.

Також підлягають скасуванню (відкликанню) ППР про сплату плати за землю за такі земельні ділянки, а грошові зобов'язання та податковий борг, визначені контролюючим органом щодо плати за землю, — анулюванню.

Зауважте, що надміру сплачені суми плати за землю, що виникли внаслідок скасування (відкликання) ППР, підлягають зарахуванню **виключно** в рахунок майбутніх платежів з цього податку, крім таких випадків:

- якщо у такого платника наявний податковий борг з плати за землю — надміру сплачені суми зараховуються в рахунок погашення такого боргу;
- якщо обов'язок внесення плати перейшов до іншого суб'єкта з підстав, передбачених ст. 120 Земельного кодексу України від 25.10.2001 № 2768-III щодо зміни власника об'єкта нерухомого майна, — сума внесеної плати за зверненням попереднього користувача зараховується в рахунок майбутніх платежів з плати за землю **нового користувача** такої земельної ділянки за умови відшкодування новим користувачем землі ділянки, який придбав нерухоме майно, попередньому користувачу суми внесеної до бюджетів плати за висновком контролюючого органу про таку суму.

Податок на нерухомість Нових преференцій щодо нарахування та сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в Законі № 3603 не передбачено. Законотворці лише «осучаснили» класифікацію об'єктів нерухомості, які не є об'єктом оподаткування згідно з п.п. «є» та «ж» п.п. 266.2.2 ПКУ, а саме замінили у тексті *Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000* ¹ чинним *Класифікатором будівель і споруд НК 018:2023* ².

Інші зміни До переліку обставин, які звільняють від фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, визначених п. 112.8 ПКУ, додано новий п.п. 112.8.8¹ ПКУ. Відповідно до цього *підпункту* в разі помилкової сплати платником, у тому числі податковим агентом, грошового зобов'язання на іншій бюджетній рахунок такий платник звільняється від фінансової відповідальності, але за певних умов:

1) платіж було здійснено без порушення законодавчо визначеного строку сплати податку або узгодженої суми до бюджету;

2) платник вчинив дії, передбачені ст. 43 ПКУ щодо повернення сплачених грошових зобов'язань.

Всі зазначені вище зміни набрали чинності **16.03.2024**.

ПРАЦІВНИКИ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ, ЯК І РАНІШЕ, МАЮТЬ ПРОХОДИТИ ПСИХІАТРИЧНІ ОГЛЯДИ, АЛЕ ДОДАЛИ ПРАЦІВНИКІВ ІРЦ: МОЗ ОНОВЛЮЄ НОРМАТИВКУ

До 01.06.2022 порядок проходження психіатричних оглядів визначала *постанова КМУ від 27.09.2000 № 1465*. За її нормами проходити такі огляди повинні були, зокрема, й працівники закладів освіти. Потім якийсь час це питання регулювалося *постановою КМУ від 10.05.2022 № 577* та *Порядком проведення попередніх, періодичних та позачергових психіатричних оглядів, у тому числі на предмет вживання психоактивних речовин, затвердженим наказом МОЗ від 18.04.2022 № 651* (далі — *Порядок № 651*).

Наразі законодавці вирішили удосконалити нормативну базу щодо цього питання, тому *наказом МОЗ від 26.01.2024 № 139*:

- внесено зміни до *Порядку № 651*;
- затверджено *Перелік категорій осіб, які для виконання окремих видів діяльності (робіт, професій, служби) з особливими вимогами до стану психічного здоров'я підлягають періодичному психіатричному огляду* (далі — *Перелік № 139*).

Зміни до Порядку № 651 Уточнено, що попередній, періодичний та позачерговий психіатричні огляди, у тому числі на предмет вживання психоактивних речовин

(далі — огляд) проводяться лікарем-психіатром у закладі з надання психіатричної допомоги будь-якої організаційно-правової форми або фізичними особами — підприємцями, які отримали ліцензію на провадження господарської діяльності з медичної практики та забезпечують на її підставі медичне обслуговування населення, безпосередньо пов'язане з наданням психіатричної допомоги.

Огляд проводить лікар-психіатр, який пройшов тематичне удосконалення за відповідною програмою згідно з чинним законодавством. Інформація про проходження тематичного удосконалення із посиланням на відповідний документ розміщується на офіційному вебсайті та/або у загальнодоступному місці закладу охорони здоров'я, в якому лікар-психіатр здійснює огляд.

Попередній психіатричний огляд проводиться перед обранням особи на посаду чи прийняттям (призначенням) на роботу чи службу або перед початком виконання окремих видів діяльності (робіт, професій, служби) з особливими вимогами до стану психічного здоров'я.

Позачерговий психіатричний огляд проводиться на вимогу роботодавця чи підприємства, установи або ор-

¹ Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000, затверджений наказом Держкомстандартизації, метрології та сертифікації від 17.08.2000 № 507. Скасований з 01.01.2024 згідно з наказом Мінекономіки від 16.05.2023 № 3573.

² Національний класифікатор НК 018:2023 «Класифікатор будівель і споруд», затверджений наказом Мінекономіки від 16.05.2023 № 3573.

ганізації, що уповноважили, найняли чи призначили особу на виконання нею окремих видів діяльності (робіт, професій, служби), в разі виникнення психічного розладу в проміжок часу між оглядами за наявності згоди особи.

Періодичний (у процесі діяльності) психіатричний огляд проводиться у строки, визначені в *Переліку № 139*.

Перелік № 139 Загалом новий *Перелік № 139* не містить нововведень, але певні уточнення все ж є.

Зокрема, як і раніше, психіатричний огляд мають проходити:

- машиністи (кочегари), оператори газифікованих котелень — **один раз на два роки**;
- працівники підприємств харчової промисловості, громадського харчування і торгівлі, які мають контакт

з харчовими продуктами в процесі їх виробництва, зберігання і реалізації — **один раз на п'ять років**;

- медичні працівники закладів охорони здоров'я — один раз на п'ять років;

- працівники закладів освіти та **інклюзивно-ресурсних центрів** — **один раз на п'ять років**;

- працівники дитячих закладів оздоровлення та відпочинку — **один раз на п'ять років**;

- працівники будинків дитини, дитячих будинків — **один раз на п'ять років**;

- водії транспортних засобів, які виконують роботи з перевезення пасажирів та вантажів, — **один раз на п'ять років**.

Наказ № 139 набрав чинності **11.03.2024**.

ВИНАГОРОДА ДЕРЖРЕЄСТРАТОРУ ДЕРЖОРГАНУ, ЯКИЙ ПРОВІВ КЛАСИФІКАЦІЮ ПОСАД: ЧИ МОЖЕ ВИПЛАЧУВАТИСЯ В 2024 РОЦІ?

Законом України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» від 01.07.2004 № 1952-IV (далі — Закон № 1952) передбачено, що за сумлінне виконання повноважень з державної реєстрації прав державні реєстратори мають право на винагороду за рахунок коштів, отриманих за справляння адміністративного збору за державну реєстрацію прав.

Як відомо, *Порядок виплати винагороди державним реєстраторам, працівникам відділів державної реєстрації актів цивільного стану, затверджений постановою КМУ від 25.12.2015 № 1131*, визначає умови та підстави виплати винагороди державним реєстраторам юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців та державним реєстраторам прав на нерухоме майно, які перебувають у трудових відносинах з Київською, Севастопольською міськими, районними, районними у м. Києві та Севастополі держадміністраціями, а також працівникам відділів державної реєстрації актів цивільного стану.

Чи можна таку винагороду виплачувати в 2024 році з огляду на вимоги *Закону України «Про Державний бюджет*

України на 2024 рік» від 09.11.2023 № 3460-IX (далі — Закон про держбюджет-2024)?

Відповідь на це питання надало НАДС у листі від 07.02.2024 № 2146/10.3-24. Зокрема, фахівці Агентства зазначають, що абз. 1 п 12 «*Прикінцевих положень*» *Закону про держбюджет-2024* передбачено, що в 2024 році заробітна плата державного службовця державного органу, **який провів класифікацію посад державної служби**, складається з посадового окладу, надбавки за ранг державного службовця, надбавки за вислугу років, місячної або квартальної премії, компенсації за додаткове навантаження та за вакантною посадою, грошової допомоги, що виплачується з наданням щорічної основної оплачуваної відпустки, матеріальної допомоги для вирішення соціально-побутових питань **та інших доплат, передбачених законами України**.

Отже, на думку НАДС, у 2024 році винагорода, передбачена ст. 35 *Закону № 1952*, **може бути виплачена держслужбовцю держоргану, який провів класифікацію посад держслужби**.

ОРГАНІЗАЦІЯ НАДАННЯ СОЦІАЛЬНОЇ ПОСЛУГИ СУПРОВОДУ ПІД ЧАС ІНКЛЮЗИВНОГО НАВЧАННЯ (АСИСТЕНТ ДИТИНИ)

Мінсоцполітики листом від 02.02.2024 № 4096/0/24/57 надало рекомендації щодо організації надання соціальної послуги супроводу під час інклюзивного навчання. Їх розроблено з метою забезпечення уніфікованого підходу надавачів цієї послуги усіх форм власності до організації та надання її дітям з особливими освітніми потребами, які відповідно до висновку про комплексну психолого-педагогічну оцінку розвитку особи, наданого

інклюзивно-ресурсним центром, потребують супроводу в закладах дошкільної освіти та закладах освіти, які забезпечують здобуття повної загальної середньої освіти.

Рекомендації пропонуються для застосування органам виконавчої влади, органам місцевого самоврядування, надавачам соціальних послуг, які безпосередньо забезпечують надання соціальної послуги супроводу під час інклюзивного навчання.




3 ПОЗНАЧКОЮ «ТЕРМІНОВО»

Допомога у зв'язку з вагітністю та пологами в Довідці про зарплату для обчислення пенсії

Допомога у зв'язку з вагітністю та пологами, нарахована в 1998–1999 роках, **не включається** до Довідки. Пояснимо.

Які виплати наводять у Довідці? Відповідно до *ст. 41 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058-IV* для обчислення пенсії враховуються в зарплату (дохід) застрахованої особи, зокрема, суми виплат (доходу), отримуваних застрахованою особою до набрання чинності цим Законом (до 01.01.2004), **у межах сум**, на які відповідно до законодавства, що діяло раніше, **нараховувалися внески на державне соціальне страхування або збір на обов'язкове державне пенсійне страхування**. До речі, про це зазначено і в самій формі Довідки (додаток 5 до Порядку подання та оформлення документів для призначення (перерахунку) пенсій відповідно до Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», затвердженого постановою правління ПФУ від 25.11.2005 № 22-1), де є примітка про те, що на всі виплати (йдеться про ті виплати, які зазначені в Довідці) нараховано страхові внески (єдиний внесок).

 **ДО ВІДОМА.** Якщо йдеться про виплати, нараховані **до 01.07.1998**, то потрібно включати суми, які відповідно до законодавства, що діяло раніше, включалися до зарплати, з якої обчислювалася пенсія відповідно до Закону України «Про пенсійне забезпечення» від 05.11.1991 № 1788-XII, і не перевищують 5,6 розміру середньої заробітної плати в Україні на день отримання зазначених сум.

Чи нараховувалися страхові внески на допомогу по вагітності та пологах? Згідно з *п. 1 ст. 2 Закону України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.1996 № 400/97-ВР* **об'єктом оподаткування** для платників пенсійного збору є **фактичні витрати на оплату праці працівників**, які включають витрати на виплату **основної й додаткової зарплати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат**, у тому числі в натуральній формі, які визначаються згідно з нормативно-правовими актами, ухваленими відповідно до Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР. Виплати, **що їх не враховують** при визначенні бази нарахування страхових внесків, визначаються відповідно до *п. 2 ст. 5 Декрету КМУ «Про прибутковий податок з громадян» від 26.12.1992 № 13-92* (далі — *Декрет № 13-92*; він втратив чинність, але оскільки ми досліджуємо правила оподаткування за минулі роки, то потрібно звертатися до нормативних актів, які діяли на той час).

Зокрема, в *п. 2 ст. 5 Декрету № 13-92* сказано, що **не враховуються** при визначенні бази нарахування страхових внесків виплати, наведені в *п.п. «а» п. 1 ст. 5 цього Декрету*. В цьому підпункті йдеться про **допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами**. Отже, на цю виплату не нараховувалися страхові внески, тому немає **підстав включати її до Довідки**. З цим погоджується й ПФУ в листі від 19.02.2024 № 2800-030102-8/9948 (див. с. 7).

Зауважимо, що *Декрет № 13-92* був чинним з 06.01.1993 по 01.01.2012. Але з 01.07.2000 інформацію про виплати працівнику беруть із системи персоналізованого обліку. Тож за періоди з 01.07.2000 Довідку не подають. Тому нас цікавить доля виплат тільки в період з **06.01.1993 по 30.06.2000** — допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами, яку виплачували в цих часових межах, не включають до Довідки.

 Людмила Балла, експерт газети



Чи відображати в Довідці про заробітну плату для обчислення пенсії (далі — Довідка) суму допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, яка була нарахована в 1998–1999 роках?

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ
ПЕНСІЙНИЙ ФОНД УКРАЇНИ

Щодо наявності/відсутності підстав для включення в довідку про заробітну плату суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, що була нарахована у 1998–1999 рр.

Лист від 19.02.2024 № 2800-030102-8/9948

Розглянувши <...> запит <...> щодо наявності/відсутності підстав для включення в довідку про заробітну плату суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, що була нарахована у 1998–1999 роках, Пенсійний фонд України повідомляє.

Згідно з абзацом першим частини першої статті 40 Закону України від 09.07.2003 № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» (далі — Закон № 1058) для обчислення пенсії враховується заробітна плата (дохід) **за весь період страхового стажу починаючи з 01.07.2000**. За бажанням пенсіонера та за умови підтвердження довідки про заробітну плату первинними документами або в разі, якщо страховий стаж починаючи з 01.07.2000 становить менше 60 місяців, для обчислення пенсії також враховується заробітна плата (дохід) за будь-які 60 календарних місяців страхового стажу підряд по 30.06.2000 незалежно від перерв.

Заробітна плата (дохід) за період страхового стажу до 01.07.2000 враховується для обчислення пенсії на підставі документів про нараховану заробітну плату (дохід), виданих у порядку, встановленому законодавством, **за умови підтвердження довідки про заробітну плату первинними документами**, а за період страхового стажу починаючи з **01.07.2000** — за даними, що містяться в системі персоналізованого обліку (абзац п'ятий частини першої статті 40 Закону № 1058).

Статтею 41 Закону № 1058 визначено виплати (доходи), що враховуються в заробітну плату (дохід) застрахованої особи для обчислення пенсії, зокрема, це суми виплат (доходу), отримуваних застрахованою особою до набрання чинності Законом № 1058 (до 01.01.2004), у межах сум, на які відповідно до законодавства, що діяло раніше, нараховувалися внески на державне соціальне страхування або збір на обов'язкове державне пенсійне страхування, а за періоди до запровадження обмеження максимального розміру заробітної плати (доходу), з якої сплачувалися зазначені внески (збір) (до 01.07.1998), — у межах сум, які відповідно до законодавства, що діяло раніше, включалися до заробітної плати, з якої обчислювалася пенсія відповідно до Закону України від 05.11.1991 № 1788-XII «Про пенсійне забезпечення» (далі — Закон № 1788), і не перевищують 5,6 розміру середньої заробітної плати в Україні на день отримання зазначених сум.

Відповідно до статті 66 Закону № 1788 до заробітку для обчислення пенсії включаються всі види оплати пра-

ці (виплат, доходу), на які відповідно до Закону України від 26.06.1996 № 400/97-ВР «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» (далі — Закон № 400) нараховується збір на обов'язкове державне пенсійне страхування, в межах максимальної величини фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподаткованого доходу (прибутку), сукупного оподаткованого доходу (граничної суми заробітної плати (доходу), з яких справляються страхові внески (збори) до соціальних фондів, що діяла на день одержання зазначеного заробітку (виплат, доходу).

Згідно з пунктом першим статті 2 Закону № 400, в редакції Закону України від 24.07.1998 № 64-XIV зі змінами, внесеними згідно з Законом України від 23.03.1999 № 539-XIV (до набрання чинності 01.01.2011 Законом України від 08.07.2010 № 3464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування») об'єктом оподаткування для платників збору, визначених пунктами першим та другим статті 1 Закону № 400, є фактичні витрати на оплату праці працівників, **які включають витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат**, у тому числі в натуральній формі, які визначаються згідно з нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до Закону України від 24.03.1995 № 108/95-ВР «Про оплату праці» (крім сум виплат, що не враховуються при визначенні бази нарахування страхових внесків відповідно до пункту 2 статті 5 Декрету Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 № 13-92 «Про прибутковий податок з громадян» (далі — Декрет)), а також винагороди, що виплачуються громадянам за виконання робіт (послуг) за угодами цивільно-правового характеру.

Допомога по вагітності та пологах передбачена пунктом 2 статті 5 Декрету як така, що не включається до складу сукупного оподаткованого доходу громадян та не враховуються при визначенні бази нарахування страхових внесків, податків і зборів, які нараховуються на фонд оплати праці відповідно до законів України.

З огляду на вищезазначене, для включення в довідку про заробітну плату для обчислення пенсії допомоги по вагітності та пологах, що нараховувалась у 1998–1999 роках, — підстав немає.

*Заступник директора Департаменту —
начальник управління методологічного забезпечення
з питань пенсійного забезпечення Оксана НЕЧАЙ*

Б



КИЛИМИ, КИЛИМКИ, КИЛИМОВІ ДОРІЖКИ: ПРИДБАВАЄМО, КРОЇМО, ПІДШИВАЄМО

Альона Кісельова,
консультант газети «Бухгалтерія: бюджет»

Облік килимів, килимових доріжок загалом не відрізняється від обліку інших подібних активів. Втім, часто в господарській діяльності установ виникає потреба змінити параметри придбаних активів для подальшого використання. Наприклад, є на балансі об'єкт основних засобів — килим, який вирішено розрізати на кілька частин. Як це оформити документально та відобразити таку операцію в обліку? Як бути з нарахованим зносом? Ці та інші питання розглянемо в матеріалі.

ЗАГАЛЬНІ МОМЕНТИ

1
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202.

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

3
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затверджене наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202.

Як ви зрозуміли, йтиметься про килими, килимки та килимові доріжки, які є **самостійними одиницями обліку**.

Якщо **строк корисного використання** килимів, килимків та килимових доріжок становить **більше року** і вони входять до складу основних засобів (ОЗ) й інших необоротних матеріальних активів (ІНМА), то облікові нюанси таких активів регулюються нормами **НС 121¹** та **МР з обліку ОЗ²**.

ДО ВІДОМА. Звісно, слід зважати на очікувані умови використання об'єктів. Якщо ви придбаєте килимки в прохідну зону чи якщо килимки невисокої якості, то ці обнови можна визнати малоцінними швидкозношуваними предметами — такими, що втрачатимуть необхідні споживчі якості протягом одного року експлуатації. І ці речі, звісно ж, є запасами та обліковуються за **НС 123 «Запаси»³**. Як завжди, в питанні строку корисного використання останнє слово за установою, бо тільки

ви можете справедливо оцінити очікувані умови використання і потенціал конкретного об'єкта. Також, якщо ви придбаєте килими (килимки) не для себе, а для подальшої роздачі, то, незалежно від їхніх якісних характеристик, вони не відповідають визначенню ОЗ, наведеному в **НС 121**, а отже, їх обліковують як запаси.

А цю статтю присвячено килимкам, **які належать до ОЗ/ІНМА**, тож далі говоритимемо тільки про них.

КЕКВ Вибір КЕКВ залежить від економічної суті платежу й **від того, як у майбутньому планують обліковувати актив**. Зокрема, якщо йдеться про необоротні активи (очікуваний строк експлуатації становить більше року), то відштовхуються **від вартісного критерію ОЗ, визначеного в обліковій політиці установи**. Порядок обрання КЕКВ для планування в кошторисах придбання килимів, килимків або килимових доріжок, який визначено **Інструкцією № 333⁴**, див. у табл. 1.

Таблиця 1. КЕКВ для придбання килимів, килимків, килимових доріжок та оплати послуг з обробки країв

КЕКВ (норма Інструкції № 333)	Вид платежу
2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» (п.п. 14 п. 2.2.1 Інструкції № 333)	Придбання килимових доріжок на метраж, готових килимових доріжок та килимів, які відповідно до облікової політики установи за вартісним критерієм належать до ІНМА. До речі, цей код обираємо і для доріжок, що їх будемо визнавати запасами
3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування» (п.п. 7 п. 3.1.1 Інструкції № 333)	Придбання килимів тощо, які відповідно до облікової політики установи належать до ОЗ
2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» (п.п. 34 п. 2.2.4 Інструкції № 333)	Оплата послуг фахівців з розрізання килимів, килимових доріжок та обробки країв, послуг з доставки, якщо оплата таких послуг здійснюється за окремим договором



ДО ВІДОМА. Ще раз підкреслюємо, що вибір КЕКВ залежить від того, **як у майбутньому планують обліковувати актив.** На цьому наголосило й ДКСУ в листі від 07.03.2024 № 15-12-12/5007 (див. с. 17). Якщо ви купуєте **великий відріз килимової доріжки** вартістю, наприклад, 30000,00 грн та плануєте:

- **обліковувати його як один об'єкт** (строком корисного використання більше року), то це є ОЗ, тож при придбанні буде **КЕКВ 3110**;
- **зробити з нього декілька килимових доріжок** (строком корисного використання більше року), тобто декілька об'єктів малоцінних необоротних матеріальних активів (**МНМА**), то при придбанні слід застосовувати **КЕКВ 2110**.

Бухоблік Вибір субрахунку для бухобліку придбаних килимів або килимових доріжок залежить виключно від **первісної вартості** таких активів: буде це об'єкт ОЗ чи ІНМА, зокрема МНМА. Вище ми вже зазначали, що вартісний критерій належності необоротних активів до ОЗ чи ІНМА визначається обліковою політикою установи. Субрахунки для килимів, килимків і килимових доріжок, які належать до ОЗ чи ІНМА, визначено *Порядком застосування Плану рахунків*⁵.

Необоротні активи оприбутковують на баланс за **первісною вартістю**. В цьому контексті вважаємо за необхідне нагадати, що до **первинної вартості** ОЗ, **придбаних за плату**, включають, зокрема (п. 5 розд. II НС 121, п. 3 розд. III МР з обліку ОЗ), витрати на **транспортування**, установку, монтаж, налагодження; інші витрати, **безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, придатного до використання**.

Тож окрему увагу слід звернути на облік додаткових витрат на доведення килима або килимової доріжки до стану, придатного для експлуатації, наприклад, **на оплату доставки та обробки країв**, якщо ці послуги оплачено **окремо**, що підтверджено актом про надання послуг.

Підкреслимо: такі витрати **формують первісну вартість** «м'якого» активу поряд із вартістю придбання відповідно до накладної або акта. Списати такі транспортні послуги або послуги з обробки країв на поточні витрати **неправильно**.

Обробка країв килимової доріжки значно збільшить строк корисного використання такого активу, оскільки оброблений край не буде розпускатися і обтріпуватися під час експлуатації. Майбутні економічні вигоди, як то кажуть, очевидні. А якщо не обробити край і допустити їх пошкодження, це може привести до необґрунтованого зменшення розмірів килима або килимової доріжки.

Для обробки країв можна залучити стороннього фахівця (вартість його робіт підлягає включенню до первісної вартості), а можна й працівника установи, якщо в його посадові обов'язки входить виконання такої роботи. Якщо до посадових обов'язків працівника входить виконання такої роботи і він виконував її в робочий час, то цілком правильно було б капіталізувати частину зарплати, яка відповідає витраченому часу.

Всі витрати, пов'язані з придбанням об'єктів ОЗ та доведенням їх до стану, придатного до експлуатації, **накопичуються на субрахунках капінвестицій**, відповідно:

- ОЗ — 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби»;
- ІНМА — 1312 «Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи».



ВАЖЛИВО. Первісна вартість об'єкта ОЗ може формуватися **за кошти як капітальних витрат, так і поточних** (витрати на транспортування, монтаж, демонтаж, налагодження тощо) (абз. 3 п. 6 розд. II МР з обліку ОЗ).

Після того, як первісну вартість з урахуванням усіх додаткових витрат сформовано на субрахунку капінвестицій, необоротний актив можна вводити в експлуатацію, зарахувавши його на відповідні балансові субрахунки. В нашому випадку це:

- ОЗ — 1018 «Інші основні засоби»;
- МНМА — 1113 «Малоцінні необоротні матеріальні активи».



ДО ВІДОМА. Якщо придбану в погонних метрах килимову доріжку відразу не пускають в «доробку», а оприбутковують на склад для виготовлення окремих килимків, килимових доріжок **меншої довжини**, то такий актив можна розглядати як запаси і обліковувати на субрахунку **1517** «Сировина і матеріали».

⁴
Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 12.03.2012 № 333.

⁵
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 29.12.2015 № 1219.


РОЗРІЗАННЯ ВІДРІЗУ АБО ВИГОТОВЛЕННЯ НОВОГО ОБ'ЄКТА

Розрізання Поширеною є ситуація, коли придбавають великий цільний відріз килиму (або килимової доріжки) і відразу ділять його на декілька шматків потрібного розміру. Такий варіант передбачає, що після розкрою кожну частину будуть використовувати як окремий килим (килимову доріжку), а тому це будуть **окремі об'єкти необоротних активів**.

Якщо з одного відрізу вирішили зробити декілька **однакових** килимів (або килимової доріжок), які планується обліковувати як МНМА груповим обліком, то капінвестиції можемо накопичувати **загальною сумою** для обох об'єктів. Якщо ж це будуть килими **різного розміру й, відповідно, різного порогу вартості**, то капінвестиції накопичують **окремо** за кожним об'єктом.

Внесення змін в розміри придбаного килима або килимової доріжки (розрізання на частини тощо) оформлюється **Актом розкрою**. Форму такого акта законодавчо не затверджено, тож скласти його можна в довільній формі. Не буде зайвим і видання керівни-

ком установи **наказу (розпорядження)** про потребу виконати такі дії.

 **Приклад 1.** Придбано килимову доріжку шириною 1,2 м, довжиною 20,5 погонних метрів за ціною 260,00 грн/м (усього вартість — 5330,00 грн). Із придбаного відрізу вирішили зробити (про що оформлено акт розкрою):

- 2 доріжки для актових зали довжиною 5,5 м;
- 1 доріжку — 5,0 м;
- 1 доріжку — 4,5 м.

Для того щоб покриття слугувало довше і його краї не обтріпувалися й не розпукалися, вирішили залучити до обробки країв приватного підприємця, який надає такі послуги. Вартість таких послуг складає 50,00 грн/м. Кожну килимову доріжку зараховують на облік як окремий об'єкт МНМА.

Приклад складання акта розкрою див. на рис. 1.

Заклад освіти № 2 ЄДРПОУ XXXXXXXXX Місто N	ЗАТВЕРДЖУЮ Директор закладу освіти № 2 _____ Олег СУК «23» лютого 2024 року																									
Акт розкрою																										
Комісія Закладу освіти, призначена наказом керівника від 02.01.2024 № 2/23, у складі: голова комісії — Лідія ВІХ, заступник директора; члени комісії: Віктор ДОВГИЙ, завідувач господарством; Ольга СЕРЕДА, кастиелянка; Наталія ТОКОВА, бухгалтер — склала зазначений акт про те, що зроблено розкрий килимової доріжки, з якої виготовлено три нові килимові доріжки. Встановлено, що для подальшої обробки країв слід оприбуткувати виготовлені килимові доріжки у підзвіт МВО Валентини ВОВК — комірника.																										
1. В розкрий направлено																										
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>Назва матеріалів</th> <th>Кількість</th> <th>Ціна</th> <th>Сума</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Килимова доріжка шириною 1,2 м</td> <td>20,5 погонних метрів</td> <td>260,00</td> <td>5330,00</td> </tr> </tbody> </table>	Назва матеріалів	Кількість	Ціна	Сума	Килимова доріжка шириною 1,2 м	20,5 погонних метрів	260,00	5330,00																		
Назва матеріалів	Кількість	Ціна	Сума																							
Килимова доріжка шириною 1,2 м	20,5 погонних метрів	260,00	5330,00																							
2. Виготовлено																										
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>Назва отриманих матеріальних цінностей</th> <th>Вихід продукції всього, одиниця вимірювання</th> <th>Ціна</th> <th>Сума за одиницю</th> <th>Відходи</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Килимова доріжка</td> <td>Розміром 1,2 м на 5,5 м, 1 шт.</td> <td>260,00</td> <td>1430,00</td> <td>Немає</td> </tr> <tr> <td>Килимова доріжка</td> <td>Розміром 1,2 м на 5,5 м, 1 шт.</td> <td>260,00</td> <td>1430,00</td> <td>Немає</td> </tr> <tr> <td>Килимова доріжка</td> <td>Розміром 1,2 м на 5,0 м, 1 шт.</td> <td>260,00</td> <td>1300,00</td> <td>Немає</td> </tr> <tr> <td>Килимова доріжка</td> <td>Розміром 1,2 м на 4,5 м, 1 шт.</td> <td>260,00</td> <td>1170,00</td> <td>Немає</td> </tr> </tbody> </table>	Назва отриманих матеріальних цінностей	Вихід продукції всього, одиниця вимірювання	Ціна	Сума за одиницю	Відходи	Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 5,5 м, 1 шт.	260,00	1430,00	Немає	Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 5,5 м, 1 шт.	260,00	1430,00	Немає	Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 5,0 м, 1 шт.	260,00	1300,00	Немає	Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 4,5 м, 1 шт.	260,00	1170,00	Немає	
Назва отриманих матеріальних цінностей	Вихід продукції всього, одиниця вимірювання	Ціна	Сума за одиницю	Відходи																						
Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 5,5 м, 1 шт.	260,00	1430,00	Немає																						
Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 5,5 м, 1 шт.	260,00	1430,00	Немає																						
Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 5,0 м, 1 шт.	260,00	1300,00	Немає																						
Килимова доріжка	Розміром 1,2 м на 4,5 м, 1 шт.	260,00	1170,00	Немає																						
Голова комісії _____ Члени комісії: _____ МВО _____	Лідія ВІХ Віктор ДОВГИЙ Ольга СЕРЕДА Наталія ТОКОВА Валентина ВОВК																									

 Рис. 1.

Приклад складання акта розкрою

Будь яка з 4 виготовлених доріжок має 2 краї по ширині — 1,2 м. Вартість обробки країв на кожній доріжці становитиме: **(1,2 м × 2) × 50,00 грн = 120,00 грн.**

Розрахунок первісної вартості килимових доріжок (**додаток** до Акта введення в експлуатацію основних засобів):

- доріжка розміром 1,2 м на 5,5 м: (5,5 м × 260,00 грн) + 120,00 грн = 1550,00 грн;

- доріжка розміром 1,2 м на 5,0 м: (5,0 м × 260,00 грн) + 120,00 грн = 1420,00 грн;
- доріжка розміром 1,2 м на 4,5 м: (4,5 м × 260,00 грн) + 120,00 грн = 1290,00 грн.

Загальна вартість зарахованих на облік 4 доріжок складає **5810,00 грн** (1550,00 грн × 2 шт. + 1420,00 грн + 1290,00 грн).

Порядок відображення в бухобліку див. у табл. 2.

Таблиця 2. Облік килимових доріжок, розкросених з однієї великої доріжки

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Зараховано на облік 20,5 метрів погонних килимової доріжки (КЕКВ 2210)	1312	6211	6	Накладна	5330,00
2. Надано послуги з обробки країв (КЕКВ 2240)	1312	6211	6	Акт надання послуг	480,00
3. Отримано фінансування (5330,00 грн (КЕКВ 2210) + 480,00 грн (КЕКВ 2240))	2313	5411	2	Виписка банку	5810,00
4. Перераховано за килимову доріжку і послуги з обробки країв	6211	2313	2 і 6	Платіжна інструкція	5810,00
5. Введено в експлуатацію 4 килимові доріжки	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів, акт розкросу	5810,00
6. Одночасно внесено зміни в капітал	5411	5111	17		5810,00
7. Нараховано 50% зносу при введенні в експлуатацію об'єктів МНМА	8014	1412	17	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	2905,00

Виготовлення Як розділити килим, ми розглянули. А як бути, якщо придбали килимову доріжку погонними метрами за КЕКВ 2210, а потім (без введення в експлуатацію) вирішили виготовити великий килим, який за вартісним критерієм буде **відповідати ОЗ** (у тому числі з урахуванням витрат на доведення його до стану, придатного до використання)? Чи може бути такий актив зарахований до ОЗ? Відповімо: якщо за вартісним критерієм, визначеним в обліковій політиці установи, створений новий актив відповідає характеристикам ОЗ, **то його слід зарахувати до складу ОЗ.**

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Як ми зазначили вище, вибір КЕКВ залежить від того, як **надалі будуть обліковувати актив.** А з цим питанням слід визначитися **ще на етапі планування** відповідних витрат, **зважаючи на те, що саме потрібно установі.** Якщо установа придбаває комплектуючі для **створення ОЗ**, то згідно з п. 3.1 Інструкції № 333 за категорією **3100** «Придбання основного капіталу» передбачаються видатки на придбання або **створення** ОЗ. Це свого часу

підкреслювало Держказначейство в листі від 26.03.2015 № 14-04/26-5630 (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 21/2015, с. 13).

Тож, якщо вже так сталося, що килимову доріжку ви придбали за КЕКВ 2210, а тепер хочете зробити з неї об'єкт ОЗ, то пропонуємо оприбуткувати її як запаси й обліковувати на субрахунку **1517** «Сировина і матеріали».

Розглянемо на прикладі.

Приклад 2. Заклад придбав (за КЕКВ 2210) 10,5 м килимової доріжки шириною 3 м і вартістю 1100,00 грн за погонний метр з метою розрізання і виготовлення маленьких килимків для кабінетів. Але було вирішено зробити один великий килим для актових залів. Килимову доріжку оприбутковано на склад. Обробка країв килима зроблена залученим до робіт підприємцем, про що укладено угоду на суму 1320,00 грн. Обліковою політикою установи визначено первісну вартість ОЗ на рівні 10000,00 грн.

Порядок відображення в бухобліку див. у табл. 3.

Таблиця 3. Облік ОЗ, створеного за кошти поточних витрат

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Оприбутковано на склад від постачальника килимову доріжку (10,5 м × 1100,00 грн)	1517	6211	6	Накладна	11550,00
2. Передано килимову доріжку зі складу для виготовлення великого килима	1311	1517	17	Накладна-вимога	11550,00
3. Отримано послуги з обробки країв килима (КЕКВ 2240)	1311	6211	6	Акт надання послуг	1320,00
4. Отримано фінансування (КЕКВ 2210 + КЕКВ 2240)	2313	7011	2	Виписка банку	12870,00
5. Вилучено цільове фінансування з поточних витрат звітного періоду в розмірі собівартості виготовленого активу	7011	5411	17	Бухгалтерська довідка	12870,00
6. Перераховано постачальникам (КЕКВ 2210 + КЕКВ 2240)	6211	2313	6, 2	Платіжна інструкція	12870,00
7. Введено в експлуатацію килим (3 м на 10,5 м), присвоєно інвентарний номер	1018	1311	17	Акт розкрою, акт введення в експлуатацію основних засобів	12870,00
8. Збільшено внесений капітал на суму первісної вартості ОЗ	5411	5111	17	Бухгалтерська довідка	12870,00

ПЕРЕРОБЛЕННЯ: ОБ'ЄКТ ІМНА → ДЕКІЛЬКА ОБ'ЄКТІВ ІМНА

Вище ми розглянули ситуацію, коли установа одразу при придбанні килимової доріжки визначається з подальшим обліком — розрізає та виробляє окремі килимки або виробляє об'єкт ОЗ. Однак досить часто в господарській діяльності установ виникає потреба **переробити килим (килимову доріжку) вже після введення його в експлуатацію та певного часу користування ним**.

Наприклад, на обліку перебуває килимова доріжка певної довжини. Після проведення в установі ремонтних робіт доріжка такої довжини вже не потрібна, але є потреба в декількох килимових доріжках меншої довжини. Фактично їх можна зробити з такої великої доріжки. Що робити?

Звісно, прямої відповіді на це питання у стандартах бухобліку ви не знайдете. Тому слід відштовхуватися **від тих операцій, які передбачені законодавством**. Але й тут маємо проблеми. Пояснимо.

Списання Якщо обліковується **об'єкт ІМНА, але через певні обставини в тому вигляді він вже не потрібен установі**, то слід розглядати його **списання з обліку**. А за результатами такої операції вже оприбутковуються частини, які потрібні установі.



НАГАДАЄМО. Причини вибуття (списання з балансу) ОЗ чітко встановлено нормативними документами. Зокрема, згідно з п. 4 Порядку № 1314⁶ та п. 3 розд. VIII МР з обліку ОЗ **списанню підлягають ОЗ:**

- **морально** чи фізично **зношені**, непридатні до подальшого використання та відновлення яких є економічно недоцільним (у тому числі у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням);
- пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха;
- виявлені в результаті інвентаризації як нестача.

В нашому випадку списання килима (килимової доріжки) — ІМНА загалом можна розглядати **на предмет моральної зношеності** та провести списання. Як відомо, списання ще слід погодити з органом управління. Втім, наприклад, при списанні держмайна потрібно отримати погодження тільки для активів, які ще не до кінця амортизовані, та тих, які коштують більше 50 тис. грн (абз. 5 п. 5 Порядку

6

Порядок списання об'єктів державної власності, затверджений постановою КМУ від 08.11.2007 № 1314.

№ 1314). А в разі списання активів, на які амортизація нараховується методом 50%/50% (тобто МНМА), вважаємо, що погодження отримувати не потрібно, **адже на момент вибуття такі активи завжди амортизовані повністю**. Тому рішення про списання килима (килимової доріжки) — МНМА керівник установи може ухвалити самостійно (звісно, якщо не було реалізовано варіанти з переданням або продажем).



ДО ВІДОМА. Ви можете звернутися до органу управління з поясненням ситуації. І такий орган щодо килима (килимової доріжки), який в такому вигляді вже не потрібен установі, може ухвалити рішення про:

- **передання його іншій підвідомчій установі.** Натомість орган управління виділить установі асигнування на придбання килимів (килимових доріжок) того розміру, які потрібні установі;
- **його продаж.** А на отримані кошти можна придбати килими (килимові доріжки) того розміру, які потрібні установі.

Якщо ж вибрали **варіант списання**, то значимо, що порядок такий:

- великий килим (килимову доріжку) — **ІМНА списують з обліку;**
- після списання килим (килимову доріжку) розрізають на необхідні частини і їх **оприбутковують як окремі об'єкти ІМНА.** Їхню вартість оцінює комісія установи **за справедливою вартістю**, тобто з огляду на ринкову вартість аналогічних об'єктів, і фіксує її **в акті оцінки.** Оскільки йдеться про надходження в **натуральній формі**, то не пізніше останнього робочого дня місяця складають та подають до органів Казначейства **довідку про надходження в натуральній формі**, а також вносять **зміни до кошторису за спецфондом.** Якщо для доведення нових об'єктів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою (розрізання, обробка країв), здійснюються додатково витрати, **то їх включають до первинної вартості.**



Приклад 3. Узакладі в складі МНМА обліковується килимова доріжка шириною 2,5 м і довжиною 6 м за первісною вартістю 5000,00 грн. Знос, нарахований під час введення в експлуатацію, складає

2500,00 грн (5000,00 грн × 50%). Виникла потреба розділити цю велику доріжку на дві менші: 2,5 м на 3,5 м та 2,5 м на 2,5 м.

1. Після звернення до органу управління велику доріжку не передали іншій установі, також її не вдалося продати. Тож за наказом керівника доріжку списано з обліку.

2. Натомість оприбутковано дві килимові доріжки з вартістю (оцінено комісією установи на рівні справедливої їх вартості): одна доріжка (2,5 м на 3,5 м) — 1900,00 грн, друга доріжка (2,5 м на 2,5 м) — 1400,00 грн.

3. Додаткові витрати на розкрій та обробку країв (здійснено підприємцем) склали: першої доріжки — 350,00 грн, а другої доріжки — 200,00 грн.

Порядок відображення в бухобліку див. у табл. 4 на с. 14.

Альтернативний варіант Як ви зрозуміли, у способі, який ми розглянули вище, є «слизький» момент зі списанням.

І фахівці, які не хочуть мати справу зі списанням, пропонують альтернативний варіант — так зване виведення з експлуатації. Про що йдеться? Килимову доріжку — об'єкт ІМНА виводять з експлуатації, розрізають (обробляють), і в експлуатацію вводять вже дві килимові доріжки — об'єкти ІМНА.

Підкреслимо: нормативно такий термін як «виведення з експлуатації», або ж спосіб вилучення зі складу активів, **не прописано** ані в *НС № 121*, ані в іншому документі. Але прихильники цього варіанта зазначають, що активи установи в такому разі, так би мовити, не змінюються: що було, те й прибуло. Втім, невідомо, як до такого варіанта будуть ставитися перевіряльники, адже він суперечить правилам бухобліку. Крім того, такий варіант повною мірою може бути застосовний тільки в разі, якщо додаткові витрати на розкрій відсутні.

Далі покажемо, який вигляд має застосування альтернативного варіанта.



Приклад 4. Узакладі в складі МНМА обліковується килимова доріжка шириною 2,5 м і довжиною 6 м за первісною вартістю 3600,00 грн. Знос, нарахований під час введення в експлуатацію, складає 1800,00 грн (3600,00 грн × 50%). Виникла потреба розділити цю велику доріжку на дві менші: 2,5 м на 3,5 м та 2,5 м на 2,5 м, про що складено Акт розкрою. Додаткових витрат на розкрій немає.

Таблиця 4. Списання килимової доріжки — МНМА та оприбуткування нових об'єктів МНМА

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Нараховано амортизацію при вибутті килимової доріжки (5000,00 грн × 50%)	8014, 8114	1412	17	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	2500,00
2. Списано килимову доріжку	1412	1113	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	5000,00
3. Внесено відповідні зміни в капітал	5111	5512	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	5000,00
4. Отримано послуги з розкрою та обробки країв килима (КЕКВ 2240):					
• першої доріжки	1312	6211	6	Акт надання послуг	350,00
• другої доріжки	1312	6211	6	Акт надання послуг	200,00
5. Отримано фінансування на оплату	2313	7011	2	Виписка з банку	550,00
6. Оплачено послуги	6211	2313	6, 2	Платіжна інструкція	550,00
7. Оприбутковано першу килимову доріжку (2,5 м на 3,5 м)	1312	2117, 6211, 6415	6 або 4	Акт оцінки, бухгалтерська довідка	1900,00
8. Оприбутковано другу килимову доріжку (2,5 м на 2,5 м)	1312	2117, 6211, 6415	6 або 4	Акт оцінки, бухгалтерська довідка	1400,00
9. Відображено доходи (1900,00 грн + 1400,00 грн)	2313	7112	14 і 3	Довідка про надходження в натуральній формі	3300,00
10. Відображено касові видатки	6211, 2117, 6415	2313	6 або 4 та 3	Довідка про надходження в натуральній формі	3300,00
11. Введено в експлуатацію першу доріжку (1900,00 грн + 350,00 грн)	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	2250,00
12. Введено в експлуатацію другу доріжку (1400,00 грн + 200,00 грн)	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	1600,00
13. Внесено зміни в капітал	5411	5111	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	3850,00
14. Вилучено вартість необоротних активів із доходів звітного періоду (3300,00 грн + 550,00 грн)	7112 і 7011	5411	17	Бухгалтерська довідка	3850,00
15. Нараховано амортизацію (2250,00 грн × 50%) та (1600,00 грн × 50%)	8014	1412	17	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	1125,00 800,00

Керівник закладу видав наказ про розрізання килимової доріжки, в якому зазначено, що оскільки перероблений об'єкт (доріжка довжиною 6 м) і нові об'єкти (2 доріжки довжиною 3,5 м і 2,5 м) обліковуються в складі ІНМА **за рівноцінною вартістю**, то вносити зміни в нарахований знос і внесений капітал не потрібно. Проведено розрахунок первісної вартості 2 доріжок (додаток до Акта введення в експлуатацію основних засобів):

- первісна вартість доріжки розміром **2,5 м на 3,5 м**: (3600,00 грн : 6 м) × 3,5 м = 2100,00 грн, знос — 1050,00 грн (2100,000 грн × 50%);
 - первісна вартість доріжки розміром **2,5 м на 2,5 м**: (3600,00 грн : 6 м) × 2,5 м = 1500,00 грн, знос — 750,00 грн (1500,00 грн × 50%).
- Порядок відображення в бухобліку див. у табл. 5 на с. 15.

Таблиця 5. Облік переробки килимових доріжок в складі ІМНА

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Виведено з експлуатації килимову доріжку, яка підлягає переробці (2,5 м на 6 м)	1312	1113	17	Бухгалтерська довідка	3600,00
2. Введено в експлуатацію килимову доріжку (2,5 м на 3,5 м)	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів, акт розкрою	2100,00
3. Введено в експлуатацію килимову доріжку (2,5 м на 2,5 м)	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних, акт розкрою	1500,00



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! В обох випадках номенклатурний номер первинного об'єкта (доріжки розміром 2,5 м на 6 м) ліквідується при виведенні його з експлуатації для роз-

крою. Номенклатурні номери створених об'єктів МНМА, тобто двох доріжок, присвоюються їм на загальних умовах при введенні в експлуатацію.

ПЕРЕРОБЛЕННЯ: ОДИН ОБ'ЄКТ ОЗ → ОЗ + ІМНА

Тут схожа ситуація з попередньою, але йдеться вже про дорогі об'єкти. Зокрема, на балансі обліковується об'єкт ОЗ — килим, який вже не експлуатується, але після переробки (переобладнання, розукомплектування) його використання стане більш активним. Тож ухвалюють рішення про розрізання його, наприклад, на дві частини. Як і в попередній ситуації, такі дії мають бути обґрунтованими, треба довести економічну доцільність таких господарських операцій (можливо, об'єкт можна передати іншій установі або продати). Якщо дії обґрунтовані, то за **наказом (розпорядженням)** керівника установи можна проводити переробку (переобладнання, розукомплектування) ОЗ. Як це зробити, розглянемо далі.

Часткова ліквідація Списання об'єктів ОЗ з метою розукомплектування *Порядком № 1314 не передбачено*. Це підкреслював Мінфін у листі від 11.04.2016 № 31-11420-07-10/10433. Для цього застосовується **часткова ліквідація**.

Тобто в нашому випадку килим-ОЗ **ліквідується на ту частину**, яку будуть експлуатувати окремо і, відповідно, обліковувати окремо. В результаті в обліку:

- **залишається килим — об'єкт ОЗ** зі **зміненою** первісною вартістю;
- **оприбутковується частина килима**, яка буде обліковуватися окремо — як об'єкт ОЗ чи ІМНА залежно від вартості.

Пояснимо зазначені дії детальніше. Згідно з п. 16 МРз обліку ОЗ **первісна вартість** об'єкта основних засобів може змінюватися

в разі його поліпшення, **часткової ліквідації**, переоцінки і зменшення корисності.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Визначення поняття «**часткова ліквідація**» нормативка **не містить**. І загалом воно може застосовуватися не тільки, коли складова/частина об'єкта ОЗ втрачена або потребує заміни, — йдеться про всі випадки, коли **змінюється первісна вартість активу**.

Проте, на жаль, жодних указівок щодо того, як застосовувати цю операцію бюджетникам, немає. Що робити? Вважаємо, в цьому випадку можна діяти за таким самим алгоритмом, як і для госпрозрахункових підприємств.



ЦИТАТА. «46. У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його **первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються** відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта, а пропорційна ліквідованій частині сума сальдо з дооцінки (індексації) відображається зменшенням додаткового капіталу і збільшенням нерозподіленого прибутку.

Підприємство припиняє визнавати частину об'єкта основних засобів, якщо цю частину замінено, а витрати на її заміну включено до первісної (переоціненої) вартості об'єкта. Якщо підприємство не може визначити первісну вартість

7
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом МФУ від 30.09.2003 № 561.

заміненої частини, воно може її оцінити у сумі витрат на заміну».

(п. 46 розд. 8 МР № 561 **7**)

На яку суму зменшувати **первісну вартість об'єкта ОЗ**? У загальному випадку це можна визначити за первинними документами про придбання або за інвентарною карткою обліку об'єкта ОЗ. Але в такому разі доведеться проаналізувати ринкові ціни на подібні предмети **в періоді введення в експлуатацію килима-ОЗ**. Оцінку проводить комісія установи.

На яку суму **зменшувати знос**? Первісну вартість вилучених складових (див. попередній абзац) слід поділити на первісну вартість ОЗ і помножити на загальну суму зносу, нараховану на цей об'єкт обліку за весь час його експлуатації. У такий спосіб ви отримуєте частину зносу, яка припадає на вилучені складові.

Потім на ці суми складають акт списання основних засобів (часткової ліквідації) і показують його в меморіальному ордері № 9 так:

- щодо суми зносу, яка припадає на вилучені складові, роблять запис — Дт 1411 — Кт 1018;
- щодо суми залишкової вартості цих вилучених складових (це їхня первісна вартість мінус знос, який показали в попередній проводці) — Дт 8411 — Кт 1018;
- на суму первісної вартості вилучених складових — Дт 5111 — Кт 5512.

! **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Якщо килим-ОЗ потребує обробки країв, то витрати на таку обробку включають до первісної вартості.

При списанні килим розрізають на необхідні частини і кожну відрізану частину оприбутковують **як окремий об'єкт ОЗ чи ІМНА**. Його вартість оцінює комісія установи **за спра-**

ведливою вартістю (з огляду на ринкову вартість аналогічних об'єктів) і фіксує в акті оцінки. Оскільки йдеться про надходження в натуральній формі, то не пізніше останнього робочого дня місяця складають та подають до органів Казначейства **довідку про надходження в натуральній формі**, а також вносять **зміни до кошторису за спецфондом**. Якщо для доведення нових об'єктів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою (розрізання, обробка країв), здійснюються додаткові витрати, то їх **включають до первинної вартості**.

Приклад 5. На обліку в складі ОЗ значиться килим розміром 6 м на 8 м. Користуватися таким великим килимом стало незручно, але є потреба в килимах менших розмірів для поліпшення інтер'єру класних кімнат. Первісна вартість килима — 15000,00 грн, нарахована на момент часткової ліквідації амортизація складає 11250,00 грн.

1. Після звернення до органу управління килим не передали іншій установі, також його не вдалося продати. Тож було ухвалено рішення про часткову ліквідацію килима (розрізання на 2 менші частини різного розміру), про що видано наказ з обґрунтуванням причин.

2. Після списання килим розрізано на 2 частини різного розміру. Комісія установи оцінила, що відрізана частина на момент введення в експлуатацію коштувала 5000,00 грн. Зараз її вартість визначили як 4000,00 грн.

3. Для розрізання килима й обробки країв було залучено приватного підприємця, загальна вартість його послуг склала 690,00 грн (345,00 грн за кожний килим).

Порядок відображення в бухобліку див. у табл. 6 нижче.

Таблиця 6. Облік часткової ліквідації килима-ОЗ та оприбуткування його частини — нового об'єкта МНМА

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
Часткова ліквідація килима-ОЗ					
1. Списано суму нарахованого зносу пропорційно ліквідованій частині (11250,00 грн × 5000,00 грн : 15000,00 грн)	1411	1018	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	3750,00
2. Зменшено вартість килима на залишкову вартість другої частини (5000,00 грн – 3750,00 грн)	8411	1018	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	1250,00
3. Відображено зміни у складі капіталу	5111	5512	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	5000,00

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
4. Отримано послуги з обробки килима (КЕКВ 2240):					
• старий	1311	6211	6	Акт надання послуг	345,00
• новий	1312	6211	6	Акт надання послуг	345,00
5. Оплачено послуги	6211	2313	6, 2	Платіжна інструкція	690,00
6. Збільшено вартість старого килима на суму обробки килима	1018	1311	17	Акт/бухгалтерська довідка	345,00
7. Вилучено доходи, що призводять до збільшення власного капіталу	7011	5411	17	Акт/бухгалтерська довідка	690,00
8. Відображено зміни у складі капіталу	5411	5111	17	Акт/бухгалтерська довідка	345,00
Оприбуткування ліквідованої частини					
6. Оприбутковано килим-МНМА	1312	2117, 6211	6	Акт оцінки	4000,00
7. Відображено доходи	2313	7112	14 і 3	Довідка про надходження в натуральній формі	4000,00
8. Відображено умовні касові витрати	2117, 6211	2313	3	Довідка про надходження в натуральній формі	4000,00
9. Введено в експлуатацію МНМА	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	4345,00
10. Вилучено доходи, що призводять до збільшення власного капіталу	7112	5411	17	Акт/бухгалтерська довідка	4000,00
11. Відображено зміни у капіталі	5411	5111	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	4345,00
12. Нараховано знос на введений в експлуатацію килим-МНМА (4345,00 грн × 50%)	8014	1412	17	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	2172,50

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Щодо застосування коду економічної класифікації видатків і відображення в бухгалтерському обліку видатків на придбання великого відрізу килимової доріжки

Лист від 07.03.2024 № 15-12-12/5007

Державна казначейська служба України розглянула <...> запит <...> щодо застосування коду економічної класифікації видатків і відображення в бухгалтерському обліку видатків на придбання великого відрізу килимової доріжки та в межах компетенції повідомляє.

Відповідно до частини п'ятої статті 10 Бюджетного кодексу України (далі — Кодекс) видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету).

За економічною класифікацією видатків бюджету видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні.

Пунктом 1.6 Інструкції щодо застосування економічної

класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 21.06.2012 № 754) <...> (далі — Інструкція), визначено, що капітальні видатки — це видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу (обладнання і предметів довгострокового користування), необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо), на капітальні інвестиції, капітальний ремонт; на створення державних запасів і резервів; на придбання капітальних активів; невідплатні платежі, компенсацію втрат, пов'язаних з пошкодженням основного капіталу. Критерії (вартісний та часові показники) капітальних видатків регулюються чинним законодавством.

Поточні видатки — це видатки, які спрямовуються на виконання бюджетних програм та забезпечують поточне функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок, заходів та надання поточних трансфертів населенню і підприємствам (установам, організаціям).

Згідно з пунктом 2.2 Інструкції, оплата поточних видатків, оплата послуг, придбання матеріалів і предметів, які не беруться на облік як основні засоби здійснюється за категорією 2200 «Використання товарів і послуг».

За категорією 3100 «Придбання основного капіталу» передбачаються видатки на придбання або створення основних засобів, окремих інших необоротних матеріальних активів, збільшення вартості активів внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), капітальний ремонт, створення державних запасів і резервів, придбання землі та нематеріальних активів (пункт 3.1 Інструкції).

З огляду на зазначене, код економічної класифікації видатків бюджету залежатиме від відображення в бухгалтерському обліку.

У свою чергу, регулювання питань методології бухгалтерського обліку та звітності про виконання бюджетів здійснюється Міністерством фінансів України (стаття 56 Кодексу).

Відповідно до пункту 4 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375, Міністерство фінансів України відповідно до покладених на нього завдань, зокрема, здійснює державне регулювання бухгалтерського обліку, фінансової, бюджетної звітності та аудиту в Україні, визначає єдині методологічні засади бухгалтерського обліку та складення фінансової і бюджетної звітності.

Враховуючи вищевикладене, з питань щодо правильності відображення в бухгалтерському обліку видатків на придбання великого відрізу килимової доріжки рекомендуємо звертатись до Міністерства фінансів України.

Перший заступник Голови
Володимир ДУДА

Б

 Бухоблік



АВАРІЙНІ, СУХІ ТА ІНШІ ЗЕЛЕНІ НАСАДЖЕННЯ: ВИДАЛЯЄМО ТА ПОКАЗУЄМО В ОБЛІКУ

Маргарита Ващук,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

Навесні традиційно проводяться сезонні роботи з догляду за територією, зокрема видалення аварійних та сухих дерев. Як правильно оформити в обліку такі операції, розглянемо в статті.

ПРОВОДИМО СПИСАННЯ ТА ОТРИМУЄМО ОРДЕР (АКТ)

Коли можна списати Зелені насадження, які обліковуються на балансі, є необоротними матеріальними активами. Тому їх списання відбувається **за загальною процедурою**, визначеною **Порядком № 1314**¹ (для держустанов) чи порядком списання комунального майна, затвердженим відповідною місцевою радою (для комунальних установ).

Нагадаємо, що причини вибуття (списання з балансу) основних засобів (ОЗ) чітко встановлені. Зокрема, згідно з **п. 4 Порядку № 1314** та **п. 3 розд. VIII МР з обліку ОЗ**² **списанню підлягають ОЗ:**

- морально чи **фізично зношені, непридатні до подальшого використання та відновлення яких є економічно недоцільним** (у тому числі у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням);
- **пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха;**
- виявлені в результаті інвентаризації як нестача.

Отже, сухі та аварійні зелені насадження можна списати. При списанні потрібно отримувати погодження органу управління щодо ак-

1

Порядок списання об'єктів державної власності, затверджений постановою КМУ від 08.11.2007 № 1314.

2

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 № 11.

тивів, які ще не до кінця амортизовані, та тих, які коштують більше 50 тис. грн (абз. 5 п. 5 Порядку № 1314). Отже, в більшості випадків рішення про списання зелених насаджень **керівник установи може ухвалити самостійно.**



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Втім, якщо в установі як **балансоутримувача** виникла потреба знести дерево, видалити чагарник або ліквідувати квітник, то **одного рішення керівника буде замало.** Керуватися в цьому питанні слід не тільки порядком списання майна, **а й законодавством у сфері благоустрою.**

Згідно з ч. 2 ст. 28 Закону про благоустрій³ за кошти їхніх власників або користувачів здійснюється **охорона, утримання та відновлення** насаджень, переданих у власність, наданих у постійне користування або в оренду. Тобто витрати на роботи з благоустрою несуть відповідні балансоутримувачі зелених насаджень.

При цьому **спилувати дерева** п. 2 Порядку № 1045⁴ **дозволяє тільки у таких випадках:**

- будівництво об'єкта архітектури;
- **знесення аварійних, сухостійних і фаутих дерев, самосійних і порослевих дерев з діаметром кореневої шийки не більш як 5 см;**
- ліквідація аварійної ситуації на інженерних мережах населеного пункту;
- відновлення світлового режиму в житловому приміщенні, що затіняється деревами;
- проведення ремонтних та експлуатаційних робіт в охоронній зоні повітряних ліній електропередачі, на трансформаторній підстанції і розподільному пункті системи енергопостачання, мережі водо-, теплопостачання та водовідведення, телекомунікаційній і кабельній електромережі;
- **досягнення деревом вікової межі;**
- господарська діяльність на території розсадників з вирощування декоративних дерев та кущів;
- **ліквідація наслідків стихійного лиха, аварійної та надзвичайної ситуації.**



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Отже, в зазначених випадках **дозволяється видалення зелених насаджень, а отже, можливе їх списання.** Однак для цього слід отримати відповідний документ — **акт або ордер,**

залежно від ситуації, які видає **виконавчий орган відповідної місцевої ради.** Кому звертатися за ордером, а коли списання відбувається на підставі акта — див. у табл. 1 на с. 20.

Отже, в загальному випадку списання зелених насаджень відбувається так:

1. Комісія зі списання майна установи подає керівнику протокол засідання та документи, що додаються до нього, з ініціативою ліквідувати зелені насадження.

2. Керівник затверджує протокол засідання та документи, що додаються до нього.

3. Уповноважена особа установи подає заяву про видалення зелених насаджень (+ інші необхідні документи) до виконавчого органу відповідної місцевої ради (зазвичай документи передають через ЦНАП).

4. Виконавчий орган відповідної місцевої ради створює комісію, попередньо надіславши запрошення для участі в її роботі, зокрема, тероргану Держекоінспекції та балансоутримувачу.

5. Комісія протягом 5 днів:

- вивчає стан зелених насаджень, після чого оформлює **акт** обстеження зелених насаджень, що підлягають видаленню (форму див. у додатку 1 до *Методики* № 127). Акт підписує, зокрема, й представник установи;
- готує проект рішення виконавчого органу відповідної місцевої ради про видалення зелених насаджень, де затверджує обсяг насаджень, що підлягають відновленню.

6. Виконавчий орган відповідної місцевої ради ухвалює рішення про видалення зелених насаджень (до 1 місяця) та **за потреби видає ордер** на видалення зелених насаджень.

7. Отримавши всі необхідні документи, установка може проводити видалення зелених насаджень.

Одним із документів, що їх додають до заяви, може бути документ **про сплату відновної вартості** зелених насаджень, що підлягають видаленню. Але в певних випадках сплачувати її не доведеться. Зокрема, в п. 6 Порядку № 1045 наведено вичерпний перелік ситуацій, коли сплачувати відновну вартість **не потрібно.** Зокрема, це:

- будівництво за кошти державного чи місцевого бюджету;
- **знесення аварійних, сухостійних і фаутих дерев,** а також самосійних

³ Закон України «Про благоустрій населених пунктів» від 06.09.2005 № 2807-IV.

⁴ Порядок видалення дерев, кущів, газонів і квітників у населених пунктах, затверджений постановою КМУ від 01.08.2006 № 1045.

Таблиця 1. Ордер на видалення зелених насаджень: коли потрібен, а коли ні

Випадки видалення насаджень на підставі ОРДЕРА (п. 3 Порядку № 1045)	Випадки видалення насаджень БЕЗ ордера	
	Ситуація	Документ, який підтверджує законність видалення
Відновлення світлового режиму в житловому приміщенні, що затіняється деревами	Будівництво об'єктів архітектури (до їх прийняття в експлуатацію) — абз. 4 п. 3 Порядку № 1045	1. Документи, визначені ч. 1 ст. 34 Закону № 3038 ¹ : • повідомлення про початок виконання будівельних робіт; • декларація про початок виконання будівельних робіт; • дозвіл на виконання будівельних робіт
Проведення планових (не аварійних) ремонтних та експлуатаційних робіт в охоронній зоні повітряних ліній електропередачі, на трансформаторній підстанції і розподільному пункті системи енергопостачання, мережі водо-, теплопостачання та водовідведення, телекомунікаційної і кабельної електромережі	Наявність аварійних, сухостійних і фаутичних дерев на об'єкті благоустрою — п. 7 Порядку № 1045	Акт обстеження зелених насаджень, що підлягають видаленню (форму див. у додатку 1 до Методики № 127 ²)
Досягнення деревом вікової межі	Ліквідація наслідків стихійного лиха, аварійної та надзвичайної ситуації, коли стан насаджень загрожує життю, здоров'ю громадян, майну юридичних і фізичних осіб, — п. 8 Порядку № 1045, ч. 4 ст. 28 Закону про благоустрій	Акт обстеження зелених насаджень, що підлягають видаленню (форму див. у додатку 1 до Методики № 127)
Господарська діяльність на території розсадників з вирощування декоративних дерев та кущів	Потреба ліквідувати насадження на території меморіального комплексу чи кладовища — п. 9 Порядку № 1045	Рішення балансоутримувача (ухвалює керівник юрособи)

¹ Закон України «Про регулювання містобудівної діяльності» від 17.02.2011 № 3038-VI.
² Методика визначення відновної вартості зелених насаджень, затверджена наказом Мінжитлокомунгоспу від 12.05.2009 № 127.

- і порослевих дерев з діаметром кореневої шийки не більш як 5 сантиметрів;
- ліквідація аварійної ситуації на інженерних мережах населеного пункту;
- відновлення світлового режиму в житловому приміщенні, що затіняється деревами;

- **досягнення деревом вікової межі;**
 - ліквідація наслідків стихійного лиха, аварійної та надзвичайної ситуації.
- Відновна вартість при видаленні зелених насаджень, що належать до комунальної власності, сплачується до відповідного місцевого бюджету (абз. 3 п. 5 Порядку № 1045).

БУХОБЛІК

Списання У разі ліквідації багаторічних насаджень в обліку відображають списання основних засобів (ОЗ). Відповідно до п. 1 розд. II НС 121⁵ одиницею обліку ОЗ може бути як **відокремлений предмет**, призначений для виконання певних самостійних функцій, так і **комплекс** пов'язаних предметів. Отже, одиницею обліку може бути як поодиноке дерево, так і група чи низка дерев або чагарників (алея або декоративна композиція з багаторічних насаджень). І якщо видалюють рослину, дерево чи чагарник, яке є складовою об'єкта ОЗ, то в обліку це слід визнавати частковою ліквідацією.

Якщо списують об'єкт ОЗ, то оформлюють документи, визначені п. 14 Порядку № 1314 чи порядком списання комунального майна, затвердженим відповідною місцевою радою. При цьому факт списання обов'язково оформлюють актом списання основних засобів (часткової ліквідації). Списують об'єкт ОЗ у частині нарахованого зносу і окремо в частині залишкової вартості.

Відновна вартість Якщо йдеться про оформлення ордера і сплату відновної вартості зелених насаджень, які плануються до видалення, то здійснювати такі видатки слід за **КЕКВ 2800** «Інші поточні видатки» як видатки, які

⁵ Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202.

6

Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 12.03.2012 № 333.

7

Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI.

8

Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV.

9

Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений постановою КМУ від 28.02.2002 № 228.

не пов'язані з придбанням товарів та послуг установами (п. 2.6 Інструкції № 333⁶). А в обліку такі витрати, вважаємо, є матеріальними витратами, оскільки вони пов'язані з виконанням бюджетної програми з благоустрою населеного пункту або з утриманням територій, які утримує на балансі установа.

Оплата виконавцю Облік видатків на оплату робіт із обрізання чи видалення насаджень залежить **від того, хто й на яких умовах їх здійснює.**

Зокрема, здійснити обрізання дерев можуть:

- працівники установи, якщо є робітники відповідного профілю;
- стороння фізична особа, фізособа-підприємець, юрособа, в тому числі профільне комунальне підприємство місцевої ради.

Розглянемо особливості кожного з варіантів.

1. Власними силами. Установа може виконати роботи власними силами (господарським способом). Тобто обрізки робитимуть працівники, в обов'язки яких входить утримання прибудинкової території (передбачено робочою інструкцією). Наприклад, в закладі загальної середньої освіти може бути робітник з комплексного обслуговування й ремонту будівель. За виконання обов'язків (у тому числі з обрізки дерев) він отримує зарплату — КЕКВ 2111 «Заробітна плата», нарахування в обліку здійснюють записом Дт 8111 — Кт 6511. Додаткова оплата не передбачається.

2. Фізособа. Установа може залучити до виконання робіт фізосіб (зауважте, що йдеться тут не про фізичних осіб — підприємців, далі — ФОП) та укласти з ними договір цивільно-правового характеру (далі — договір ЦПХ). Підкреслимо, що це може бути як стороння особа, так і працівник установи, в обов'язки якого не входить утримання прибудинкової території. Хоч фактично виникають цивільно-правові відносини, а не трудові, все одно видатки планують за КЕКВ 2111, керуючись п. 4 п.п. 2.1.1.1 Інструкції № 333. В бухгалтерії такої фізособі нараховують плату записом Дт 8013 — Кт 6211, 6415, оскільки, по суті, це виконання робіт, не пов'язане з трудовими відносинами.

3. ФОП, юрособа. Установа може залучити до виконання робіт підрядну організацію або ФОП. При цьому підрядною організацією може бути, зокрема, і комунальне підприємство місцевої ради. Видатки на оплату укладених договорів проводять за КЕКВ 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» (п. 11 п.п. 2.2.4 Інструкції № 333). В бухгалтерії нараховують плату за роботи записом Дт 8013 — Кт 6211, 6415.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Відповідно до ч. 6 ст. 45 БКУ⁷ при виконанні бюджету **забороняється проведення розрахунків з бюджетом у негрошовій формі, у тому числі шляхом бартерних операцій.** Договір, в якому передбачено обмін майна на роботи (послуги), обмін одного товару на інший товар, є договором міни (бартеру) відповідно до ст. 715 ЦКУ⁸. Тож розраховуватися з виконавцем робіт деревиною не можна.

Гілля, деревина Якщо деревина, отримана при обрізанні, має цінність (може бути використана безпосередньо установою, передана іншій установі в межах внутрішньовідомчої передачі або реалізована), **її слід оприбуткувати.**

Для обліку підійдуть такі субрахунки:

- 1513 «Будівельні матеріали» — якщо планують використати деревину під час проведення поточного ремонту;
- 1514 «Пально-мастильні матеріали» — якщо згідно з ордером передбачається використання деревини для опалення установи;
- 1517 «Сировина і матеріали» — якщо її планують використати для виготовлення власними силами, наприклад, дерев'яних полицок чи інших предметів;
- 1815 «Активи для розподілу, передачі, продажу» — в разі подальшої передачі деревини іншій установі або продажу спеціалізованій організації;
- 1816 «Інші нефінансові активи» — якщо передбачено використувувати деревину в навчальних майстернях;
- 1518 «Інші виробничі запаси» — в інших випадках (як матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали або запасні частини).



НАГАДАЄМО. Вартість деревини під час зарахування на баланс **визначає комісія** установи за чистою вартістю реалізації або в оцінці можливого її використання з огляду на вартість подібних запасів (за наявності їх на балансі установи) або з огляду на ринкові ціни.

Крім того, щодо оприбуткування деревини нагадуємо, що обов'язково слід внести зміни до кошторису в частині спецфонду (абз. 4 п. 49 Порядку № 228⁹) та не пізніше останнього робочого дня місяця подати До-

10
Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений наказом МФУ від 23.08.2012 № 938.

11
Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затверджений наказом МФУ від 24.12.2012 № 1407.

відку про надходження в натуральній формі до Казначейства (п. 12.7 Порядку № 938¹⁰, п.п. 11.17 Порядку № 1407¹¹).

Якщо деревина буде реалізована, то отримані установою кошти належать до підгрупи 4 першої групи власних надходжень спецфонду (ч. 4 ст. 13 БКУ). Вони можуть бути використані на ремонт, модернізацію або придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат на збір та транспортування відходів на приймальні пункти.



Приклад 1. На території установи (неплатник ПДВ) спіяно декілька дерев,

які обліковувались на балансі на субрахунку 1017 за ліквідаційною вартістю 500,00 грн (первісна вартість — 6100,00 грн, амортизацію нараховано повністю). Роботи виконала фізособа за договором ЦПХ, вартість робіт склала 1000,00 грн. Внаслідок проведених робіт установа отримала деревину, яку комісія установи оцінила в сумі 800,00 грн. Було ухвалено рішення реалізувати отриману деревину.

Порядок відображення в обліку див. у табл. 2.

Таблиця 2. Списання дерев та оприбуткування деревини з наступною її реалізацією

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Списано видалені дерева в частині нарахованого зносу (6100,00 грн – 500,00 грн)	1411	1017	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	5600,00
2. Списано видалені дерева в частині залишкової вартості	8411	1017	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	500,00
3. Відображено зміни в капіталі	5111	5512	9	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	6100,00
4. Оприбутковано деревину, отриману під час спілювання насаджень	1815	2117, 6415, 6211	4 або 6	Акт оцінки, акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	800,00
5. Відображено касові надходження від операцій в натуральній формі	2313	7211	14 і 3	Довідка про надходження у натуральній формі	800,00
6. Відображено касові видатки від операцій в натуральній формі	2117, 6415, 6211	2313	4 або 6 і 3	Довідка про надходження у натуральній формі	800,00
7. Нараховано оплату за договором ЦПХ	8013, 8113	6211	6	Акт виконаних робіт	1000,00
8. Утримано ПДФО (1000,00 × 18%)	6211	6311	6	Бухгалтерська довідка	180,00
9. Утримано ВЗ (1000,00 × 1,5%)	6211	6311	6	Бухгалтерська довідка	15,00
10. Нараховано ЄСВ (1000,00 × 22%)	8012, 8112	6313	17	Бухгалтерська довідка	220,00
11. Перераховано ПДФО в бюджет	6311	2313	6 і 2 або 3	Платіжна інструкція	180,00
12. Перераховано ВЗ в бюджет	6311	2313	6 і 2 або 3	Платіжна інструкція	15,00
13. Перераховано ЄСВ	6313	2313	2 або 3	Платіжна інструкція	220,00
14. Виплачено винагороду за договором ЦПХ (1000,00 грн – 180,00 грн – 15,00 грн)	6211	2313	2 або 3	Платіжна інструкція	805,00
15. Нараховано доходи від реалізації деревини	2117	7211	14 і 4	Накладна	800,00
16. Списано на витрати собівартість реалізованої деревини	8211	1815	13	Накладна	800,00
17. Отримано кошти від реалізації деревини	2313, 2311, 2211	2117	3 і 4	Виписка з рахунку або прибутковий касовий ордер	800,00



Приклад 2. Установа уклала з підрядною організацією договір про видалення аварійних дерев на суму 10000,00 грн. Розрахунок проведено за кошти загального фонду. Внаслідок робіт оприбутковано деревину, яку установа може використати для опалення свого приміщення. Комісія установи оцінила деревину в сумі

1800,00 грн. Протягом місяця використано для опалення дрова на суму 500,00 грн.

Оскільки отриману деревину планується використовувати як паливо, то доречно оприбуткувати її на субрахунок 1514, а доходи відображати на субрахунок 7112.

Порядок відображення в обліку див. у табл. 3.

Таблиця 3. Оприбуткування деревини з наступним її використанням для опалення приміщення

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Нараховано зобов'язання з оплати договору про видалення аварійних дерев	8013	6211	6	Акт виконаних робіт	10000,00
2. Отримано асигнування на оплату зобов'язань за договором	2313	7011	2 і 14	Виписка з рахунку	10000,00
3. Перераховано підряднику оплату	6211	2313	2 і 6	Платіжна інструкція	10000,00
4. Оприбутковано деревину, яку планується використовувати як паливо	1515	2117, 6211, 6415	4 або 6	Накладна	1800,00
5. Відображено доходи від безоплатного надходження запасів	2313	7112	3 і 14	Довідка про надходження у натуральній формі	1800,00
6. Відображено касові видатки за надходженнями в натуральній формі	2117, 6211, 6415	2313	4 або 6 і 3	Довідка про надходження у натуральній формі	1800,00
7. Списано використане паливо	8013, 8113	1514	13	Накладна (вимога)	500,00

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ

¹²
Кодекс України
про адміністративні
правопорушення
від 07.12.1984 № 8073-Х.

Згідно зі ст. 153 КпАП¹² **знищення** або пошкодження зелених насаджень, окремих дерев, чагарників, газонів, квітників та інших об'єктів озеленення в межах населених пунктів, пошкодження дерев і чагарників за межами населених пунктів, що не віднесені до лісового фонду, або їх незаконна порубка призводять до **накладення на посадових осіб штрафу** в розмірі від **510,00** грн до **850,00** грн.

Протоколи про таке адміністративне порушення складає громадський інспектор з охорони довкілля (представник Держекоінспекції).

Крім того, органами місцевої влади на винуватця буде покладено обов'язок відшкодувати всі збитки, нанесені незаконним видаленням зелених насаджень. Розмір шкоди визначається відповідно до *постанови КМУ від 08.04.1999 № 559*.

Б



ОПЛАТА ПОСЛУГ З ВИКАЧУВАННЯ СТИЧНИХ ВОД ЗДІЙСНЮЄТЬСЯ ЗА КЕКВ 2240

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



Підкажіть, будь ласка, за яким КЕКВ слід оплачувати послуги з викачування стічних вод із септика: 2275 або 2240? Договір у казні був зареєстрований за КЕКВ 2275, але казначей повідомив, що відбулися зміни і тепер потрібно застосовувати КЕКВ 2240.

1

Закон України
«Про житлово-
комунальні послуги»
від 09.11.2017 № 2189-VIII.

2

Закон України «Про уп-
равління відходами»
від 20.06.2022 № 2320-IX.

3

Закон України
«Про відходи»
від 05.03.1998
№ 187/98-ВР.

Відповідно до ст. 5 Закону України про ЖКП **1** **комунальні послуги** — послуги з постачання та розподілу природного газу, постачання та розподілу електричної енергії, постачання теплової енергії, постачання гарячої води, централізованого водопостачання, централізованого водовідведення, **поводження з побутовими відходами**.

Згідно з п.п. 26 ст. 1 нового Закону про управління відходами **2**, який набрав чинності **09.07.2023, побутові відходи** — це змішані та/або роздільно зібрані відходи від домогосподарств, включаючи відходи паперу, картону, скла, пластику, деревини, текстилю, металу, упаковки, біовідходи, відходи електричного

та електронного обладнання, відходи батарей та акумуляторів, небезпечні відходи у складі побутових, великогабаритні та ремонтні відходи, а також змішані та/або роздільно зібрані відходи з інших джерел, якщо ці відходи подібні за своїм складом до відходів домогосподарств.

Тобто про рідкі відходи, як було у Законі про відходи **3**, який втратив чинність, **вже не йдеться**.

Мабуть, через це ДКСУ в листі від 21.03.2024 № 15-12-12/6074 (див. нижче) зазначило, що оплата послуг з викачування стічних вод здійснюється за **КЕКВ 2240** «Оплата послуг (крім комунальних)», а не за «комунальним» 2275.

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Щодо застосування КЕКВ

Лист від 21.03.2024 № 15-12-12/6074

Державна казначейська служба України розглянула <...> запит <...> щодо застосування коду економічної класифікації видатків при оплаті послуг з викачки стічних вод та в межах компетенції повідомляє.

Відповідно до пункту 1.1 Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 21.06.2012 № 754) <...> (далі — Інструкція № 333), економічна класифікація видатків бюджету призначена для розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування.

Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

Оплата інших послуг, передбачених законодавством здійснюється за кодом 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» (підпункт 34 підпункту 2.2.4 пункту 2.2 Інструкції № 333).

З огляду на вищевикладене, оплата послуг з викачки стічних вод здійснюється за кодом 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)».

Перший заступник Голови
Володимир ДУДА

Б



ПЕРЕХІДНІ ЛІКАРНЯНІ У БЕРЕЗНІ–КВІТНІ 2024 РОКУ: НА ЯКІ ОБМЕЖЕННЯ ДЛЯ РОЗМІРУ СЕРЕДНЬОДЕННОГО ЗАРОБІТКУ ОРІЄНТУВАТИСЯ?

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

Ситуація така: тимчасова непрацездатність застрахованої особи тривала з 26 березня по 2 квітня 2024 року та була продовжена в наступному електронному лікарняному листі (ЕЛН) з 03.04.2024 по 09.04.2024. На час оплати першого ЕЛН страховий стаж працівника був меншим від 6 місяців і не було виплат у розрахунковому періоді (у зв'язку з відпусткою без збереження зарплати з 01.01.2023 по 29.02.2024). Тож середньоденна зарплата була розрахована за правилами п. 28 Порядку № 1266 ¹. Оскільки страховий стаж менший від 6 місяців, то було застосовано обмеження для розміру середнього заробітку, яке розраховувалося з огляду на мінізарплату (МЗП), яка була встановлена в березні 2024 року. Розглянемо, на яке обмеження для розміру середнього заробітку орієнтуватися під час оплати ЕЛН на продовження хвороби у квітні, адже у квітні вже встановлено іншу МЗП.

В РП немає заробітку Якщо в розрахунковому періоді немає виплат, з яких можна було б здійснити розрахунків середнього заробітку для оплати лікарняного, то для такого випадку в Порядку № 1266 є окрема норма.

ЦИТАТА. «Якщо у розрахунковому періоді перед настанням страхового випадку застрахована особа з поважних причин не мала заробітку <...>, середня заробітна плата визначається **виходячи з тарифної ставки (посадового окладу) або її частини, встановленої на день настання страхового випадку <...>**».
(п. 28 Порядку № 1266)

Згідно з п. 5 Порядку № 1266 якщо середню зарплату обчислюють відповідно до п. 28 Порядку № 1266, то середню заробітну плату **за один календарний день** визначають шляхом **ділення тарифної ставки** (посадового окладу), мінімальної заробітної плати або їх частини (в разі коли особа працює в режимі неповного робочого дня чи тижня) **на середньомісячну кількість календарних днів (30,44)**.

Як бачимо, з початку для розрахунку середнього заробітку потрібно визначити **посадовий оклад** (тарифну ставку) на день настання страхового випадку (на 26.03.2024). Її встановлюють працівнику під час прийняття на роботу і потім, звісно, розмір може змінюватися (зазвичай зростає; актуальний розмір шукаємо в штатному розписі). Якщо ж у вас захворів педагог, то див. газету

«Бухгалтерія: бюджет», № 42/2023, с. 26, де ми розглядали правила визначення посадового окладу для розрахунку середнього заробітку для оплати лікарняних за правилами п. 28 Порядку № 1266.

Страховий стаж менший від 6 місяців Якщо страховий стаж застрахованої особи за останні 12 місяців є меншим від 6 місяців, то потрібно врахувати норми п. 1 ч. 4 ст. 12 Закону про соцстрахування ² і п. 5 Порядку № 1266 — середній заробіток для розрахунку допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності має бути **не більшим** від розміру мінізарплати, поділеного на 30,44.

ВАЖЛИВО! Тобто вам **потрібно**: розрахувати середньоденну зарплату за правилами п. 28 Порядку № 1266 (фактичну) → розрахувати денну виплату, орієнтуючись на загальний страховий стаж працівника ³ → порівняти денну виплату з граничним розміром, який діє в місяці настання хвороби. Якщо денна виплата:

- **менша** від граничного розміру, то лікарняний оплачуємо з огляду на фактично розраховану денну виплату;
- **більша** за граничний розмір, то лікарняний оплачуємо з огляду на дозволений граничний розмір.

Зупинимось детальніше на **граничному розмірі для лікарняних**. Як уже зазначалося вище, якщо страховий стаж застрахованої особи за останні 12 місяців

¹ 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.

² Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 № 1105-XIV.

³ (1) 50%, якщо страховий стаж — до 3 років; (2) 60%, якщо страховий стаж — від 3 до 5 років; (3) 70%, якщо страховий стаж — від 5 до 8 років; (4) 100%, якщо страховий стаж — більший від 8 років або працівник належить до пільгових категорій, зазначених у п. 5 ч. 1 ст. 17 Закону про соцстрахування (за наявності підтвердних документів).

менший від 6 місяців, то відповідно до п. 1 ч. 4 ст. 12 Закону про соцстрахування і п. 5 Порядку № 1266 середній заробіток для розрахунку лікарняних має бути не більшим за розмір, обчислений з огляду на МЗП, встановлену на час настання страхового випадку, поділену на 30,44.

В 2024 році МЗП змінюється двічі:

- з 01.01.2024 — 7100,00 грн;
- з 01.04.2024 — 8000,00 грн.

Отже, залежно від місяця настання страхового випадку різними будуть і граничні розміри денного заробітку. Актуальні в 2024 році розміри залежно від страхового стажу (більше чи менше 6 місяців) ми розрахували в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 1/2024, с. 30. Зокрема, якщо страховий стаж за останні 12 місяців менший від 6 місяців, то для норми п. 1 ч. 4 ст. 12 Закону про соцстрахування в 2024 році верхнє обмеження для денного заробітку становить:

- у січні–березні — **233,25 грн** (7100,00 грн : 30,44);
- у квітні–грудні — **262,81 грн** (8000,00 грн : 30,44).

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Обов'язково потрібно розрахувати фактичну середньоденну зарплату, потім денну виплату, залежно від страхового стажу і тільки потім порівнювати її з граничною межею. **Не можна відразу вважати, що лікарняний виплачується з огляду на МЗП!** Звісно, так може бути, якщо розрахована вами середньоденна зарплата буде перевищувати МЗП: 30,44. Але, щоб це дізнатися, **потрібно провести розрахунок та порівняння.** Тож не нехтуйте цими кроками!

Правила розрахунку лікарняного, якщо в розрахунковому періоді не було виплат і страховий стаж за останні 12 місяців менший від 6 місяців, розглянемо далі на прикладах.

Приклад 1. Застрахована особа захворіла у свій перший робочий день — 26 березня 2024 року (тривалість хвороби — 3 к. дн.). Працівника прийнято на роботу на умовах неповного робочого часу (0,25 ставки) і встановлено 7 тарифний розряд. Оклад при повній зайнятості — 4920,00 грн. Загальний страховий стаж працівника — 17 років, страховий стаж за 12 місяців перед настанням страхового випадку — **менший** від 6 місяців.

1. Середньоденна зарплата: $4920,00 \text{ грн}_{\text{оклад}} \times 0,25_{\text{зайнятість}} : 30,44 = 40,41 \text{ грн/к. дн.}$

2. Денна виплата, залежно від страхового стажу (17 років = 100%): $40,41 \text{ грн/к. дн.} \times 100\% = 40,41 \text{ грн/к. дн.}$

Фактична денна зарплата **не перевищує** максимальної середньоденної зарплати (в березні року — 233,25 грн/к. дн.). У зв'язку з цим далі розрахунок лікарняних здійснюємо з огляду на її розмір, тобто з огляду на фактичні нарахування. **Зверніть увагу:** «дотягувати» до граничного розміру НЕ потрібно!

3. Лікарняні за кошти установи: $40,41 \text{ грн/к. дн.} \times 3 \text{ к. дн. хвороби} = 121,23 \text{ грн.}$

Приклад 2. Застрахована особа захворіла у свій перший робочий день. ЕЛН відкрито з 26 березня по 2 квітня 2024 року (тривалість хвороби — 8 к. дн.). Працівнику встановлено 15 тарифний розряд (повна зайнятість). Оклад — 8243,00 грн. Загальний страховий стаж працівника — 12 років, страховий стаж за 12 місяців перед настанням страхового випадку — **менший** від 6 місяців.

1. Середньоденна зарплата: $8243,00 \text{ грн}_{\text{оклад}} : 30,44 = 270,80 \text{ грн/к. дн.}$

2. Денна виплата, залежно від страхового стажу (12 років = 100%): $270,80 \text{ грн/к. дн.} \times 100\% = 270,80 \text{ грн/к. дн.}$

Фактична денна зарплата **перевищує** максимальну середньоденну зарплату (в березні 2024 року — 233,25 грн/к. дн.). У зв'язку з цим далі розрахунок лікарняних здійснюємо з огляду на максимальну середньоденну зарплату — **233,25 грн/к. дн.**

3. Оплата перших п'яти днів хвороби: $233,25 \text{ грн/к. дн.} \times 5 \text{ к. дн.} = 1166,25 \text{ грн.}$

4. Допомога по тимчасовій непрацездатності: $233,25 \text{ грн/к. дн.} \times 3 \text{ к. дн.} = 699,75 \text{ грн.}$

Продовження хвороби Якщо працівнику відкрито два ЕЛН, один з яких є продовженням попереднього, то йдеться про **один страховий випадок**. Оскільки маємо продовження одного страхового випадку, то всі дні тимчасової непрацездатності оплачуємо **за денною виплатою, яку розрахували для первинного ЕЛН.**

Тож вам не потрібно розраховувати нову денну виплату та порівнювати її з граничною межею — якщо працівник продовжує хворіти і ви маєте справу саме з ЕЛН на продовження хвороби, то оплачуєте такий ЕЛН, орієнтуючись на денну виплату, з якої оплачували первинний ЕЛН.

ВАЖЛИВО! Недаремно вище ми наголошували на правильному та послідовному розрахунку денного заробітку для оплати ЕЛН: його **не можна просто розрахувати з МЗП, не проводячи порівняння.** Ви ніколи не оплачуєте ЕЛН з МЗП, а тільки застосовуєте граничні межі, якщо того вимагають правила п. 1 ч. 4 ст. 12 Закону про соцстрахування і п. 5 Порядку № 1266. Будьте уважні: проводьте послідовний розрахунок і отримаєте правильну денну виплату. Адже у вас немає прив'язки до власне МЗП — ви тільки в місяці настання страхового випадку **порівнюєте** фактичний середній заробіток із граничною межею, в розрахунку якої просто бере участь МЗП. Від цього порівняння ви отримуєте таку собі **«нову» денну виплату**, з огляду на яку й оплачуєте поточний страховий випадок, а за потреби — і його продовження.

Підсумуємо: неважливо, в який спосіб була розрахована денна виплата для первинного ЕЛН: якщо такий страховий випадок продовжено, то всі дні тимчасової не-

працездатності оплачуємо **за денною виплатою, яку розрахували для первинного ЕЛН.**



Приклад 3. Використовуючи дані прикладу 2, припустімо, що ЕЛН було продовжено з 3 по 9 квітня 2024 року (7 к. дн.).

Йдеться про **один страховий випадок.** Отже, всі дні хвороби для лікарняного на продовження оплачуються за кошти ПФУ **з огляду на денну виплату, розраховану для первинного ЕЛН — 233,25 грн/к. дн.**

Допомога по тимчасовій непрацездатності: $233,25 \text{ грн/к. дн.} \times 7 \text{ к. дн.} = 1632,75 \text{ грн.}$

Водночас неважливо, що в квітні 2024 року змінюються граничні межі для денної виплати. Ми не обчислюємо денну виплату заново, а тільки орієнтуємося на денну виплату, пораховану для первинного ЕЛН. І нам неважливо, що фактично така денна виплата є граничною межею, яка була розрахована з огляду на МЗП, що діяла в березні 2024 року, — для нас це просто денна виплата і в її суть ми вже не заглиблюємося.

Б

 Публічні закупівлі



ПІДВИЩЕННЯ ЦІНИ ЗА ОДИНИЦЮ ТОВАРУ: ДАСУ ПЕРЕВІРЯЄ — ПРОКУРАТУРА НАПРАЦЬОВУЄ СУДОВУ ПРАКТИКУ

Людмила Линник,
юрист газети «Бухгалтерія: бюджет»

Судових справ щодо підвищення ціни за одиницю товару стає дедалі більше. Пов'язано це переважно з перевітками бюджетних установ органами ДАСУ за період 2020–2022 рр. Органи прокуратури, своєю чергою, часу не гають та активно звертаються до суду з позовами про стягнення зайво сплачених сум за результатами таких перевірок. В центрі уваги опинилися закупівлі 2021 року, зокрема електроенергія, ціна на яку коливається чи не найчастіше. А оскільки це той товар, без якого більшість замовників не можуть функціонувати, то і справ багато. Одну з таких розглянемо сьогодні, бо цікава вона не лише сталими висновками, а й окремими думками.

СУТЬ СПРАВИ

В січні 2021 року Спецзагін ДСНС оприлюднив на вебсайті Prozorro оголошення про проведення відкритих торгів на закупівлю 1 300 000 кВт/год електричної енергії з терміном постачання до 31 грудня 2021 року з очікуваною вартістю 2 860 000,00 грн з ПДВ.

Рішенням від 25.01.2021 визначено переможця торгів, а 11.02.2021 між споживачем та постачальником укладено договір про постачання електричної енергії споживачу (далі — договір), строк поставки визначено з 11 лютого по 31 грудня 2021 року; загальний обсяг електричної енергії складає 1 300 000 кВт/год за ціною 1,609999992 грн за 1 кВт/год з ПДВ, загальна вартість — 2 092 999,99 грн з ПДВ.

Протягом 2021 року до договору вносили зміни шляхом укладення низки додаткових угод, в результаті яких змінено умови в частині зменшення загальної суми договору до 1 595 530,62 грн та обсягів електроенергії

до 658 966 кВт/год. Зміни відбувались на підставі листів постачальника, в яких зазначалося про необхідність зміни договірної ціни у зв'язку з об'єктивним коливанням ціни на електроенергію в бік збільшення, та експертних висновків Харківської торгово-промислової палати, наданих на підтвердження цього. Відповідно до актів приймання-передачі електроенергії та платіжних доручень протягом строку дії договору споживач отримав від відповідача електричну енергію в загальному обсязі 696 753,00 кВт/год, сплативши за неї 1 595 530,62 грн.

У листопаді 2022 року прокуратура за результатами виявлених порушень органами ДАСУ, звернувшись до Господарського суду Харківської області з позовом в інтересах держави в особі Північного офісу ДАСУ та Спецзагону ДСНС до постачальника про визнання недійсними додаткових угод № 2–14 до договору про постачання електроенергії. Прокурор

вказував, що внаслідок укладення протягом квітня–жовтня 2021 року додаткових угод до договору про постачання електроенергії реальна вартість 1 кВт/год електроенергії зросла на 1,48 грн, або 92%, а її обсяг зменшився на 355 154,9531 кВт/год, або 46,57%. Це призвело до повного нівелювання результатів закупівлі. Внесення змін до умов договору шляхом укладення численних додаткових угод, на думку прокурора, відбулося з порушенням п. 2 ч. 5 ст. 41 Закону № 922¹ та прав замовника, тому додаткові угоди мають бути визнані судом недійсними. Порушення законодавства про публічні закупівлі під час укладення додаткових угод про збільшення ціни товару після укладення договору про закупівлю не сприяє раціональному та ефективному використанню бюджетних коштів і створює загрозу порушення економічних інтересів держави.

Проте рішенням Господарського суду Харківської області від 07.03.2023², залишеним без змін постановою Східного апеляційного господарського суду від 26.06.2023³, відмовлено в задоволенні позову в повному обсязі.

Суди дійшли висновку, що за вимогами ст. 41 Закону № 922 на момент виникнення спірних відносин була прямо передбачена можливість неодноразового збільшення ціни за одиницю товару до 10%, про що свідчить таке формулювання: «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», проте навіть таке

обмеження щодо строків зміни ціни не застосовується у випадках зміни умов договору про закупівлю електроенергії. При цьому зазначена вимога не обмежує підсумкового, кінцевого відсотка підвищення ціни, проте таке збільшення має відбуватися за умови доведення пропорційності збільшенню ціни на ринку. Належними доказами можуть бути як відомості, що засвідчені ТПП, так й інформація про рівень цін із сайту «Оператор ринку» тощо. Також суди відмовили в задоволенні позовних вимог про стягнення грошових коштів. Але на цьому справа не завершилась.

Прокурор звернувся до Касаційного господарського суду Верховного Суду (далі — КГС ВС) з касаційною скаргою, в якій просив зазначені судові рішення скасувати та ухвалити нове рішення, яким задовольнити позовні вимоги в повному обсязі.

КГС ВС передав справу на розгляд Великої Палати Верховного Суду (далі — ВП ВС), оскільки вбачав підстави для відступу від попередніх висновків в аналогічних правовідносинах.

Постановою ВП ВС від 24.01.2024⁴ касаційну скаргу задоволено: рішення Господарського суду Харківської області від 07.03.2023 та постанову Східного апеляційного господарського суду від 26.06.2023 у справі № 922/2321/22 скасовано, а позовні вимоги прокурора задоволено й визнано недійсними додаткові угоди до договору закупівлі електроенергії та з постачальника стягнуто суму переплати. Про мотиви суду касаційної інстанції розкажемо далі детальніше.

ПОЗИЦІЯ СУДУ

Як бачимо, суди попередніх інстанцій дотримувались думки, що законодавством передбачено можливість неодноразового збільшення ціни за одиницю товару до 10%, і, причому, кожного разу. Така позиція узгоджувалась із висновками Касаційного адміністративного суду, наведеними в постанові від 05.04.2023 у справі № 420/17618/21⁵.

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! ВП ВС **вирішила відійти від цього висновку** з огляду на нижченаведене.

Згідно з ч. 1 ст. 41 Закону № 922 договір про закупівлю укладається відповідно до норм ЦКУ⁶ та ГКУ⁷ з рахуванням особливостей, визначених цим Законом. Відповідно до ст. 632 ЦКУ ціна в договорі встановлюється за домовленістю сторін. Зміна ціни після

укладення договору допускається лише у випадках і на умовах, встановлених договором або законом. Зміна ціни в договорі після його виконання не допускається. Відповідно до ч. 2 ст. 189 ГКУ ціна є істотною умовою господарського договору.

Згідно з ч. 1 ст. 651 ЦКУ зміна або розірвання договору допускається лише за згодою сторін, якщо інше не встановлено договором або законом.

Відповідно до ч. 1 ст. 652 ЦКУ в разі істотної зміни обставин, якими сторони керувалися під час укладення договору, договір може бути змінений 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.

1

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

2

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/109422831>

3

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/112170588>

4

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/116670838#>

5

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/110039393>

6

Цивільний кодекс
України від 16.01.2003
№ 435-IV.

7

Господарський кодекс
України від 16.01.2003
№ 436-IV.

Згідно із ч. 3, 4 ст. 653 ЦКУ в разі зміни договору зобов'язання змінюється з моменту досягнення домовленості про зміну договору, якщо інше не встановлено договором чи не обумовлено характером його зміни. Сторони не мають права вимагати повернення того, що було виконане ними за зобов'язанням до моменту зміни договору, якщо інше не встановлено договором або законом.

Відповідно до ч. 4 ст. 41 Закону № 922 умови договору про закупівлю не мають відрізнятися від змісту тендерної пропозиції (у тому числі ціни за одиницю товару) переможця процедури закупівлі, 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 учасника без зменшення обсягів закупівлі.

Згідно з п. 2 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 випадку 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. Обмеження щодо строків зміни ціни за одиницю товару не застосовується у випадках зміни умов договору про закупівлю бензину та дизельного пального, газу та електроенергії.

Із системного тлумачення наведених норм ЦКУ, ГКУ та Закону № 922 ВП ВС дійшла висновку, що ціна товару є істотною умовою договору про закупівлю. Зміна ціни товару в договорі про закупівлю після виконання продавцем зобов'язання з передання такого товару у власність покупця не допускається. Зміна ціни товару в бік збільшення до передання його у власність покупця за договором про закупівлю можлива в разі збільшення ціни такого товару на ринку, якщо сторони договору про таку умову домовились. Якщо сторони договору про таку умову не домовлялись, то зміна ціни товару в бік збільшення а разі зростання ціни такого товару на ринку можлива, лише якщо це призвело до істотної зміни обставин, в порядку ст. 652 ЦКУ, якщо вони змінилися настільки, що, якби сторони могли це передбачити, вони не уклали б договір або уклали б його на інших умовах. **У будь-якому разі ціна**

за одиницю товару не може бути збільшена більше ніж на 10% від тієї ціни товару, яка була визначена сторонами в договорі за результатами процедури закупівлі, незалежно від кількості та строків зміни ціни протягом строку дії договору.

Тож під час дії договору про закупівлю сторони можуть неодноразово змінювати ціну товару в бік збільшення за наявності умов, встановлених у ст. 652 ЦКУ та п. 2 ч. 5 ст. 41 Закону № 922, **проте загальне збільшення такої ціни не має перевищувати 10% від тієї ціни товару, яка була визначена сторонами при укладенні договору за результатами процедури закупівлі.**

В іншому випадку не досягається мета Закону № 922, яка полягає в забезпеченні ефективного та прозорого здійснення закупівель, створенні конкурентного середовища у сфері публічних закупівель, запобіганні проявам корупції в цій сфері та розвитку добросовісної конкуренції, оскільки продавці з метою перемоги можуть під час проведення процедури закупівлі пропонувати ціну товару, яка нижча за ринкову, а надалі, після укладення договору про закупівлю, вимагати збільшити цю ціну, мотивуючи коливаннями ціни такого товару на ринку.

Отже, **зміна істотних умов договору** про закупівлю (збільшення ціни за одиницю товару) **є правомірною виключно 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**⁸.

Документи щодо коливання ціни мають підтверджувати, чому відповідне підвищення ціни на ринку зумовлює неможливість виконання договору за ціною, запропонованою замовнику на тендері, та/або чому виконання укладеного договору стало для постачальника вочевидь невигідним⁹. Отже, споживач мав беззаперечне право на отримання електроенергії за ціною, визначеною в укладеному сторонами договорі. Натомість сторони послідовно збільшували вартість електроенергії, її вартісні показники упродовж дії договору зростали в такій прогресії, що виконання його умов стало вочевидь

8

Подібний висновок наведено, зокрема, 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.

9

Подібну за змістом позицію викладено у 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.

невигідним (збитковим) для споживача та нівелювало всі принципи публічних закупівель.

Згідно з ч. 1 ст. 215 ЦКУ підставою недійсності правочину є недодержання в момент вчинення правочину стороною (сторонами) вимог, які встановлені ч. 1 ст. 203 цього Кодексу.

Частиною 3 ст. 215 ЦКУ передбачено, що коли недійсність правочину прямо не встановлена законом, але одна зі сторін або інша заінтересована особа заперечує його дійсність на підставах, встановлених законом, такий правочин може бути визнаний судом недійсним (оспорюваний правочин).

Згідно із ч. 1 ст. 216 ЦКУ недійсний правочин не створює юридичних наслідків, крім тих, що пов'язані з його недійсністю. У разі недійсності правочину кожна зі сторін зобов'язана повернути другій стороні в натурі все, що вона одержала на виконання цього правочину, а в разі неможливості такого повернення, зокрема тоді, коли одержане полягає у користу-

ванні майном, виконаній роботі, наданій послугі, — відшкодувати вартість того, що одержано, за цінами, які існують на момент відшкодування.

Відповідно до ч. 1 ст. 1212 ЦКУ особа, яка набула майно або зберегла його у себе за рахунок іншої особи (потерпілого) без достатньої правової підстави (безпідставно набуто майно), зобов'язана повернути потерпілому це майно. Особа зобов'язана повернути майно й тоді, коли підстава, на якій воно було набуто, згодом відпала.

Згідно з п. 1 ч. 3 ст. 1212 ЦКУ положення цієї глави (зл. 83) застосовуються до вимог про повернення виконаного за недійсним правочинном.

За результатами перегляду справи ВП ВС дійшла висновку, що додаткові угоди підлягають визнанню **недійсними**, а грошові кошти в сумі 473 758,30 грн є такими, що були безпідставно одержані відповідачем; підстава їх набуття відпала, а тому **відповідач зобов'язаний їх повернути споживачу**, що відповідає приписам ст. 216, 1212 ЦКУ.

ДУМКА РЕДАКЦІЇ

Нагадаємо, що про висновки ВС (щодо підвищень ціни за одиницю товару протягом усього строку дії не більш ніж на 10% незалежно від кількості додаткових угод і їх періодичності) ми писали неодноразово¹⁰. Однак, як ми вже зазначали на початку матеріалу, ця справа цікава ще й окремими думками суддів додатково до постанови ВП ВС.

Наприклад, *Окрема думка судді Ткача І. В.*¹¹ щодо застосування при вирішенні спору норм ст. 228 ЦКУ замість обраної ВП ВС ст. 1212 ЦКУ.

На думку судді, в цьому випадку держава свідомо заплатила за поставлену електроенергію на 473 758,30 грн більше, ніж повинна була заплатити. Загальне збільшення склало 92% від початкової ціни товару.

Відповідно до ч. 3 ст. 228 ЦКУ в разі недодержання вимоги щодо відповідності правочину інтересам держави і суспільства, його моральним засадам такий правочин може бути визнаний недійсним. Якщо визнаний судом недійсний правочин було вчинено з метою, що явно суперечить інтересам держави і суспільства, то за наявності умислу в обох сторін (в разі виконання правочину обома сторонами) в дохід держави за рішенням суду стягується все одержане ними за угодою, а в разі виконання правочину однією стороною з іншої сторони за рішенням суду стягується в дохід держави все одержане нею і все належне з неї першій стороні на відшкодування одержаного. За наявності умислу лише в однієї зі сторін все

одержане нею за правочинном має бути повернуто іншій стороні, а одержане останньою або належне їй на відшкодування виконаного за рішенням суду стягується **в дохід держави**.

Частиною 3 ст. 228 ЦКУ даних цих правовідносинах, на думку судді, є спеціальною по відношенню до ст. 1212 ЦКУ. Крім цього, стягнення коштів в порядку ст. 216, 1212 ЦКУ призведе до повернення таких коштів Спецзагону ДСНС, який безпосередньо підписував додаткові угоди, результатом яких стало збільшення ціни за одиницю електричної енергії на 92% від початкової ціни товару. Натомість у порядку ч. 3 ст. 228 ЦКУ кошти стягуються в дохід держави.

Як бачимо, суддя вбачає порушення саме державних інтересів. При цьому в *Окремій думці* немає детального обґрунтування такої позиції. Якщо спиратися на те, що замовник фінансується з держбюджету, то, вважаємо, вона може бути справедливою. Натомість щодо замовників, які фінансуються з місцевого бюджету, застосування ст. 228 ЦКУ **вбачається несправедливим**.

Погодьтеся, для замовника ця ситуація двояка. З одного боку, він може отримати частину коштів назад, а з іншого — підтримуючи позицію прокурора чи ДАСУ, фактично підтверджує свою вину в безпідставному підписанні додаткових угод, що після спору загрожує притягненням УО чи керівника (залежно від обставин) до відповідальності за ч. 3 ст. 164 КпАП¹².

Б

10

Див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 12/2021, с. 28; № 34/2021, с. 26; № 19/2022, с. 18; № 28/2023, с. 28

11

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/117310144>

12

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



КАЛЕНДАР БУХГАЛТЕРА НА КВІТЕНЬ 2024 РОКУ

ВАЖЛИВІ МОМЕНТИ

1 Відповідно до п.п. 69.1 підрозд. 10 розд. XX Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI (далі — ПКУ) в разі **відсутності у платника податків можливості** **1** своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, у тому числі звітності, передбаченої п. 46.2 ПКУ, то такий платник податків звільняється від передбаченої ПКУ відповідальності за умови обов'язкового виконання таких обов'язків протягом **шести місяців** після припинення або скасування воєнного стану або **протягом 60 к. дн.** із першого дня місяця, наступного за місяцем **відновлення** таких **можливостей** платника податків.

Водночас згідно із Законом України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» від 03.03.2022 № 2115-IX у період дії правового режиму воєнного стану до платників податків не застосовують відповідальність за неподання або несвоєчасне подання «неподаткової» звітності, зокрема до органів статистики, за умови, що така звітність буде подана протягом **трьох місяців** після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

Зауважимо, що Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» від 30.06.2023 № 3219-IX передбачено **відновлення з 01.08.2023 нарахування штрафів**, визначених ч. 11 ст. 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI (далі — Закону про ЄСВ), зокрема, за неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності про нарахування ЄСВ, а також відновлення нарахування пені, визначеної ч. 10 ст. 25 Закону про ЄСВ, на суму недоїмки.

2 В календарі наведено **основні форми статистичної звітності**. Повний перелік форм державних статистичних спостережень на 2024 рік **2**, а також терміни подання форм статистичної та фінансової звітності **3** наведено на офіційній вебсторінці Державної служби статистики України. Крім цього, установа може отримати перелік статистичних форм за кодом ЄДРПОУ за посиланням: <https://ess.ukrstat.gov.ua/>. Також нагадуємо, що з 01.01.2023 набрав чинності Закон України «Про офіційну статистику» від 16.08.2023 № 2524-IX, ч. 4 ст. 10 якого передбачає, що респонденти подають статистичну звітність та фінансову звітність виробникам офіційної статистики **виключно в електронній формі**. Безкоштовний сервіс для електронного звітування за статистичними звітами «Кабінет респондента» можна знайти за посиланням: <https://statzvit.ukrstat.gov.ua>.

Зверніть увагу: термін подання звітів з праці — не пізніше 07.04.2024 (неділя). Органи Держстату дозволяють подати звіт в перший робочий день після вихідних, тобто в цьому випадку — 08.04.2024 (див. газету «Зарплата та кадрова справа, № 1/2019, с. 19»).

3 Графік подання бюджетної звітності визначає місцевий орган Казначейства в межах строків, визначених ст. 59 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456-VI, тобто її слід подати до 15 числа місяця, наступного за звітним. Водночас місцевий орган Казначейства може затвердити графік із більш стислими строками, тому для уточнення графіка радимо звернутися до місцевого органу Казначейства.

4 Якщо граничний строк:

- **сплати податків** припадає на вихідний або святковий день, останнім днем сплати вважатиметься операційний (банківський) **день, що настає за таким вихідним або святковим днем** (п. 57.1 ПКУ);
- **подання податкової декларації** припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (п. 49.20 ПКУ).

1 Див. матеріал «На тих, хто може та не може виконувати податкові обов'язки, розрахуйсь!» // «Бухгалтерія: бюджет», № 37/2022, с. 21.

2 https://ukrstat.gov.ua/table/table_2024/zm_tab_2024.htm

3 http://ukrstat.gov.ua/plan_stat/2023/gr_form_24.htm

Пн	Вт	Ср	Чт	Пт	Сб	Нд
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30					



В місяці **22** робочі дні

ВСТИГНІТЬ ПОДАТИ



ЩО ПОДАЄМО

ПН
08

- Звіт **про заборгованість з оплати праці** (форма № 3-борг (місячна)) станом на 1 квітня 2024 року;
- звіт **з праці** (форма № 1-ПВ (місячна)) за березень 2024 року;
- звіт **з праці** (форма № 1-ПВ (квартальна)) за I квартал 2024 року

ПН
15

- **Фінансову та бюджетну звітність** розпорядників та одержувачів коштів державного і місцевого бюджету **за I квартал 2024 року**;
- звіт про використання **книг обліку розрахункових операцій** (розрахунко вих книжок) (форма № ЗВР-1) за березень 2024 року;
- довідку про використані **розрахункові книжки** за березень 2024 року

ПН
22

- Податкову декларацію **з ПДВ** за березень 2024 року;
- податкову декларацію **з плати за землю** (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) за березень 2024 року (платники, які подають звітність щомісяця, без подання річної декларації);
- розрахунок з рентної плати за користування **радіочастотним ресурсом** України (додаток 4¹ до декларації) за березень 2024 року;
- податкову декларацію **з рентної плати** за березень 2024 року

ВСТИГНІТЬ СПЛАТИТИ



ЩО ПЛАТИМО

ПН
22

- **ЄСВ** з доходу за березень 2024 року

ВТ
30

- Плату **за землю** за березень 2024 року;
- **ПДФО та ВЗ** з нарахованого, але не виплаченого доходу за березень 2024 року;
- **ПДВ** за березень 2024 року;
- рентну плату **за користування радіочастотним ресурсом** за березень 2024 року

Б