

■ БУХГАЛТЕРІЯ: ■ ■ БЮДЖЕТ ■

№ 3 (487)

січень 2024 року

5

З ПОЗНАЧКОЮ «ТЕРМІНОВО»

Головний бухгалтер ЦБ відділу освіти: суб'єкт декларування чи ні?

6

ІЗ СІЧНЯ 2024 РОКУ ПІДВИЩЕНО ОКЛАДИ ЗА ЄТС:

на що звернути увагу

12

ОБЛІК ГУМАНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ:

вивчаємо зміни

29

АКАДЕМІЧНІ СТИПЕНДІЇ АСПІРАНТІВ ТА ДОКТОРАНТІВ:

нові розміри з січня 2024 року



Код передплатника для консультацій у січні 2024 року – 4237

**СТРІЧКА НОВИН**(Роз'яснення НАДС від 15.01.2024 № 177-р/з) **4****ЕКСПРЕС-ВІДПОВІДІ****З позначкою «терміново»**Головний бухгалтер централізованої бухгалтерії відділу освіти: суб'єкт декларування чи ні? **5****ДОКУМЕНТИ ТА КОМЕНТАРІ***Нормативно-правові акти***Оплата праці**

Алла Головка

Із січня 2024 року підвищено оклади за ЄТС: на що звернути увагу **6**

(коментар до постанови КМУ від 12.01.2024 № 23)

**СТАТТІ****Гуманітарна допомога**

Людмила Линник

Облік гуманітарної допомоги: вивчаємо зміни **12**

Як то кажуть, краще давати ніж просити. Однак в умовах воєнного стану країна опинилась у ситуації, коли вибрати не доводиться. І гуманітарна допомога вітчизняних та зарубіжних партнерів надала можливості для функціонування установ майже в кожній галузі. Заклади охорони здоров'я, заклади освіти, державні органи та органи місцевого самоврядування, військові частини за майже два роки війни не раз стикнулися з питанням отримання, оприбуткування, розподілу та використання гуманітарки. І якщо в 2022–2023 роках діяли певні послаблення, то в 2024 році нормативно-правові акти у цій сфері зазнали досить суттєвих змін.

**ЗВОРТНИЙ ЗВ'ЯЗОК****Заклади освіти**

Альона Кісельова

Облік навчального приладдя для військово-патріотичного виховання **17**

Наш ліцей орієнтовано на підвищення військово-патріотичного виховання учнів. Тому ми придбали навчальне приладдя для проведення занять з військово-патріотичної підготовки, зокрема

дороговартісні аптечки (загальновійськова — 5500,00 грн, медична першої допомоги — 1030,00 грн), приладдя для надання першої допомоги в разі поранення, тренувальні манекени, маски для штучної вентиляції легень, різноманітні перев'язувальні матеріали, санітарні сумки, дозиметри, інший дрібний медичний інвентар. А для навчання дітей кульовій стрільбі з пневматичних гвинтівок придбано гвинтівки та спеціальні кульки калібром 4,5 мм. Як правильно організувати бухоблік такого навчального приладдя?

(листи ДКСУ від 27.12.2023 № 15-12-12/25364 та від 27.12.2023 № 15-12-12/25363)

**ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ****Оплата праці**

Людмила Балла

Посадові оклади робітників, зайнятих обслуговуванням ОМС та держорганів: нові розміри з січня 2024 року **25**

У цьому матеріалі наведемо розраховані посадові оклади робітників органів місцевого самоврядування (ОМС) та держорганів (водія авто-транспортних засобів, прибиральника службових приміщень тощо), які діють з 01.01.2024.

Стипендії

Людмила Балла

Академічні стипендії аспірантів та докторантів: нові розміри з січня 2024 року **29**

Розмір стипендії клінічних ординаторів, асистентів-стажистів, аспірантів і докторантів прив'язано до посадових окладів викладачів (доцентів). Оскільки посадові оклади (тарифні ставки) працівників за ЄТС з 1 січня 2024 року підвищилися, то потрібно розрахувати нові розміри стипендій таким здобувачам вищої освіти.

Людмила Балла

Стипендії та інші виплати особам, що навчаються: правила оподаткування — 2024 **30**

Традиційно на початку року ми нагадуємо правила оподаткування стипендій та інших виплат студентам (учням), аспірантам та іншим особам, що навчаються, адже з нового року змінюються загальні показники, які впливають на утримання ПДФО та військового збору. Детальніше — в матеріалі.

**ПЕРЕДПЛАТНИКА ДЛЯ КОНСУЛЬТАЦІЙ У СІЧНІ 2024 РОКУ****4237**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 395Реєстраційне 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»

ІНДЕКСАЦІЯ СТИПЕНДІЙ — 2024

З відновленням дії Закону України «Про індексацію грошових доходів населення» від 03.07.1991 № 1282-XII постало питання не тільки індексації зарплати, а ще й **індексації стипендії**.

Підкреслимо, що загальні правила індексації однакові як для зарплат, так і для стипендій (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 1/2024, с. 10 та с. 6 цього номера).

Чи треба зберігати суму індексації стипендії, яка склалася станом на грудень 2022 року? Загалом, вважаємо, що тут також є право на збереження. **Підкреслимо:** йдеться про ті суми індексації, право на які мають студенти (учні), які навчались у цьому закладі освіти в грудні 2022 року і продовжують навчатися, причому відтоді **не втрачали** права на призначення стипендії. Втім, рішення про збереження/незбереження зазначених сум індексації слід ухвалити **самостійно**. При цьому **немає проблеми з такими категоріями стипендіатів**, як:

- **діти-сироти та діти, позбавлені батьківського піклування** (особи з їх числа), та їхньою **соціальною стипендією**, адже розмір такої стипендії з січня 2024 року **підвищено** (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 1/2024, с. 6). Це підвищення суттєве, тож навіть якщо було ухале-

но рішення зберегти суми індексації, січневе підвищення стипендії їх перекидає. Отже, січень 2024 року стає «базовим» для такого виду стипендії. З наступного місяця починається обчислення індексу споживчих цін (ІСЦ) наростаючим підсумком до перевищення порогу індексації (103 %);

- **аспіранти, докторанти тощо**, адже розмір їхньої академічної стипендії також підвищено в січні 2024 року і сума підвищення перевищує суму індексації, яка склалася станом на грудень 2022 року (детальніше див. с. 29 цього номера). Отже, січень 2024 року стає «базовим» для такого виду стипендії.

А ось щодо інших стипендіатів, для яких із січня 2024 року стипендія не підвищується, треба ухвалити рішення про те, чи виплачувати суму індексації, яка склалася для них в грудні 2022 року. Зазначимо, що незалежно від ухваленого рішення обчислення ІСЦ проводять наростаючим підсумком починаючи з 1 січня 2024 року (фактично «базовим» буде грудень 2023 року), як це передбачено *ст. 39 Закону про держбюджет-2024*. Тож незалежно від того, який місяць був до цього у студента (учня) «базовим», все **обнуляється і «базовим» стає грудень 2023 року**.

ПЕРЕЛІК НАВЧАЛЬНОГО ОБЛАДНАННЯ В ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ РОЗШИРЕНО КОМП'ЮТЕРНИМ СИМУЛЯТОРОМ УПРАВЛІННЯ ДРОНАМИ

Наказом МОН від 01.11.2023 № 1338 внесено зміни до:

- **Типового переліку засобів навчання та обладнання для навчальних кабінетів предмета «Захист України» закладів освіти, які забезпечують здобуття повної загальної середньої освіти, затвердженого наказом МОН від 13.12.2021 № 1357.** Зазначений перелік розширено **комп'ютерним симулятором управління дронами**, який складається з програмного забезпечення та набору для демонстрацій польотів. До речі, як обліковувати навчальне приладдя, придбане для військово-патріотичного виховання, ми розглянули на с. 17 цього номера;

- **Типового переліку комп'ютерного обладнання для закладів дошкільної, загальної середньої та професійно-технічної (професійно-технічної) освіти, затвердженого наказом МОН від 02.11.2017 № 1140.** В зазначений перелік додано, що технічна специфікація персонального комп'ютера форм-фактора десктоп для комп'ютерного симулятора управління дронами має відповідати вимогам, зазначеним у таблиці 8, а технічна специфікація персонального комп'ютера форм-фактора ноутбук для комп'ютерного симулятора управління дронами має відповідати вимогам, зазначеним у таблиці 9.

Наказ № 1338 набрав чинності **12.01.2024**.

НАДАННЯ ВІДПУСТОК ДЕРЖСЛУЖБОВЦЯМ ДЕРЖОРГАНІВ У 2024 РОЦІ

Як відомо, *ст. 33 Закону про держбюджет-2024* установлено, що в 2024 році відпустки, визначені *п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону про відпустки* **1**, на які працівник державного органу набув право за **останній відпрацьований робочий рік**, мають **бути використані таким працівником до кінця 2024 року**.

У разі **невикористання** працівником державного органу відпусток йому в межах затверджених видатків на оплату праці відповідного державного органу **має бути виплачено грошову компенсацію за всі дні невикористаної відпустки**, на які він набув право за останній відпрацьований робочий рік.

Застосування зазначеної норми ми розглядали в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 47–48/2023, с. 22. Наразі

щодо цього питання висловилося НАДС в *роз'ясненні від 15.01.2024 № 177-р/з* (див. с. 4).

Зокрема, останнім відпрацьованим робочим роком для **щорічної основної відпустки** є робочий рік 2023/2024. Це ми підкресливали в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 47–48/2023, с. 22, де навели конкретний приклад.

Складніше з **додатковою щорічною відпусткою**, адже вона надається не за відпрацьований робочий рік. Її тривалість залежить від стажу держслужби і право на її використання залежить від набуття відповідного стажу. Тож НАДС пропонує таке: в 2024 році мають бути використані дні щорічної додаткової відпустки за стаж держслужби, що збільшився в 2023–2024 роках.

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

Щодо використання в 2024 році державним службовцем щорічних відпусток

Роз'яснення від 15.01.2024 № 177-р/з

<...> Статтею 33 Закону України від 09 листопада 2023 року № 3460-ІХ «Про Державний бюджет України на 2024 рік» (далі — Закон № 3460), який набрав чинності 01 січня 2024 року, встановлено, що у 2024 році відпустки, визначені пунктом 1 частини першої статті 4 Закону України «Про відпустки», на які працівник державного органу набув право за останній відпрацьований робочий рік, мають бути використані таким працівником до кінця 2024 року.

У разі невикористання працівником державного органу відпусток, визначених частиною першою цієї статті, йому в межах затверджених видатків на оплату праці відповідного державного органу має бути виплачено грошову компенсацію за всі дні невикористаної відпустки, на які він набув право за останній відпрацьований робочий рік.

<...> Відповідно до частини третьої статті 5 Закону України від 10 грудня 2015 року № 889-VIII «Про державну службу» (далі — Закон № 889) дія норм законодавства про працю поширюється на державних службовців у частині відносин, не врегульованих Законом № 889.

Статтею 57 Закону № 889 передбачено, що державним службовцям надається щорічна основна оплачувана відпустка тривалістю 30 календарних днів, якщо законом не передбачено більш тривалої відпустки, з виплатою грошової допомоги у розмірі середньомісячної заробітної плати.

Відповідно до статті 79 Кодексу законів про працю України (далі — КЗпП України) щорічні основна та додаткові відпустки повної тривалості у перший рік роботи надаються працівникам після закінчення шести місяців безперервної роботи на даному підприємстві, в установі, організації.

У разі надання зазначених відпусток до закінчення шестимісячного терміну безперервної роботи їх тривалість визначається пропорційно до відпрацьованого часу, крім визначених законом випадків, коли ці відпустки за бажанням працівника надаються повної тривалості.

Щорічні відпустки за другий та наступні роки роботи можуть бути надані працівникові в будь-який час відповідного робочого року.

<...> Згідно зі статтею 10 Закону України «Про відпустки» щорічні основна та додаткові відпустки надаються працівникові з таким розрахунком, щоб вони були використані, як правило, до закінчення робочого року.

Законодавством про державну службу не визначено поняття «робочий рік».

Водночас статтею 75 КЗпП України встановлено, що щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору.

Відповідно до частини першої статті 58 Закону № 889 за кожний рік державної служби після досягнення

п'ятирічного стажу державної служби державному службовцю надається один календарний день щорічної додаткової оплачуваної відпустки, але не більш як 15 календарних днів.

Згідно із пунктом 3 Порядку надання державним службовцям додаткових оплачуваних відпусток, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06 квітня 2016 року № 270 (далі — Порядок), додаткова відпустка конкретної тривалості надається державним службовцям після досягнення відповідного стажу державної служби.

Пунктом 4 Порядку передбачено, що додаткова відпустка, яка надається державним службовцям, належить до щорічних відпусток.

Таким чином, проаналізувавши норми чинного законодавства, можна дійти висновку, що робочий рік — це період часу, який за тривалістю рівний календарному року (12 місяців), але на відміну від календарного року обчислюється для кожного державного службовця не з 01 січня, а з дати призначення на посаду державної служби в державному органі.

Щорічна основна оплачувана відпустка державному службовцю надається за робочий рік, відлік якого починається з дати призначення на посаду державної служби в державному органі, відповідно до затвердженого графіка.

Право на щорічну основну оплачувану відпустку у державного службовця, який працює у державному органі понад один рік, виникає відразу з початком його нового робочого року.

Виникнення у державних службовців права на додаткову оплачувану відпустку за стаж державної служби, що належить до щорічних відпусток, та її тривалість залежить не від відпрацьованого у відповідному році часу, а від наявності відповідного стажу державної служби, тобто право використати додаткову оплачувану відпустку за стаж державної служби виникає з конкретної дати (приведеної дати).

Разом з тим статтею 33 Закону № 3460 чітко не визначено який саме робочий рік працівника є останнім відпрацьованим робочим роком.

На думку НАДС, враховуючи положення статей 75, 79 КЗпП України, останнім відпрацьованим робочим роком, зазначеним у статті 33 Закону № 3460, може бути робочий рік державного службовця 2023–2024.

Також протягом 2024 року мають бути використані дні щорічної додаткової оплачуваної відпустки за стаж державної служби, що збільшився у державного службовця у його робочий рік 2023–2024.

Окремо повідомляємо, що роз'яснення міністерств, інших центральних органів виконавчої влади мають лише інформаційний характер і не встановлюють правових норм.

Голова Наталія АЛЮШИНА

Б



З ПОЗНАЧКОЮ «ТЕРМІНОВО»

Головний бухгалтер централізованої бухгалтерії відділу освіти: суб'єкт декларування чи ні?



Чи подає е-декларацію головний бухгалтер централізованої бухгалтерії відділу освіти міської ради?

На перший погляд питання просте: в централізованій бухгалтерії працівники не мають статусу посадових осіб місцевого самоврядування, а отже, їй е-декларація їх не стосується. Проте, на нашу думку, **це не так**.

Відповідно до *ст. 45 Закону України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 № 1700-VII* (далі — *Закон № 1700*) особи, зазначені в *п. 1, п.п. «а», «в»–«г» п. 2 ч. 1 ст. 3 цього Закону*, зобов'язані щорічно до 1 квітня подавати шляхом заповнення на офіційному вебсайті НАЗК декларацію особи, уповноваженої на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, за минулий рік за формою, що її визначає НАЗК.

Свою чергою, в *п.п. «а» п. 2 ч. 1 ст. 3 Закону № 1700* зазначено посадових осіб **юридичних осіб публічного права**, які не зазначені в *п. 1 ч. 1 цієї статті*.

На підставі *Закону України «Про внесення змін до деяких законів України про визначення порядку подання декларацій осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, в умовах воєнного стану» від 20.09.2023 № 3384-IX доповнено* новим абзацем *ч. 1 ст. 1 Закону № 1700* та визначено, що **посадова особа юрособи публічного права** — це голова та член наглядової ради, ради директорів, виконавчого органу, комісії з припинення (комісії з реорганізації, ліквідаційної комісії), ліквідатор, **керівник, заступник керівника, головний бухгалтер**, корпоративний секретар такої юрособи публічного права, а також особа, яка здійснює повноваження одноосібного виконавчого органу, та її заступники, голова та члени іншого органу управління юридичної особи (крім консультативного), якщо утворення такого органу передбачено законом або статутом юридичної особи публічного права.

Відповідно до *ч. 2 ст. 81 Цивільного кодексу України* юридична особа публічного права створюється розпорядчим актом Президента України, органу державної влади, органу влади Автономної Республіки Крим або органу місцевого самоврядування.

Отже, якщо централізована бухгалтерія є юрособою, то вона є юрособою публічного права, і **головний бухгалтер є посадовою особою, на яку поширюється обов'язок подання е-декларації**.

Так само відділ освіти у статусі юрособи є юрособою публічного права, утвореною за рішенням місцевої ради. Працівники у статусі посадових осіб місцевого самоврядування в такому відділі подають декларацію з огляду на вимоги *п. 1 ч. 1 ст. 3 Закону № 1700*. А от у *п.п. «а» п. 2 ч. 1 ст. 3 Закону № 1700*, як ми вже зазначили вище, йдеться про посадових осіб юридичних осіб публічного права, **які не зазначені** в *п. 1 ч. 1 цієї статті*. І до них, вважаємо, належить головний бухгалтер централізованої бухгалтерії відділу освіти.

Підтверджується це даними Реєстру декларацій і рішеннями НАЗК про результати повної перевірки декларацій.

Людмила Линник, консультант газети, юрист

Б

Оплата праці



ІЗ СІЧНЯ 2024 РОКУ ПІДВИЩЕНО ОКЛАДИ ЗА ЄТС: НА ЩО ЗВЕРНУТИ УВАГУ

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до постанови КМУ «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 12.01.2024 № 23)



1
Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 № 1298.

2
Порядок та умови надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, затверджені постановою КМУ від 14.02.2017 № 88.

ЩО ВІДБУЛОСЯ

Оклади Посадові оклади працівників за ЄТС розраховуються з огляду на розмір посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду, зазначеного в примітці 1 додатка 1 до постанови № 1298¹.

В листі Мінфіну від 19.09.2023 № 05110-08-6/25507 було доведено, що посадовий оклад працівника 1 тарифного розряду буде підвищуватися в 2024 році двічі: з 1 січня 2024 року він становитиме 3195,00 грн; з 1 квітня 2024 року — 3600,00 грн.

Втім, Кабмін вирішив не поспішати і поки що коментованою постановою підвищив оклади **тільки з січня 2024 року**: з 01.01.2024 посадовий оклад працівника 1 тарифного розряду становить 3195,00 грн. Відповідні зміни внесені до постанови № 1298. Вони набрали чинності **16.01.2024**, але **застосовуються з 01.01.2024** (п. 4 коментованої постанови).

Розміри окладів з 01.01.2024 наведено в табл. 1 на с. 7.

Погодинна оплата З підвищенням розміру посадового окладу працівника 1 тарифного розряду збільшилась і оплата за проведення додаткових психолого-педагогічних і корекційно-розвиткових занять (послуг)

з особами з особливими освітніми потребами (абз. 4 п. 6 Порядку № 88²).



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Розмір оплати за проведення додаткових психолого-педагогічних і корекційно-розвиткових занять (послуг) з 01.01.2024 становить **130,36 грн** (3195,00 грн × 3,4% + 20%), де 3195,00 грн — розмір посадового окладу (ставки) працівника 1 тарифного розряду; 3,4% — відсоток, встановлений в додатку 5 до постанови № 1298, для визначення ставки погодинної оплати; 20% — підвищення за роботу з особами з особливими освітніми потребами (абз. 4 п. 6 Порядку № 88).

Звільнення Згідно з п. 4 коментованої постанови вона набирає чинності з дня її опублікування (16.01.2024) та **застосовується з 1 січня 2024 року**. Отже, нові оклади встановлюють в штатних розписах з початку року.

Тож, якщо в цей період було звільнено працівників і зарплата їм за відпрацьований робочий час нараховувалася з огляду на старі оклади, то їм треба **донарахувати** належні суми з огляду на нові розміри окладів.

ДИФЕРЕНЦІАЦІЯ

Враховуючи, що одночасно з 01.01.2024 збільшено й розмір МЗП до 7100,00 грн, залишиться проблема з диференціацією зарплати та дотриманням міжкваліфікаційних співвідношень: майже половина працівників за ЄТС можуть отримувати однакові зарплати на рівні МЗП. Тож, як і було до цього, п. 2 коментованої постанови встановлює, що **керівники мають забезпечити диференціацію зарплати працівників, які отримують зарплату на рівні МЗП**. Водночас встановлено таке.

По-перше, провести диференціацію слід шляхом встановлення працівникам:

- доплат;
- надбавок;
- премій

з урахуванням складності, відповідальності та умов виконаної роботи, кваліфікації працівника, результатів його роботи.

По-друге, диференціацію слід провести в межах фонду оплати праці. Втім, як і раніше, механізму реалізації такої норми немає.

Таблиця 1. Розміри посадових окладів працівників за ЄТС в 2024 році

Тарифний розряд	Тарифний коефіцієнт	Розмір посадового окладу з 01.01.2024, грн	Підвищення окладу на 10% згідно з постановою КМУ від 11.01.2018 № 22 (педагогічні працівники) прим. 1	Підвищення окладів на 11% згідно з постановою від 23.01.2019 № 36 (науково-педагогічні працівники) прим. 1
1	1	3195,00	—	—
2	1,09	3483,00	—	—
3	1,18	3770,00	—	—
4	1,27	4058,00	—	—
5	1,36	4345,00	—	—
6	1,45	4633,00	—	—
7	1,54	4920,00	—	—
8	1,64	5240,00	—	—
9	1,73	5527,00	6079,70	—
10	1,82	5815,00	6396,50	6454,65
11	1,97	6294,00	6923,40	6986,34
12	2,12	6773,00	7450,30	7518,03
13	2,27	7253,00	7978,30	8050,83
14	2,42	7732,00	8505,20	8582,52
15	2,58	8243,00	9067,30	9149,73
16	2,79	8914,00	9805,40	9894,54
17	3,0	9585,00	10543,50	10639,35
18	3,21	10256,00	11281,60	11384,16
19	3,42	10927,00	—	12128,97
20	3,64	11630,00	—	12909,30
21	3,85	12301,00	—	13654,11
22	4,06	12972,00	—	14398,92
23	4,27	13643,00	—	15143,73
24	4,36	13930,00	—	15462,30
25	4,51	14409,00	—	—

Примітка 1 Постановою КМУ від 11.01.2018 № 22 та постановою КМУ від 23.01.2019 № 36 не передбачено заокруглення посадових окладів після збільшення їх на встановлений відсоток.

Складнощі Пояснимо, які з цим виникають складнощі.

По-перше, підкреслимо, що, запроваджуючи норму щодо проведення диференціації, уряд **не визначив окремої виплати для її забезпечення**.

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Для проведення диференціації зарплати **не можна вигадувати нову виплату на кшталт «на забезпечення диференціації»**. Цього потрібно досягти за рахунок виплат (надбавок, доплат та премій), **які вже передбачено умовами оплати праці для конкретної галузі**.

По-друге, доплат і надбавок, які можна встановити працівникам, не так вже й бага-

то — їх можна перелічити на пальцях. Загалом, це **надбавки** за:

- високі досягнення у праці;
- за виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання);
- за складність, напруженість у роботі.

Такі надбавки виплачують у розмірі **до 50%** посадового окладу (ставки зарплати, тарифної ставки). Однак **граничний розмір зазначених надбавок для одного працівника не має перевищувати 50% посадового окладу**. Таке обмеження не поширюється на працівників національних закладів (установ).

Ось і все. Всі інші надбавки та доплати встановлюють за певних умов: наявність відповідного стажу, регалій (наукового ступеня тощо) чи виконання певних робіт (наприклад,

важких та шкідливих). Тобто просто так їх не встановиш.

Проте встановлення зазначених вище надбавок може не досягти своєї мети, адже вони «сидять» в МЗП, тому зарплата працівника все одно може не перевищити МЗП (або бути трохи більшою за МЗП).



ВАЖЛИВО! Аби вирішити таку «зрівнялівку» в оплаті праці, тобто провести диференціацію, розмір зазначених виплат має «перекрити» доплату до МЗП та разом з іншими нарахуваннями перевищити МЗП.

Що ж робити? Залишаються тільки **виробничі премії**. Нагадаємо, що граничний розмір премії конкретному працівнику законодавство не обмежує (якщо інше не встановлено положенням про преміювання, затвердженим в установі). Проте складність у тому, що преміювання працівників відбувається відповідно до їхнього особистого внеску в загальні результати роботи. Отже, «за красиві очі» встановити премію не можна. Її потрібно встановлювати за показниками результативності роботи працівників. Якщо їх немає, підстав встановлювати премію з метою диференціації зарплати працівника немає. І порушень п. 2 коментованої постанови не буде, адже він приписує встановлювати виплати з урахуванням складності, відповідальності та умов виконуваної роботи, кваліфікації працівника, **результатів його роботи**.

Отже, посилаючись на коментовану постанову, для проведення диференціації зарплати працівників керівник видає наказ із текстом на кшталт: «На виконання норм постанови КМУ від 12.01.2024 № 23 з метою проведення диференціації зарплати встановити:

- Горбань В. К., **головному бухгалтеру**, надбавку за складність, напруженість у роботі в розмірі **50 % посадового окладу**;
- Петренко С. В., **провідному бухгалтеру**, надбавку за складність, напруженість у роботі в максимальному розмірі **40 % посадового окладу**;
- Смерненко Т. В., **бухгалтеру I категорії**, надбавку за складність, напруженість у роботі в максимальному розмірі **35 % посадового окладу**.

Якщо йдеться про встановлення виробничої премії, наказ може звучати так: «На виконання норм постанови КМУ від 12.01.2024 № 23 з метою проведення диференціації зарплати з огляду на норми Положення про преміювання, зважаючи на внесок у загальні результати роботи відділу, встановити виробничу премію в розмірі 50 % посадового окладу».



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Одному працівнику можна одночасно встановити надбавку за складність та напруженість в роботі в максимальному розмірі та виробничу премію — обмежень щодо цього немає.

Все, як то кажуть, добре, аби не одне **але**. Зокрема, п. 2 коментованої постанови визначено, що встановлення доплат, надбавок, премій з метою реалізації диференціації зарплати працівників має **відбуватися в межах фонду оплати праці**. Тож не дуже розгуляєшся. Адже якщо у фонді зарплати коштів було закладено «впритул», то віднайти джерело їх поповнення неможливо. А якщо коштів на виплату премій, надбавок та доплат не вистачає, провести диференціацію у вас немає змоги.

Відповідальність Пункт 2 коментованої постанови наказує «керівникам установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери **забезпечити** <...> диференціацію заробітної плати <...>», тобто йдеться **про обов'язковий характер цієї норми**.

Отже, якщо диференціацію зарплати працівників не проведено, це може бути класифіковано як порушення трудового законодавства. **Але!**

По-перше, не можна однозначно стверджувати про наявне порушення трудового законодавства, оскільки **немає законодавчо прописаного механізму реалізації норми щодо проведення диференціації. Немає механізму — немає порушення**.

По-друге, диференціацію слід провести **в межах фонду оплати праці**, а це «магічні слова» для будь яких випадків, адже, знову ж таки, немає коштів у бюджеті (в результаті чого не проведено диференціацію) — немає порушення.

ИНДЕКСАЦІЯ

В газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 1/2023, с. 10, ми вже окреслювали загальні питання, пов'язані з індексацією зарплати праців-

ників у зв'язку з відновленням Закону про індексацію³. Тож зупинимось тільки на головному.

3

Закон України
«Про індексацію грошових доходів населення»
від 03.07.1991 № 1282-ХІІ.

Загалом треба визначитися **тільки з двома питаннями**, аби правильно почати індексувати зарплату.

1. Що з сумами індексації, які склалися станом на грудень 2022 року? Думку Мінекономіки та Мінсоцполітики щодо цього питання ви вже знаєте — ми наводили її в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 17/2023, с. 30, а саме: ті суми індексації, які склалися станом на **грудень 2022 року, нікуди не поділися** і їх можна було виплачувати **і в 2023 році**. Втім, кожен ухвалював рішення сам.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Тепер, коли дію *Закону про індексацію* відновлено, ці суми **точно НЕ можуть «згоріти»**, адже *Закон* діє, а вимоги їх «обнулити» чи «забрати» у працівників немає. Тож з 2024 року, вважаємо, **з'являється право на їх виплату**. **Підкреслимо:** йдеться про ті суми індексації, право на які мають працівники, які працювали в цій самій установі в грудні 2022 року, — це частина їхньої зарплати. А от якщо протягом 2023 року **приймали на роботу працівників** (або звільняли з роботи, а потім знову приймали

в цю установу), **то ні про яке збереження сум індексації не може бути мови**.

Втім, оскільки ситуація нестандартна, остаточне рішення (зберігати чи не зберігати суми індексації зарплати, які склалися станом на грудень 2022 року) **вам слід ухвалити самостійно**.

2. Як обчислювати індекс споживчих цін (далі — ІСЦ)? Нагадаємо, що згідно зі *ст. 4 Закону про індексацію* індексацію грошових доходів населення проводять у разі, коли величина ІСЦ перевищила поріг індексації, який установлюється в розмірі 103%. В загальному випадку обчислення ІСЦ наростаючим підсумком **починають з місяця, наступного за місяцем підвищення окладів** (*п. 5 Порядку № 1078*⁴). А оскільки востаннє оклади підвищувалися в грудні 2021 року, то чи означає це, що цей місяць «базовий»? **Ні**, адже згідно з *п. 5 Порядку № 1078* місяць **підвищення окладів стає «базовим»** (в нашому випадку — січень 2024 року), а з наступного місяця починаємо розрахунок ІСЦ наростаючим підсумком. В «базовому» місяці слід визначити право працівника на подальшу індексацію, порівнявши суму підвищення та суму індексації.

ЯКЩО ВИРІШИЛИ НЕ ЗБЕРІГАТИ СУМИ ІНДЕКСАЦІЇ, ЯКА СКЛАЛАСЯ СТАНОМ НА ГРУДЕНЬ 2022 РОКУ

Якщо ви ухвалили рішення **не зберігати суми індексації**, які склалися станом на грудень 2022 року, то місяць підвищення окладів (в нашому випадку — січень 2024 року) є «базовим». Порівняльні розрахунки **не про-**

водяться, адже підвищення окладів є, а суми індексації, з якою таке підвищення треба порівняти, немає. З лютого 2024 року слід почати обчислення ІСЦ наростаючим підсумком до перевищення порогу індексації (103%).

ЯКЩО ВИРІШИЛИ ЗБЕРІГАТИ СУМИ ІНДЕКСАЦІЇ

Нагадаємо, що для працівників з оплатою за ЄТС у грудні 2022 року сума індексації зарплати складала **585,11 грн** (2684,00 грн × 21,8%) з розрахунку за повний місяць, де 2684,00 грн — прожитковий мінімум для працездатних осіб (ПМП); 21,8% — індекс для проведення індексації від останнього «базового» місяця — грудня 2021 року.



ВАЖЛИВО. Ще раз підкреслимо, що право на збереження цих сум індексації мають працівники, які працювали в цій установі в грудні 2022 року, — це частина їхньої зарплати. А от якщо протягом 2023 року **приймали на роботу працівників** (або звільняли з роботи, а потім знову приймали в цю установу), **то ні**

про яке збереження сум індексації не може бути мови.

В січні 2024 року (місяці підвищення окладів) діємо за правилами, встановленими *Порядком № 1078*. Це підкреслюють і фахівці Мінсоцполітики в *листі від 04.12.2023 № 112/0/214-23* (див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 1/2023, с. 10).

Зокрема, згідно з *п. 5 Порядку № 1078* в разі підвищення посадових окладів значення ІСЦ у місяці, в якому відбувається підвищення, приймають за 1 або 100%, тобто цей місяць стає «базовим». Обчислення ІСЦ **для проведення подальшої індексації здійснюється з місяця, наступного за «базовим»**.

⁴ Порядок проведення індексації грошових доходів населення, затверджений постановою КМУ від 17.07.2003 № 1078.

Водночас, якщо працівник до підвищення окладу мав право на індексацію (**а це якраз суми індексації, які склалися станом на грудень 2022**), то **слід порівняти** суму підвищення зарплати (у зв'язку з підвищенням окладу) із сумою індексації, що склалась у місяці підвищення доходу. Тобто слід визначити право працівника на подальшу індексацію. І це право залежить від того, **на яку суму підвищилася зарплата** у зв'язку з підвищенням окладу.

Якщо в результаті сума підвищення зарплати:

- **перекриє суму індексації**, то суму індексації не нараховують (абз. 3 п. 5 Порядку № 1078);
- **не перекриє суму індексації**, то суму індексації слід визначати з урахуванням розміру підвищення доходу і розраховувати як різницю між сумою індексації та розміром підвищення доходу.

Відповідно до абз. 5 п. 5 Порядку № 1078 в разі, коли відбувається підвищення посадового окладу, в місяці підвищення враховують усі складові зарплати, **які не мають разового характеру**. Тобто порівняння суми підвищення зарплати із сумою індексації здійснюється в умовах місяця, в якому відбулося таке підвищення (див. лист Мінсоцполітики від 20.11.2015 № 308/10/136-15 // «Бухгалтерія: бюджет», № 47/2015, с. 10). Це означає, що порівняльні розрахунки проводимо в умовах **січня 2024 року** з розрахунку повністю відпрацьованого місяця.

У порівняльних розрахунках **беруть участь** виплати, **які не мають разового характеру**, а саме: посадовий оклад, надбавки, за вислугу років, за складність і напруженість в роботі; виробничі премії тощо. **Не враховують** виплати, які мають **разовий характер** (премії до ювілейних та святкових дат, премії до професійних свят, матеріальну допомогу тощо). Також при проведенні порівняльних розрахунків **НЕ враховують**:

- **доплату до МЗП**, адже її суму визначають та нараховують за результатами розрахунків з працівником за відпрацьований місяць. За своєю сутністю вона не є постійною виплатою у складі зарплати працівника;
- **індексацію зарплати**, адже індексація зарплати не є постійною виплатою.



Приклад 1. Зарплата працівника складається тільки з посадового окладу, тобто встановлюється на рівні МЗП.

До січня 2024 року оклад працівника складав 3153,00 грн, а з січня 2024 року — 3483,00 грн. В грудні 2023 року працівнику була виплачена премія до Нового року.

1. Як ми сказали вище, під час проведення порівняльних розрахунків доплату до МЗП **не враховують**. Крім того, не враховують премію до Нового року як разову виплату. Отже, при проведенні порівняльних розрахунків порівнюємо тільки посадовий оклад. Він підвищився на **330,00** грн (3483,00 грн – 3153,00 грн).

2. Оскільки сума підвищення зарплати (330,00 грн) не перекидає суму індексації, що склалась в місяці підвищення доходу (585,11 грн), то визначаємо так звану фіксовану індексацію як різницю: 585,11 грн – 330,00 грн = **255,11 грн**.

Втім, оскільки зарплата працівника значно менша від МЗП, а індексація зарплати «сидить всередині» МЗП, то фактично зарплата працівника за рахунок індексації не збільшиться і становитиме ті самі 7100,00 грн (3493,00 грн^{оклад} + 255,11 грн^{індексація} + 3351,89 грн^{доплата до МЗП}).

Січень стає «базовим» місяцем. З наступного місяця починають розрахунок нового ІСЦ для визначення права на індексацію. Таке право настане, коли ІСЦ, розрахований наростаючим підсумком, перевищить поріг індексації (103 %).



Приклад 2. Зарплата прибиральниці складається тільки з посадового окладу, доплати до МЗП та доплати за використання деззасобів в розмірі 10% окладу, яку нараховують зверху МЗП. До січня 2024 року оклад працівниці складав 2982,00 грн, а з січня 2024 року — 3195,00 грн.

Порівняння наведено в табл. 2.

Таблиця 2. Проведення порівняльних розрахунків

Нараховано	Зарплата до підвищення, грн	Зарплата після підвищення, грн
Посадовий оклад	2982,00	3195,00
Доплата за використання деззасобів (10%)	298,20	319,50
Усього	3280,20	3514,50

1. Сума підвищення зарплати 234,30 грн (3514,50 грн – 3280,50 грн) не перекиває суму індексації, що склалася в місяці підвищення доходу (585,11 грн), тож визначаємо так звану фіксовану індексацію як різницю: 585,11 грн – 234,30 грн = **350,81 грн**.

Втім, оскільки зарплата працівника менша від МЗП, а індексація зарплати «сидить всередині» МЗП, то фактично зарплата працівниці за рахунок індексації не збільшиться і становитиме 7419,50 грн (3195,00 грн^{оклад} + 350,81 грн^{індексація} + 3554,19 грн^{доплата до МЗП} + 319,50 грн^{доплата за деззасоби}).

Січень стає «базовим» місяцем. З наступного місяця починають розрахунок нового ІСЦ для визначення права на індексацію.



Приклад 3. Зарплата працівника складається з посадового окладу, надбавки за вислугу років (20 % від окладу), що разом перевищують МЗП. До січня 2024 року оклад працівника складав 6133,00 грн, а з січня 2024 року — 6773,00 грн. В грудні 2023 року працівнику була виплачена премія до Нового року.

Під час проведення порівняльних розрахунків не враховують премію до Нового року. Порівняння наведено в табл. 3.

Таблиця 3. Проведення порівняльних розрахунків

Нараховано	Зарплата до підвищення, грн	Зарплата після підвищення, грн
Посадовий оклад	6133,00	6773,00
Надбавка за вислугу років (20 %)	1226,60	1354,60
Усього	7359,60	8127,60

1. Сума підвищення зарплати — 768,00 грн (8127,60 грн – 7359,60 грн) — перевищила суму можливої індексації (585,11 грн), тож працівник **втрачає право на індексацію**.

2. Січень стає «базовим» місяцем. З наступного місяця починають розрахунок нового ІСЦ для визначення права на індексацію. Таке право настане, коли ІСЦ, розрахований наростаючим підсумком, перевищить поріг індексації (103 %).



Приклад 4. Зарплата працівника складається з посадового окладу, надбавки за складність та напруженість в роботі. В грудні 2023 року розмір надбавки складав 50 % окладу, а в січні 2023 року — 30 % окладу. До січня 2024 року оклад працівника складав 6133,00 грн, а з січня 2024 року — 6773,00 грн.

Порівняння наведено в табл. 5.

Таблиця 5. Проведення порівняльних розрахунків

Нараховано	Зарплата до підвищення, грн	Зарплата після підвищення, грн
Посадовий оклад	6133,00	6773,00
Надбавка за складність і напруженість в роботі	1839,90 (6133,00 грн × 30 %)	2031,90 (6773,00 грн × 30 %)
Усього	7972,90	8804,90

1. Як бачимо, в січні 2024 року процент надбавки за складність і напруженість в роботі знижено. Втім, вище ми підкресливали, що порівняльні розрахунки проводять **в умовах місяця підвищення окладів**. Це означає, що для грудня проводять умовні розрахунки: процент надбавки беруть такий, який встановлено в січні 2024 року.

Отже, сума підвищення зарплати — 832,00 грн (8804,90 грн – 7972,90 грн) — перевищила суму можливої індексації 585,11 грн, тож працівник **втрачає право на індексацію**.

2. Січень стає «базовим» місяцем. З наступного місяця починають розрахунок нового ІСЦ для визначення права на індексацію. Таке право настане, коли ІСЦ, розрахований наростаючим підсумком, перевищить поріг індексації (103 %).

Як бачите з прикладів, навіть якщо ви вирішили зберегти суму індексації, яка склалася станом на грудень 2022 року, **це не призведе до додаткових видатків**: у тих, хто отримує зарплату в розмірі, більшому за МЗП, сума підвищення зарплати перевищить можливу індексацію, а у тих, чия зарплата на рівні МЗП, індексація все одно «сидить всередині» МЗП.

Б



ОБЛІК ГУМАНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ: ВИВЧАЄМО ЗМІНИ

Людмила Линник,
консультант газети «Бухгалтерія: бюджет», юрист

Як то кажуть, краще давати ніж просити. Однак в умовах воєнного стану країна опинилась у ситуації, коли вибирати не доводиться. І гуманітарна допомога вітчизняних та зарубіжних партнерів надала можливості для функціонування установ майже в кожній галузі. Заклади охорони здоров'я, заклади освіти, державні органи та органи місцевого самоврядування, військові частини за майже два роки війни не раз стикнулися з питанням отримання, оприбуткування, розподілу та використання гуманітарки. І якщо в 2022–2023 роках діяли певні послаблення, то в 2024 році нормативно-правові акти у цій сфері зазнали досить суттєвих змін.

ВИЗНАЧЕННЯ ТА РЕГУЛЮВАННЯ

Гуманітарна допомога 23.01.2024 набрав чинності Закон № 3448¹, яким внесено зміни, зокрема, до Закону про гумдопомогу².

Відтепер відповідно до ст. 1 зазначеного вище Закону **гуманітарна допомога** — це цільова адресна безоплатна допомога у грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами з мотивів гуманності отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, які потребують допомоги у зв'язку із соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, скрутним фінансовим становищем, введенням воєнного або надзвичайного стану, виникненням надзвичайної ситуації або тяжкою хворобою конкретної фізичної особи, а також для підготовки до збройного захисту держави та її захисту в разі збройної агресії або збройного конфлікту.

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Загалом формулювання мало відрізняється від попередньої редакції. Однак згадку з абз. 3 ст. 1 Закону про гумдопомогу про те, що **гуманітарна допомога є різновидом благодійництва, виключено**. Тож ототожнювати гуманітарну і благодійну допомоги **не треба**. Ці види діяльності (гуманітарна допомога та благодійна діяльність) **врегульовано різними профільними законами**, а отже, це не одне й те саме, і для вирішення питань щодо гуманітарки слід керуватися виключно *Законом про*

гумдопомогу (а іншим загальним законодавством — лише в частині, що не суперечить цьому Закону).

Відкориговано й інші терміни в *Законі про гумдопомогу*, а саме такі, як донори гуманітарної допомоги, заходи офіційного контролю, отримувачі гуманітарної допомоги та набувачі.

Отримувачі Перелік **отримувачів, до речі, уточнено та розширено**. До них тепер належать юрособи, а також акредитовані представництва іноземних держав, міжнародних та іноземних гуманітарних організацій в Україні (без створення юрособи), визначені у встановленому КМУ порядку отримувачами гуманітарної допомоги (п. 5 ст. 1 Закону про гумдопомогу):

а) громадські об'єднання, у тому числі громадські об'єднання ветеранів війни, громадські об'єднання осіб з інвалідністю, підприємства та організації, засновані ними та створені у порядку, визначеному *Законом № 4572*³, — для здійснення їхньої статутної діяльності без мети одержання прибутку;

б) **неприбуткові державні та комунальні підприємства, установи, організації та ОМС**;

в) центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері цивільного захисту, та/або інший уповноважений центральний орган виконавчої влади (наразі це ДСНС) — для забезпечення сил цивільного захисту, що підпорядковані таким органам;

г) Товариство Червоного Хреста України та його обласні і місцеві організації зі статусом юрособи, через які це товариство здійснює свою діяльність;

¹ Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо ввезення, обліку, розподілу гуманітарної допомоги, особливостей оподаткування відповідних операцій та подання звітності» від 08.11.2023 № 3448-IX.

² Закон України «Про гуманітарну допомогу» від 22.10.1999 № 1192-XIV.

³ Закон України «Про громадські об'єднання» від 22.03.2012 № 4572-VI.

г) благодійні організації;
 д) релігійні організації;
 е) установи, підприємства, заклади **незалежно від форми власності, що здійснюють реабілітацію осіб з інвалідністю і дітей з інвалідністю** відповідно до державних соціальних нормативів у сфері реабілітації, надавачі соціальних послуг, внесені до Реєстру надавачів та отримувачів соціальних послуг;

є) **надавачі медичних та/або реабілітаційних послуг незалежно від форми власності**, що уклали договір про медичне обслуговування населення з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державних фінансових гарантій медичного обслуговування населення, заклади охорони здоров'я, що належать до сфери управління суб'єктів сектору безпеки і оборони;

ж) відокремлені підрозділи іноземних неурядових організацій, акредитовані в Україні;

з) представництва міжнародних міжурядових організацій в Україні (без створення юрособи);

и) дипломатичні представництва, консульські установи іноземних держав в Україні.

Набувачі Набувачі гуманітарної допомоги — це фізичні та юридичні особи, які потребують допомоги і яким вона безпосередньо надається. Набувачі гуманітарної допомоги із статусом юрособи визначаються відповідно до п.п. «а», «б», «в», «г», «д», «е», «є» п. 5 ст. 1 Закону про гумдопомогу. Тобто всі вищеперелічені, крім останніх трьох (іноземні організації, представництва, консульства).



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! В період дії воєнного стану та протягом 12 місяців із дня його припинення чи скасування (новий п. 3¹ ст. 15 Закону про гумдопомогу):

- набувачами гумдопомоги, крім набувачів гумдопомоги, визначених вище, для задоволення потреб енергетики є **військові адміністрації**, суб'єкти господарювання незалежно від форми власності, що провадять діяльність в електроенергетичному, ядерно-промисловому, вугільно-промисловому, торфодобувному, нафтогазовому та нафтогазопереробному комплексі, а також **підприємства, установи, організації, які є операторами об'єктів критичної інфраструктури, органи державної та місцевої влади, що потребують термінового відновлення та/або забезпечення**

стабільного електро- та/або газопостачання;

- отримувачі гуманітарної допомоги для задоволення потреб енергетики за погодженням із центральним органом виконавчої влади, визначеним КМУ, забезпечують передання гумдопомоги безпосередньо її набувачам з метою здійснення ними на безоплатній основі заходів із забезпечення енергетичної безпеки України;
- порядок отримання гуманітарної допомоги для задоволення потреб енергетики від донорів, її зберігання, розподілу та передання набувачам встановлюється КМУ.

Документи Підстави для отримання гумдопомоги **не змінились**. Відповідно до ч. 1 та 2 ст. 3 Закону про гумдопомогу така допомога надається на підставі **таких двох документів**:

- **письмової пропозиції донора** про її надання;
- **письмової згоди отримувача** на її одержання — особи, яка має забезпечувати прийом та розподіл товарів.

Втім, тепер зміна отримувача гумдопомоги можлива лише за письмовим погодженням з донором такої допомоги (без рішення відповідного спеціально уповноваженого державного органу з питань гуманітарної допомоги, як було раніше), крім випадків, якщо таке погодження було надано донором під час його пропозиції про надання гумдопомоги або передбачено правочином щодо здійснення гумдопомоги — оновлена ч. 3 ст. 3 Закону про гумдопомогу.



ВАЖЛИВО. А от передання гумдопомоги від отримувача набувачу (особі, яка споживатиме ці товари, роботи, послуги) **наразі врегульовано новими ч. 4 та 5 ст. 3 Закону про гумдопомогу.**

Зокрема, **отримувачі** гуманітарної допомоги відтепер мають право здійснювати розподіл або перерозподіл такої допомоги між її набувачами з дотриманням її цільового призначення **без додаткового погодження з донором.**

А **набувачі** гуманітарної допомоги — юрособи, визначені п.п. «а», «б», «в», «г», «д», «е», «є» п. 5 ст. 1 Закону про гумдопомогу, мають право здійснювати передання одержаної від отримувача гуманітарної допомоги іншим

набувачам **за погодженням** із отримувачем такої допомоги, наданим **у порядку, встановленому КМУ, з дотриманням її цільового призначення.**

Отже, бюджетна установа може бути отримувачем, тобто може приймати і розподіляти допомогу. А може бути й набувачем, тобто використовувати ці товари у своїй звичайній діяльності, виконуючи покладені на неї функції. Водночас установа може суміщати ці дві ролі.

КМУ в період дії воєнного або надзвичайного стану та протягом трьох місяців після його припинення чи скасування **має право:**

- встановлювати **спрощений порядок** визнання допомоги гуманітарною за декларативним принципом, без ухвалення відповідного рішення спеціально уповноваженим державним органом з питань гуманітарної допомоги;
- розглядати та ухвалювати рішення про розширення переліку отримувачів гуманітарної допомоги.



ДО ВІДОМА. 01.12.2023 набрав чинності *Порядок пропуску та обліку гуманітарної допомоги в умовах воєнного стану, затверджений постановою КМУ від 05.09.2023 № 953* (далі — *Порядок № 953*), який визначає **на період воєнного стану** механізм визнання товарів гуманітарною допомогою, пропуску через митний кордон України та митного оформлення, **отримання, надання, розподілення** й контролю за цільовим використанням гуманітарної допомоги, яку ввозять на митну територію України.

Категорії товарів, що їх ввозять на митну територію України відповідно до *Порядку № 953*, крім тих, які не належать до гуманітарної допомоги згідно із *Законом про гумдопомогу* (за винятком нафтопродуктів, скрапленого газу, речовин, що їх використовують як компоненти моторного палива, палива моторного альтернативного, спирту етилового для медичних цілей та фармацевтичної промисловості, електричної енергії), **визнають гуманітарною допомогою за декларативним принципом без ухвалення відповідного рішення спеціально уповноваженими державними органами з питань гуманітарної допомоги, про яке йдеться в Законі.**

Декларацію про перелік товарів, що їх визнають гуманітарною допомогою, за формою

згідно з *додатком 1 до Порядку № 953* подають в **електронній формі через єдиний державний інформаційний вебпортал «Єдине вікно для міжнародної торгівлі» або через автоматизовану систему реєстрації гуманітарної допомоги**, далі — АС ГД (п. 2 *Порядку № 953*).

Перехідний період, протягом якого декларування **може відбуватися в паперовій формі** без зазначення унікального коду гуманітарної допомоги АС ГД, встановлено **до 1 квітня 2024 року**. При цьому пп. 4, 6–14, 17 *Порядку № 953* (ці пункти визначають порядок декларування) **не застосовуються**. Отримувач гуманітарної допомоги, ввезеної без використання АС ГД, до 31 березня 2024 року завантажує до зазначеної системи копію паперового звіту про розподіл та використання гуманітарної допомоги за формою згідно з *додатком 3 до Порядку № 953*, **підписаного керівником або особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку, або копію звіту в електронній формі з накладенням КЕП керівника або особи, відповідальної за ведення бухгалтерського обліку.**

Гуманітарна допомога, ввезена без використання АС ГД, щодо якої **не завантажено** звіт до 31 березня 2024 року, вважається такою, **стосовно якої відсутній облік щодо її отримання та цільового використання, та використаною не за цільовим призначенням.**

А з 01.04.2024 *Порядок № 953* передбачає, що особа набуває статусу отримувача з моменту автоматичної реєстрації в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги, яка здійснюється шляхом присвоєння отримувачу номера отримувача гуманітарної допомоги в порядку, визначеному *Положенням № 927*⁴. **До відома:** дивіться відеозапис лекції щодо особливостей митного оформлення гуманітарних вантажів, створений за підтримки Народної Самооборони Львівщини, Інституту розвитку, БФ «Разом для України» та ІСАР Єднання (<http://surl.li/pcpjf>).



ДО ВІДОМА. В період дії воєнного стану та протягом трьох місяців після його припинення чи скасування до гуманітарної допомоги також належать товари (роботи, послуги), придбані благодійними організаціями за кордоном та задекларовані ними при ввезенні на митну територію України як гуманітарна допомога, якщо такі товари (роботи, послуги) були безоплатно передані набувачам гуманітарної допомоги протягом 90 днів з мо-

⁴ Положення про автоматизовану систему реєстрації гуманітарної допомоги, затверджене постановою КМУ від 09.10.2020 № 927.

менту перетину кордону. У такому разі благодійна організація під час придбання товарів (робіт, послуг) має статус донора, а з моменту ввезення їх на митну територію України — статус отримувача гуманітарної допомоги.

В *Порядку № 953* йдеться про отримувачів — юридичних осіб, яких зареєстровано в установленому КМУ порядку в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги. Загальне визначення поняття «отримувачі», як ми вже зазначили вище, наведено в *ст. 1 Закону про гумдопомогу*. Своєю чергою, отримувачі гуманітарної допомоги в розумінні *п.п. 10 п. 2 Положення № 927* — це зареєстровані користувачі, які відповідно до *Закону про гумдопомогу* можуть бути отримувачами гумдопомоги, мають номер отримувача гумдопомоги в Єдиному реєстрі, доступ до електронного кабінету отримувача та публічної інформації

АС ГД і можуть подавати через електронний кабінет отримувача відомості про гуманітарну допомогу. Так само, відповідно до *п. 3 Порядку № 953* особа набуває статусу отримувача з моменту автоматичної реєстрації в Єдиному реєстрі, яка здійснюється шляхом присвоєння отримувачу номера отримувача гуманітарної допомоги в порядку, визначеному *Положенням № 927*.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Але в період дії воєнного стану та протягом трьох місяців після його припинення чи скасування особи, визначені *п.п. «а», «б», «в», «г», «д», «е», «є», «ж», «з», «и» п. 5 ст. 1 Закону про гумдопомогу*, **набувають статусу отримувача гуманітарної допомоги незалежно від їх включення до Єдиного реєстру отримувачів гуманітарної допомоги** (*п. 3⁷ ст. 15 Закону про гумдопомогу*).

ОБЛІК

Звіти Згідно із *ч. 5 ст. 11 Закону про гумдопомогу* отримувач гуманітарної допомоги й набувач гуманітарної допомоги (юрособа) щомісяця в установленому порядку подають до відповідного спеціально уповноваженого державного органу з питань гуманітарної допомоги **звіти про наявність і розподіл гумдопомоги до повного використання всього її обсягу**. Однак в період дії воєнного стану цю норму **не застосовують** до моменту забезпечення можливості подання звітності в електронній формі за допомогою автоматизованої системи реєстрації гуманітарної допомоги (*п. 3¹ ст. 15 Закону про гумдопомогу*).

За наявності ж такої можливості звіт про наявність і розподіл гуманітарної допомоги (*додаток 3 до Порядку № 953*) отримувачі подають станом на останній день звітного місяця. Разом зі звітом подають Інвентаризаційний опис гуманітарної допомоги (*додаток 2 до Порядку № 953*).

Усі згадані вище документи разом із первинкою розміщують у вільному та безоплатному доступі, окрім випадків, коли отримувачами або набувачами є військові формування та інші суб'єкти, визначені *п. 17 Порядку № 953*.

Бухоблік Скажемо відразу: на порядок бухобліку зміни, що їх розглядаємо, **не вплинули**. Незмінною залишається *ст. 11 Закону про гумдопомогу*, яка передбачає, що бухоблік гуманітарної допомоги та відповідна звітність здійснюються й отримувачами гуманітарної допомоги, й набувачами гуманітарної допомоги (юридичними особами) у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (наразі це Мінфін).

Окремого порядку щодо цього питання Мінфін **на нормативному рівні не затвердив**, тож слід діяти за загальними правилами — див. таблицю.

Бухоблік гуманітарної допомоги

Ситуація	Вирішення
1. Установа є отримувачем і зобов'язана передати за призначенням визначений обсяг гуманітарної допомоги набувачам	В такому разі майно у власність чи в управління не приймають, бо не мають права визнавати ці речі своїми з огляду на домовленості з донором про передання визначеним особам. Тож про доходи тут не йдеться, бо відповідно до <i>п.п. 2.1.5 розд. II НС 124</i> надходження, що належать іншим особам, не визнаються доходами установи . І на баланс оприбутковувати ці речі, на нашу думку, тут не потрібно у зв'язку з обмеженістю прав. По суті, ця ситуація дуже схожа на договір доручення. У таких договорах зазвичай повірений (той, кому доручили) не визнає майно на балансі, а тільки на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» веде контроль за ввіреними йому речами

Ситуація	Вирішення
<p>2. Установа є посередником (отримувачем гуманітарки), має зобов'язання передати речі кінцевим набувачам, але здійснює розподіл самостійно. Тобто гумдопомога не належить іншій конкретній особі на момент оприбуткування</p>	<p>По-перше, тут установа має контроль і право розпоряджатися отриманим майном у межах, дозволених донором. По-друге, найімовірніше, роздавання гуманітарки відбуватиметься на виконання установою певного розпорядження чи нормативного документа. Тож потенціал корисності гуманітарки може проявлятися як ресурс для виконання розпорядчого документа. Отже, тут можна визнавати гуманітарку активом. Нагадаємо: активи — це ресурси, контрольовані суб'єктом держсектору в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому та/або які матимуть потенціал корисності (п. 4 розд. ІНС 121 ²).</p> <p>Зауважимо, що для обліку активів, які установа не планує використовувати самостійно, доречно обирати субрахунок 1815. Зокрема, навіть транспортні засоби, які зазвичай слугують набагато довше ніж рік, в обліку будуть визнані запасами, якщо установа не планує використовувати їх самостійно, а збирається передавати іншим особам.</p> <p>Чи будуть тут власні надходження/доходи від оприбуткування активів? З п.п. 3.3, 3.6 розд. ІІНС 124 впливає, що так, доходи можуть визнаватися. І визнаються вони в періоді, коли було оприбуткування як доходів від необмінної операції на рахунок 75. А разом із визнанням доходів бюджетні установи мають подати в органи Казначейства довідку про надходження в натуральній формі і довідку про зміни до кошторису.</p> <p>У довідках касові доходи, з одного боку, можна відображати за кодом 25020200, адже гуманітарка має цільове призначення і бюджетна установа має певні зобов'язання щодо неї перед донором (передача набувачам). Втім, з іншого боку, гуманітарка є надходженнями від благодійника, отже є підстави і для застосування коду 25020100 «Благодійні внески, гранти та дарунки». З цим питанням пропонуємо визначитися з вашим органом Казначейства. А касові видатки слід відображати відповідно до суті об'єкта, який входить до такої допомоги.</p> <p>В разі передання речей, які вибувають, їх слід списувати з балансу з відображенням витрат на рахунок 85. Підставою для цього буде акт, складений у довільній формі. Списують гуманітарку в обсязі, який фактично вибув, за балансовою вартістю</p>
<p>3. Установа — кінцевий набувач гуманітарної допомоги</p>	<p>У такому разі у набувача виникають підстави визнавати актив у своєму балансі, адже право власності на такі речі переходить від донора громаді/державі. Субрахунок обирають за стандартною схемою. Зокрема, якщо установа має намір використовувати цей об'єкт:</p> <ul style="list-style-type: none"> • більше року або здавати його в оренду більше року, то це основні засоби — рахунки 10, 11; • менше року, то це запаси — обираємо рахунок 15 або 18. <p>Доходи при оприбуткуванні тут також визнаються відповідно до п.п. 3.3, 3.6 розд. ІІНС 124 у періоді, коли було оприбуткування на рахунок 75. При цьому до органів Казначейства подають довідку про надходження в натуральній формі та довідку про зміни до кошторису. У довідках касові доходи, на нашу думку, слід відображати за кодом 25020100 «Благодійні внески, гранти та дарунки», а касові видатки — відповідно до суті об'єкта, який входить до гумдопомоги.</p>

¹ Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом МФУ від 24.12.2010 № 1629.

² Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202.

⁵
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затверджене наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202.

Як оцінити при оприбуткуванні гуманітарну допомогу? Відповідно до пп. 4, 5 розд. ІІНС 123 ⁵, п. 7 розд. ІІНС 121 запаси, які утримують з метою безоплатного розподілу, передання, а також ті, щодо яких не існує активного ринку, відображають за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або відновлювальною вартістю.

Первісною вартістю об'єктів, отриманих безоплатно від інших суб'єктів господарюван-

ня (інших власників), **буде справедлива вартість або вартість, щодо якої існує достовірна інформація в первинних документах**. Детальніше з визначенням справедливої вартості можна ознайомитись в матеріалі «Справедлива вартість активів: у схемах і таблицях» (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 10/2021, с. 15).

Б



ОБЛІК НАВЧАЛЬНОГО ПРИЛАДДА ДЛЯ ВІЙСЬКОВО-ПАТРІОТИЧНОГО ВИХОВАННЯ

Альона Кісельова,

консультант газети «Бухгалтерія: бюджет»



Наш ліцей орієнтовано на підвищення військово-патріотичного виховання учнів. Тому ми придбали навчальне приладдя для проведення занять з військово-патріотичної підготовки, зокрема дороговартісні аптечки (загальновійськова — 5500,00 грн, медична першої допомоги — 1030,00 грн), приладдя для надання першої допомоги в разі поранення, тренувальні манекени, маски для штучної вентиляції легень, різноманітні перев'язувальні матеріали, санітарні сумки, дозиметри, інший дрібний медичний інвентар. А для навчання дітей кульовій стрільбі з пневматичних гвинтівки придбано гвинтівки та спеціальні кульки калібром 4,5 мм. Як правильно організувати бухоблік такого навчального приладдя?

1

Закон України «Про основні засади державної політики у сфері утвердження української національної та громадянської ідентичності» від 13.12.2022 № 2834-ІХ.

2

Положення про допризовну підготовку, затверджене постановою КМУ від 30.11.2000 № 1770.

3

Указ Президента України «Про Концепцію допризовної підготовки і військово-патріотичного виховання молоді» від 25.10.2002 № 948/2002.

4

Інструкція про порядок виготовлення, придбання, зберігання, обліку, перевезення та використання вогнепальної, пневматичної, холодної і охолощеної зброї, пристроїв вітчизняного виробництва для відстрілу патронів, споряджених гумовими чи аналогічними за своїми властивостями металевими снарядами не смертельної дії, та патронів до них, а також боєприпасів до зброї, основних частин зброї та вибухових матеріалів, затверджена наказом МВС від 21.08.1998 № 622.

ЗАГАЛЬНІ МОМЕНТИ

Військово-патріотичному вихованню учнів в Україні останніми роками приділяється багато уваги, як і допризовній підготовці. **Військово-патріотичне виховання** — це наскрізний виховний процес, спрямований на формування у громадян України оборонної свідомості, готовності до національного спротиву, підвищення суспільної значущості та поваги до військової служби, мотивації громадян до набуття ними необхідних компетентностей у сфері безпеки і оборони (п. 1 ст. 1 розд. I Закону № 2834¹). А допризовна підготовка включається до складової освіти ЗВО I і II рівнів акредитації, ЗПТО та ЗЗСО (п. 2 Положення № 1770²). Для проведення допризовної підготовки створюється **навчально-матеріальна база** (розд. 4 Указу № 948/2002³). Зокрема, для ЗЗСО визначено Типовий перелік засобів навчання та обладнання для навчальних кабінетів предмета «Захист України» закладів освіти, які забезпечують здобуття повної загальної середньої освіти, затверджений наказом МОН від 13.12.2021 № 1357.

Отже, проведення військової підготовки учнів на практиці потребує **додаткового фінансування на придбання навчального приладдя**. Дійсно, навчити дитину стріляти без гвинтівки чи надавати меддопомогу без ліків, перев'язувальних матеріалів майже неможливо. Залежно від фінансових можливостей перелік навчального приладдя може бути різним: від інтерактивного стрілецького тиру до турнікетів та макетів гранат.

Таке приладдя закуповують і починають використовувати в загальному порядку. Однак питання виникає в разі придбання **зброї (в нашому випадку це пневматична гвин-**

тівка) та бойових припасів до неї. Чи потрібно для її придбання та зберігання отримувати дозвіл?

Зброя Питання поводження зі зброєю визначає Інструкція № 622⁴.

Згідно з п. 9.1 Інструкції № 622 вогнепальна, **пневматична** та холодна **зброя і бойові припаси до неї**, пристрої та патрони до них підприємствами, установами, організаціями можуть придбаватися, зокрема, для **навчальних потреб (забезпечення допризовної військової і спеціальної підготовки)**.



ДО ВІДОМА. Пунктом 8.10 Інструкції № 622 визначено, що до **пневматичної зброї** належать пістолети, револьвери, гвинтівки калібру **понад 4,5 міліметра** і швидкістю польоту кулі понад 100 метрів за секунду, в яких снаряд (куля) приводиться в рух за рахунок стиснених газів.

Водночас п. 2.1 Інструкції № 622 передбачає отримання **дозволу органу (підрозділу) поліції**, зокрема, в разі придбання пневматичної зброї. А відповідно до п.п. 9.9 Інструкції № 622 навчальні заклади отримують **вогнепальну зброю** і бойові припаси за наявності дозволу на придбання.

Пунктом 11.1 Інструкції № 622 визначено, що вогнепальна, пневматична, холодна зброя та бойові припаси до зброї, пристрої та патрони до них, придбані підприємствами, установами, організаціями **з метою, зазначеною в п. 9.1 цієї Інструкції**, належать до **відомчої**. **Забороняється** використовувати їх не за призначенням, з метою, не передбаченою уста-

новчими документами (положеннями), статутними завданнями, передавати іншим особам, продавати, зберігати у місцях проживання працівників, за винятком випадків, передбачених у п. 11.15 та 11.16.

Навчальні заклади для **зберігання** відомчої зброї і бойових припасів до неї, що їм належать, обладнують **пункти централізованого зберігання зброї та бойових припасів до неї**. Такі пункти утворюють на базі сховищ, складів і баз, стрілецьких тирів і стрільбищ,

спортивно-стрілецьких клубів, навчальних закладів, загонів (команд) ВОХОР, де вони функціонують (п. 11.2 Інструкції № 622).

Отже, загалом із норм Інструкції № 622 випливає, що дозвіл слід отримувати тільки на придбання пневматичної зброї **калібру понад 4,5 міліметра та вогнепальної зброї**. Тобто для пневматичної зброї калібру 4,5 міліметра отримувати дозвіл не треба. Однак ми би радили все ж таки звернутися у ваш орган поліції перед придбанням такої зброї.


БУХОБЛІК: ЗАГАЛЬНІ МОМЕНТИ

Питання організації обліку, зокрема обрання рахунків, для такого досить специфічного навчального приладдя виникло у нашого читача не просто так, адже інформації в бухгалтерській нормативці щодо придбання і подальшого використання приладдя для військової підготовки учнів практично немає. Не містять прямих вказівок щодо обліку ні нацстандарти, ні *Порядок застосування Плану рахунків*⁵. Втім, це свідчить, радше, про те, що таке обладнання обліковують **у загальному порядку**.

Отже, для цілей бухобліку навчальне приладдя, незважаючи на його специфічне призначення, слід оприбутковувати, як і будь-який інший активів закладу освіти, з огляду на положення *НС 121*⁶, *НС 123*⁷ та *МР з обліку ОЗ*⁸, *МР з обліку запасів*⁹. Тобто правила однакові.

Зокрема, критерій для розмежування речей між рахунками (10, 11, 15 та 18) фактично один — **очікуваний строк корисного використання об'єкта обліку в установі**. Якщо він складає:


- **1 рік або менше**, то актив обліковують на рахунках **15 та 18**;
- **більше 1 року**, то обліковують на рахунках **10 та 11**. Нагадаємо, що відповідно до п.п. 3.2.3 розд. II *НС 121* предмети **вартістю, що не перевищує вартісного критерію, визначеного установою в обліковій політиці**, зараховують до **малоцінних необоротних матеріальних активів** (далі — МНМА).

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Строк корисного використання **установа визначає самостійно** з огляду на очікувану інтенсивність використання об'єкта в установі, його стан на момент оприбуткування, якості тощо. Якщо установа експлуатуватиме об'єкт довше встановленого строку корисного

використання, це помилкою не вважатиметься.

Враховуючи вищезазначене, установі передусім слід розділити придбане навчальне приладдя на:

- те, що буде обліковуватися за правилами *НС 121* та *МР з обліку ОЗ в складі основних засобів та МНМА* (строк їх корисного використання **більший за рік**) залежно від вартісного критерію;
- видаткові матеріали зі строком корисного використання **до одного року**, які слід зарахувати до запасів, зокрема й до складу малоцінних швидкозношуваних предметів (МШП), і обліковувати їх відповідно до *НС 123* та *МР з обліку запасів*.

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Навчальне приладдя зі строком корисного використання **до одного року** (наприклад, перев'язувальні матеріали, лейкопластир тощо), вважаємо, слід відносити до МШП та обліковувати на **субрахунку 1812** «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Нагадаємо, що МШП є запасами, що використовуються **не більше одного року** або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року (п. 2 розд. II *НС 123*). І характерним для цієї групи запасів є те, що **вони споживаються не одразу, а протягом певного проміжку часу**. В нашому випадку навчальне приладдя якраз і буде споживатися не відразу, а протягом навчального року, отже, йому місце саме на **субрахунку 1812**.

Інша історія з **кульками** для стрільби до пневматичної гвинтівки. Вони, навпаки, споживаються відразу. При цьому *Порядок застосування Плану рахунків* передбачає, що на **субрахунку 1816** «Інші нефінансові активи»

5

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

6

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

7

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

8

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

9

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

ви» ведеться облік, зокрема, матеріалів для навчальної мети. Отже, пропонуємо облік кульок для стрільби вести саме на цьому субрахунку.

В табл. 1 (с. 20) наведено порядок вибору субрахунків для обліку навчального приладдя для військової підготовки учнів **з урахуванням запитань читача**, а в наступному розділі матеріалу ми розглянемо облік на прикладах.

КЕКВ Вибір КЕКВ в разі придбання навчального приладдя слід планувати також у загальному порядку відповідно до вимог *Інструкції № 333*¹⁰. В табл. 1 на с. 20 наведено порядок вибору КЕКВ в разі придбання навчального приладдя для військової підготовки учнів з огляду на запитання читача.

Втім, слід враховувати, що справу маємо з приладдям, що його використовують у навчальному процесі, тому спірним є питання вибору КЕКВ у двох моментах.

1. Придбання аптечок та їх поповнення, лікарських засобів, виробів медичного призначення. Згідно з *н.п. 4 н.п. 2.2.1 Інструкції № 333* за **КЕКВ 2210** «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» здійснюють: «*придбання аптечок та їх поповнення (у тому числі дорожніх), лікарських засобів, виробів медичного призначення, якщо установа (організація) не має медичного кабінету чи пункту, та для використання медичними навчальними закладами у навчальному процесі;*». Інакше придбання таких активів здійснюють за КЕКВ 2220 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали».

В нашому випадку в закладі освіти (ліцей) **може бути медичний пункт**, водночас **медичним** навчальним закладом **він не є**. То за яким КЕКВ такому закладу придбавати аптечки та вироби медичного призначення для навчальних цілей? Це питання ставили ДКСУ, і в *листі від 27.12.2023 № 15-12-12/25364* (див. с. 24) казначеї зазначили, що придбання закладом загальної середньої освіти (ліцеєм) аптечок, виробів медичного призначення з метою використання **в навчальному процесі** здійснюється за **КЕКВ 2210**.

2. Придбання гвинтівок та кульок до них. Спірне питання полягає в тому, що згідно з *н.п. 1 н.п. 2.2.6 Інструкції № 333* придбання навчальних стрілецьких приладів, утримання і зберігання всіх видів озброєння здійснюється за КЕКВ 2260 «Видатки та заходи спеціального призначення».

Втім, підкреслимо, що згідно з:

- *н.п. 21 н.п. 3.1.1 Інструкції № 333* за КЕКВ 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування» здій-

снюється придбання зброї для установ (організацій), які відповідно до законодавства мають право на її придбання, **але не мають призначень за кодом 2260**;

- *н.п. 18 н.п. 3.1.1 Інструкції № 333* за КЕКВ 2110 здійснюється придбання боєприпасів та зброї для установ і організацій, які відповідно до законодавства мають право на їх придбання, **але не мають призначень за кодом 2260**.

Заклади освіти не мають призначень за КЕКВ 2260, тому придбавають зброю та боєприпаси до неї в загальному порядку — за КЕКВ 3110 та 2210 залежно від вартості. Це підкреслило ДКСУ в *листі від 27.12.2023 № 15-12-12/25363* (див. с. 24).

Аптечки Окремо розглянемо ще таке питання читача. Придбаваються аптечки (загальновійськова — 5500,00 грн, медична першої допомоги — 1030,00 грн), які мають містити медикаменти (кровоспинні, знеболювальні, жарознижувальні, протизапальні тощо) та найпростіше медичне приладдя, таке як турнікети, джгути, бинти тощо. Чи можна **використати** медикаменти і перев'язувальні матеріали із загальновійськової аптечки і аптечки для надання першої медичної допомоги **для потреб школярів і працівників закладу освіти (ліцею)?**

Скажемо відразу: **аргументів на користь використання практично немає**. Пояснимо.

По-перше, аптечки та медикаменти **для шкільного медпункту** (їх вміст має відповідати *Переліку № 637*¹¹) придбавають за **КЕКВ 2220** «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» (*н.п. 4 н.п. 2.2.1 Інструкції № 333*) та їх облік ведуть на субрахунку 1512 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали».

А аптечки та медикаменти для військово-патріотичного навчання, як ми з'ясували вище, придбавають за **КЕКВ 2210**, оскільки це **навчальне, демонстраційне приладдя**. Отже, використання їх складових для надання першої медичної допомоги є використанням за нецільовим призначенням.

По-друге, кожна аптечка містить перелік складових, що може бути зазначено в первинних документах (специфікаціях) при оформленні купівлі. Очевидним стає те, що відсутність деяких складових аптечки, придбаної для проведення воєнної підготовки, може розглядатися як нестача. Пояснення про те, що була нагальна потреба у використанні медикаментів для надання медичної допомоги, просто неприйнятне, оскільки керівник закладу має потурбуватися, аби заклад постійно був забезпечений всіма не-

¹⁰ Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 12.03.2012 № 333.

¹¹ Примірний перелік медичних виробів, лікарських засобів та інших матеріалів, які повинні бути у складі медичної укладки для надання медичної допомоги у медичному пункті закладу освіти, затверджений наказом МОЗ від 06.04.2021 № 637.

Таблиця 1. Обираємо КЕКВ і субрахунки для придбання та обліку навчального приладдя

КЕКВ	Що можна придбати?	Найменування приладдя (за накладною ліцею)	Субрахунок для обліку
2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар»	Приладдя зі строком корисного використання більше року , яке відповідно до норм <i>НС 121</i> і визначеного установою вартісного критерію можна віднести до складу МНМА	Ноші санітарні, набір шин багаторазовий, турнікети, комір шийний, маска з клапаном для штучної вентиляції легень, пінцет, назофарингеальний повітропровід, тактичні ножі парамедика, аптечка індивідуальна військова, аптечка медична першої допомоги, сумка санітарна, тренажер для тампування ран, дозиметр, каремат, стенд «Дії при хімічній атаці» (стенд «Засоби індивідуального захисту тощо»), вогнегасник, макет гранати, протигаз, компас армійський тощо	1113 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»
	Приладдя, яке відповідно до норм <i>НС 123</i> визнається запасами, зокрема й МШП	Пакети гіпотермічні, пакет перев'язувальний індивідуальний, бинти, затискач кровоспинний, індивідуальний протихімічний пакет, марля медична гігроскопічна, лейкопластир, рукавички медичні тощо	1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
		Кульки для стрільби з пневматичної гвинтівки калібру 4,5 мм	1816 «Інші нефінансові активи»
3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування»	Приладдя зі строком корисного використання більше року , яке відповідно до норм <i>НС 121</i> і визначеного установою вартісного критерію можна віднести до складу основних засобів	Манекен для тренування в постановці повітроводу з пультом електронного управління (комплект), пневматичні гвинтівки для стрільби	1018 «Інші основні засоби»

обхідними медикаментами для надання первинної допомоги. Крім того, оскільки медикаменти придбавалися на інші цілі (навчальні, а не для надання медичної допомоги), то слід отримати **дозвіл на зміну напрямку** використання медикаментів від місцевої ради (або виконкому).

Отже, рекомендуємо не допускати таких ситуацій.



ДО ВІДОМА. Не слід забувати, що йдеться про специфічне навчальне приладдя.

БУХОБЛІК: ПРИКЛАДИ

З обранням облікових субрахунків ми вже визначилися (див. табл. 1). Залишається розглянути порядок введення в експлуатацію і використання навчального приладдя, яке за вартісним критерієм і строком корисного використання віднесено до основних засобів та МНМА, а також визначитися з порядком використання і подальшого списання з обліку кульок і активів, визнаних МШП.

ОЗ та МНМА Навчальне приладдя, яке віднесено до складу основних засобів та МНМА, обліковують в балансі **за первісною вартістю**, яка визнається відповідно до *п. 5 розд. II НС 121*.

І на відміну від звичайних медикаментів, у яких є строк споживання, навчальні медичні засоби будуть не один рік використовуватися на заняттях як демонстративні матеріали, і перейматися через те, що вони «прострочаться», не варто. Спирання їх з обліку можливе тільки в разі фізичного зносу і повної непридатності для подальшої експлуатації при проведенні занять з учнями.

.....

.....

12

Наказ МФУ
«Про затвердження
типових форм з обліку
та списання основних
засобів суб'єктами
державного сектору та
порядку їх складання»
від 13.09.2016 № 818.



ДО ВІДОМА. Типові форми з обліку та списання основних засобів і порядок їх заповнення затверджено *наказом № 818*. Ці форми застосовують як для основних засобів, так і для МНМА. Виняток — *Розрахунок амортизації*, який для основних засобів та МНМА різний, і це має сенс, оскільки порядок (спосіб) нарахування амортизації вказаних різновидів активів відрізняється.

Кожному об'єкту основного засобу (**крім** білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, **МНМА**, матеріалів довготривалого використання) присвоюють

інвентарний номер (п. 3 розд. II МР з обліку ОЗ). А МНМА присвоюють **номенклатурний номер**.



Приклад 1. В рамках військово-патріотичного виховання учнів, а саме проведення занять із надання меддопомоги у військових умовах, ліцей придбав комплект: манекен для тренування в постановці повітрової з пультом електронного управління вартістю 29750,00 грн. Після введення в експлуатацію приладдя присвоєно **єдиний інвентарний номер**, зазначений на манекені й на пульті.

Проведення див. у табл. 2.

Таблиця 2. Облік навчального приладдя — основних засобів

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Оприбутковано комплект навчального приладдя	1311	6211	6	Накладна	29750,00
2. Отримано фінансування за КЕКВ 3110	2313	5411	3	Виписка банку	29750,00
3. Перераховано постачальнику за комплект	6211	2313	6, 3	Платіжна інструкція	29750,00
4. Введено в експлуатацію навчальне приладдя	1018	1311	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	29750,00
5. Внесено зміни в капітал	5411	5111	17		29750,00



Приклад 2. Ліцей придбав як навчальне приладдя для занять із військово-патріотичного виховання аптечки в пластикових контейнерах: загальновійськова індивідуальна вартістю 5500,00 грн

та медична першої допомоги вартістю 1030,00 грн. Після введення в експлуатацію їм присвоєно **окремі номенклатурні номери**.

Проведення див. у табл. 3.

Таблиця 3. Облік аптечок

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Оприбутковано на склад аптечки (5500,00 грн + 1030,00 грн)	1312	6211	6	Накладна	6530,00
2. Отримано фінансування за КЕКВ 2210	2313	5411	2	Виписка банку	6530,00
3. Перераховано постачальнику за аптечки	6211	2313	6, 2	Платіжна інструкція	6530,00
4. Передано аптечки вчителю зі складу	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	6530,00
5. Внесено зміни в капітал	5411	5111	17		6530,00
6. Нарховано 50% амортизації при введенні в експлуатацію аптечки	8014	1412	17	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	3265,00

МШП Облік навчальних матеріалів — МШП дещо відрізняється від обліку звичайних запасів, що їх списують відразу після використання.

Вище ми вже зазначали, що до МШП відносять активи зі **строком використання до одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року**. Втім, МШП **споживаються не одразу, а протягом проміжку часу**. Через це деякі бухгалтери, обліковуючи МШП, помилково враховують їх у балансі до встановлення факту непридатності. І це тоді, коли *п. 37 розд. II МР з обліку запасів* містить чіткі вказівки щодо цього питання.

ЦИТАТА. «Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається **зі складу активів (списується з балансу)** з подальшою організацією **оперативного кількісного обліку таких предметів** (крім канцелярського приладдя) за місцями експлуатації і відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання».

(п. 9 розд. IV НС 123, п. 37 розд. II МР з обліку запасів)

Такий облік установа може організувати будь-яким зручним способом. Форми для оперативного кількісного обліку МШП установа має самостійно затвердити внутрішнім розпорядчим документом.



ВАЖЛИВО. В балансі слід обліковувати тільки ті МШП, які **зберігаються на складі**.

Тож на практиці, якщо працівнику (наприклад, вчителю з воєнної підготовки) для проведення навчання школярів видано зі складу бинти, індивідуальний протихімічний пакет, то вони **списуються з обліку відразу після видачі**, незалежно від того, скільки занять такі навчальні матеріали будуть використовуватися. А от аналітичний облік вчитель веде **в кількісному еквіваленті до встановлення факту непридатності**.



Приклад 3. Ліцей як навчальні матеріали для занять придбав на загальну суму 3365,00 грн: пакети гіпотермічні — 10 шт. по 70,00 грн/шт., пакет перев'язувальний індивідуальний — 10 шт. по 85,00 грн/шт., бинт гемостатичний — 1000,00 грн, бинт еластичний — 300,00 грн, затискач кровоспинний — 390,00 грн, індивідуальний протихімічний пакет ІПП-11 — 125,00 грн. Вчителю з воєнної підготовки відразу видано зі складу: 3 пакети гіпотермічні (210,00 грн), 5 пакетів перев'язувальних (425,00 грн), гемостатичний і еластичний бинти (1300,00 грн) та протихімічний пакет (125,00 грн). Щодо отриманих матеріалів вчитель буде вести кількісний облік.

Проведення див. у табл. 4.

Таблиця 4. Облік навчальних матеріалів — МШП

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Оприбутковано навчальні матеріали (МШП) на склад	1812	6211	6	Накладна	3365,00
2. Отримано фінансування за КЕКВ 2210	2313	7011	2	Виписка банку	3365,00
3. Перераховано постачальнику за навчальні матеріали	6211	2313	6, 2	Платіжна інструкція	3365,00
4. Видано вчителю зі складу (210,00 грн + 425,00 грн + 1300,00 грн + 125,00 грн)	8013	1812	13	Акт списання запасів	2060,00

Кульки Кульки для стрільби з пневматичної гвинтівки належать **до запасів** і обліковуються **виключно до моменту видачі зі складу**. Це вид активу, який можна визнати витратним матеріалом, оскільки відразу після здійснення пострілу кульки стають непридатними — деформуються від удару об мішень, стіну тощо.

Отже, МВО, наприклад завгосп закладу освіти, видає вчителю кульки, що їх зазвичай купують і обліковують коробками (у первинних документах має бути вказана вага та/або кількість кульок, калібр). Відразу після видачі оформлюють акт списання запасів, де в графі «Підстава для списання» вказують: «використа-

но вчителем з військової підготовки для проведення навчань учнів кульовій стрільбі». До акта можна додати роздаткову відомість, складену в довільній формі, з підписом вчителя і зазначенням кількості виданих коробок.



Приклад 4. Для проведення занять із кульової стрільби ліцей придбав 20 металевих коробок із кулями пневматични-

ми H&N Slug HP кал. 4.5 мм. (вага — 1,3 г., 250 шт./уп.) за ціною 483,00 грн за кожну. Після отримання товару від постачальника його оприбуткували на склад у підзвіт завгоспу. Протягом тижня вчителю видано 3 коробки куль для проведення занять у 10–11 класах ліцею.

Проведення див. у табл. 5.

Таблиця 5. Облік куль для навчальної пневматичної гвинтівки

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Оприбутковано на склад 20 коробок куль	1816	6211	6	Накладна	9660,00
2. Отримано фінансування за КЕКВ 2210	2313	7011	2	Виписка банку	9660,00
3. Перераховано постачальнику за кулі	6211	2313	6, 2	Платіжна інструкція	9660,00
4. Видано зі складу кулі для проведення занять (3 коробки × 483,00 грн)	8013	1816	13	Акт списання запасів	1449,00

СПИСАННЯ

Списання навчального приладдя не відрізняється від списання будь якого іншого майна установи.

ОЗ та МНМА Зокрема, **основні засоби** підлягають списанню, якщо вони не можуть бути в установленому порядку відчужені, безоплатно передані та щодо яких не можуть бути застосовані інші способи управління (або їх застосування може бути економічно недоцільне), а також у разі коли такі основні засоби морально чи фізично зношені, непридатні для подальшого використання суб'єктом державного сектору (п. 3 розд. VIII МР з обліку ОЗ).



ДО ВІДОМА. Списання об'єктів основних засобів відбувається відповідно до норм, регламентованих **Порядком № 1314**¹³ (для установ, утримуваних за кошти державного бюджету) або порядком списання комунального майна, затвердженим місцевою радою (для установ, утримуваних за кошти місцевого бюджету). Водночас установа **може списати це майно тільки після отримання згоди суб'єкта управління** (абз. 1 п. 5 Порядку № 1314). Однак із цього правила є **винятки**. Зокрема, **потрібно отримувати погодження тільки для** (абз. 5 п. 5 Порядку № 1314) **активів:**

- **які ще не повністю амортизовані** (крім нерухомого майна, об'єктів не-

завершеного будівництва (незавершених капітальних інвестицій у необоротні матеріальні активи));

- **первісна (переоцінена) вартість яких більша за 50 тис. грн.**

МШП та запаси Як зазначалося вище, запаси, зокрема МШП, списують з обліку відразу під час видачі у користування. Для списання використовують акт списання запасів (форму і порядок заповнення затверджено **наказом № 431**¹⁴).

Окремо скажемо щодо отримання дозволу в разі списання пневматичної гвинтівки та куль до неї.

Пунктом 11.22 Інструкції № 622 зазначено, що не придатна для подальшого використання **відомча вогнепальна зброя, бойові припаси до неї, пристрої та зазначені патрони здаються підприємствами, установами, організаціями в органи (підрозділи) поліції, які надали дозвіл на її придбання або зберігання**. Така відомча зброя здається органами (підрозділами) поліції на склади озброєння управлінь логістики та матеріально-технічного забезпечення головних управлінь Національної поліції, про що в єдиний реєстр зброї вносять відповідну інформацію.

Знову ж таки про пневматичну зброю калібром 4,5 міліметра **нічого не сказано**. Втім, як і в разі придбання такої зброї, при її списанні радимо звернутися у ваш орган поліції.

¹³ Порядок списання об'єктів державної власності, затверджений постановою КМУ від 08.11.2007 № 1314.

¹⁴ Наказ МФУ «Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.12.2022 № 431.

Щодо застосування коду економічної класифікації видатків

Лист від 27.12.2023 № 15-12-12/25364

Державна казначейська служба України розглянула <...> запит <...> щодо застосування коду економічної класифікації видатків та в межах компетенції повідомляє.

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 (пункт 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).

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

Підпунктом 4 підпункту 2.2.1 пункту 2.2 Інструкції визначено, що придбання аптечок та їх поповнення (у тому числі дорожніх), лікарських засобів, виробів медичного призначення, якщо установа (організація) не має медичного кабінету чи пункту, та для використання медичними навчальними закладами у навчальному процесі здійснюється за кодом економічної класифікації видатків 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар».

Враховуючи зазначене, придбання закладом загальної середньої освіти (ліцеєм) аптечок, виробів медичного призначення з метою використання в навчальному процесі здійснюється за кодом економічної класифікації видатків бюджету 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар».

Перший заступник Голови Володимир ДУДА

Щодо застосування коду економічної класифікації видатків

Лист від 27.12.2023 № 15-12-12/25363

Державна казначейська служба України розглянула <...> запит <...> щодо застосування коду економічної класифікації видатків та в межах компетенції повідомляє.

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 (пункт 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).

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

За категорією 2200 «Використання товарів і послуг» здійснюється оплата поточних видатків, оплата послуг, придбання матеріалів і предметів, які не беруться на облік як основні засоби (пункт 2.2 Інструкції).

Відповідно до пункту 3.1 Інструкції за категорією 3100 «Придбання основного капіталу» передбачаються видатки на придбання або створення основних засобів, окремим

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.

Звертаємо увагу, що згідно з підпунктом 2.2.6 пункту 2.2 Інструкції до категорії 2260 «Видатки та заходи спеціального призначення» належать видатки на придбання, утримання, ремонт та утилізацію виробів військового призначення, військової техніки, військового будівництва, модернізацію (крім житла для військовослужбовців, гуртожитків, казарм, будівництва об'єктів соціально-культурного та побутового призначення).

Враховуючи вищезазначене, видатки на придбання навчального приладдя для проведення занять з військово-патріотичної підготовки можуть здійснюватись за кодом економічної класифікації видатків 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» або за кодом економічної класифікації видатків 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування», залежно від їх відображення в бухгалтерському обліку.

Перший заступник Голови Володимир ДУДА

Б

 Оплата праці



ПОСАДОВІ ОКЛАДИ РОБІТНИКІВ, ЗАЙНЯТИХ ОБСЛУГОВУВАННЯМ ОМС ТА ДЕРЖОРГАНІВ: НОВІ РОЗМІРИ З СІЧНЯ 2024 РОКУ

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

У цьому матеріалі наведемо розраховані посадові оклади робітників органів місцевого самоврядування (ОМС) та держорганів (водія автотранспортних засобів, прибиральника службових приміщень тощо), які діють з 01.01.2024.

ПІДСТАВИ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ ПОСАДОВИХ ОКЛАДІВ

Умови оплати праці робітників ОМС та держорганів визначає наказ № 609¹. Зокрема, «схемні» посадові оклади визначено:

- для робітників, зайнятих обслуговуванням **органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших державних органів**, — у додатках 1–3 до наказу № 609;
- для робітників, зайнятих обслуговуванням **ОМС та їх виконавчих органів**, — у додатках 4–6 до наказу № 609.

Окрім цього, є ще така норма.

ставки) працівника I тарифного розряду, розмір якого визначено у примітці 1 додатка 1 до постанови Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 № 1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери».

(абз. 4 п. 1 наказу № 609)

Постановою № 23² внесено зміни до примітки 1 додатка 1 до постанови № 1298³ та підвищено розмір посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду з 01.01.2024 до 3195,00 грн (див. також с. 6 цього номера). Тож із січня 2024 року є підстави для обчислення нових розмірів посадових окладів робітників ОМС та держслужби.



ЦИТАТА. «Установити, що розміри місячних окладів (тарифних ставок), зазначені в додатках 1–6 до наказу, змінюються в установленому порядку **пропорційно підвищенню посадового окладу (тарифної**

ПРИНЦИП ОБЧИСЛЕННЯ НОВИХ РОЗМІРІВ ОКЛАДІВ

Для встановлення нового штатного посадового окладу необхідно «схемний» посадовий оклад **відкоригувати пропорційно** підвищенню посадового окладу працівника 1 тарифного розряду. Конкретних рекомендацій щодо механізму підвищення в наказі № 609 немає. Зазначено тільки, що оклади змінюються **пропорційно підвищенню окладу працівника 1 тарифного розряду**. Тож тут можна діяти двома способами.

1-й спосіб Визначення **коефіцієнта** зростання окладу працівника 1 тарифного розряду. Такий коефіцієнт з **01.01.2024** дорівнює **1,10439** (3195,00 грн : 2893,00 грн), де:

- 2893,00 грн — розмір посадового окладу працівника

1 тарифного розряду станом на 01.12.2021, коли в наказі № 609 було зафіксовано «схемні» посадові оклади;

- 3195,00 грн — розмір посадового окладу працівника 1 тарифного розряду станом на 01.01.2024.

Потім на цей коефіцієнт множимо «схемний» оклад, визначений у додатках 1–6 до наказу № 609.

2-й спосіб Можна коефіцієнт не визначати, а виконати пряме обчислення. Розрахунок буде таким: з 01.01.2024 **«схемний» оклад × 3195,00 грн : 2893,00 грн**.

Ми вважаємо, що більш **правильним є другий спосіб**. Обґрунтуємо.

По-перше, в наказі № 609 нічого не зазначено про обчислення саме коефіцієнта.

¹ Наказ Мінекономіки «Про умови оплати праці робітників, зайнятих обслуговуванням органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та їх виконавчих органів, органів прокуратури, судів та інших органів» від 23.03.2021 № 609.

² Постанова КМУ «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 12.01.2024 № 23.

³ Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 № 1298.

По-друге, в разі обчислення коефіцієнта неодмінно постане питання щодо кількості знаків після коми, до яких слід його округлювати. Залежно від того, скільки знаків після коми брати та до якої цифри округлювати розрахований коефіцієнт, різнитимуться посадові оклади робітників (не завжди, але будуть). А це питання також не врегульовано. Тож навіщо створювати нові проблеми?

Чи округлювати? При здійсненні обрахунків у кінце-

вому підсумку може виходити не ціле число. Підкреслюємо: прямого припису округлювати посадові оклади до цілого числа в *наказі № 609 немає!* А тому вважаємо, що застосовувати правило округлення (цифри до 0,5 відкидаються, цифри 0,5 і вище округляються до однієї гривні), наведене в *постанові № 1298, немає підстав*, адже в *наказі № 609* не прописано проводити аналогію з округленням окладів згідно з *постановою № 1298*.

ПОСАДОВІ ОКЛАДИ РОБІТНИКІВ ДЕРЖОРГАНІВ ТА ОМС

Попри те, що в *наказі № 609* посадові оклади робітників держорганів та ОМС містяться в різних *додатках*, вони однакові для одних і тих самих посад. Тому в табл. 1–6 ми навели разом посадові оклади і для робітників ОМС,

і для робітників держорганів. Для зручності розміри посадових окладів зазначено **без заокруглення**. Ці посадові оклади необхідно встановити у штатному розписі з 01.01.2024.

Таблиця 1. Схема місячних тарифних ставок робітників, зайнятих обслуговуванням органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших державних органів (додаток 1 до наказу № 609), та робітників, зайнятих обслуговуванням ОМС та їх виконавчих органів (додаток 4 до наказу № 609)

Професії / розряди		Місячні тарифні ставки, грн					
		I	II	III	IV	V	VI
Робітники, зайняті на ремонті і наладці устаткування, на верстатних, вантажно-розвантажувальних, реставраційних та будівельно-монтажних роботах	«схемний» оклад	3541,00	3557,00	3697,00	3865,00	4029,00	4185,00
	з 01.01.2024	3910,64	3928,31	4082,93	4268,47	4449,59	4621,87

Таблиця 2. Схема місячних окладів робітників наскрізних професій, зайнятих обслуговуванням органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших державних органів (додаток 2 до наказу № 609) і обслуговуванням ОМС та їх виконавчих органів (додаток 5 до наказу № 609)

Професії	Місячні оклади, грн		
	«схемний» оклад	з 01.01.2024	
Двірник, гардеробник, кур'єр, візник, кубівник, ліфтер, опалювач, прибиральник службових приміщень	3541,00	3910,64	
Водій самохідних механізмів, возій, заправник поливально-мийних машин, каштелян, комірник, конюх, підсобний робітник, покоївка, прибиральник територій, робітник з благоустрою, садівник, світлокопіювальник, склографіст (ротаторник), склопротиральник, сторож, швейцар, швачка, озеленювач	3541,00 — 3564,00	3910,64 — 3936,05	
Водій електро- та автовізка, комірник (старший), натирач підлоги, палітурник документів, робітник з комплексного обслуговування й ремонту будинків, фотограф, годинникар з ремонту механічних годинників, килимар, оператор пральних машин	3541,00 — 3697,00	3910,64 — 4082,93	
Провідник із супроводження вантажів	3564,00	3936,05	
Водій транспортно-прибиральної машини, склопротиральник при виконанні робіт у висотних будинках понад 12 поверхів та у важкодоступних місцях, оператор апаратів мікрофільмування та копіювання	3564,00 — 3865,00	3936,05 — 4268,47	
Ліфтер при швидкості руху ліфтів:	від 2,5 до 5 метрів за секунду	3564,00	3936,05
	від 5 до 7 метрів за секунду	3697,00	4082,93
	понад 7 метрів за секунду	3865,00	4268,47
Перукар	3697,00	4082,93	
Ремонтувальник висотних частин будинків	3697,00 — 3865,00	4082,93 — 4268,47	
Оператор електронно-обчислювальних та обчислювальних машин	3865,00 — 4194,00	4268,47–4631,81	

Таблиця 3. Місячні оклади робітників, професії яких передбачено п. 2 приміток до додатка 2 до наказу № 609 та п. 2 приміток до додатка 5 до наказу № 609

Професії	Місячні оклади, грн	
	«схемний» оклад	з 01.01.2024
Возії при вивозі нечистот і твердих осадів з вигрібних ям	3564,00	3936,05
Возії при вивозі нечистот і твердих осадів з вигрібних ям при вищещенні їх самим возієм	3697,00 — 3865,00	4082,93 — 4268,47
Покоївки при виконанні адміністративних функцій	3564,00 — 3697,00	3936,05 — 4082,93
Робітники з благоустрою, що зайняті на роботах з видалення нечистот вручну	3697,00 — 3865,00	4082,93 — 4268,47

Таблиця 4. Місячні тарифні ставки водіїв автотранспортних засобів (вантажних автомобілів) держорганів (додаток 3 до наказу № 609) і ОМС та їх виконавчих органів (додаток 6 до наказу № 609)

Вантажопідйомність (тонн) бортових автомобілів, автомобілів-фургонів загального призначення	Місячні тарифні ставки, грн	
	«схемний» оклад	з 01.01.2024
До 1,5 (включно)	3565,00	3937,15
Понад 1,5 до 3	3633,00	4012,25
Понад 3 до 5	3682,00	4066,36
Понад 5 до 7	3767,00	4160,24
Понад 7 до 10	3833,00	4233,13
Понад 10 до 20	3865,00	4268,47
Понад 20 до 40	3921,00	4330,31
Понад 40 до 60	4029,00	4449,59

Таблиця 5. Місячні тарифні ставки водіїв автотранспортних засобів (легкових автомобілів) держорганів (додаток 3 до наказу № 609) і ОМС та їх виконавчих органів (додаток 6 до наказу № 609)

Клас автомобіля / група за потужністю двигуна	Робочий об'єм двигуна, літрів / потужність двигуна, кіловатів (кВт)	Місячні тарифні ставки, грн	
		«схемний» оклад	з 01.01.2024
Оклад залежно від класу автомобіля			
Особливо малий та малий	До 1,8 (включно)	3565,00	3937,15
Середній	Понад 1,8 до 3,5	3696,00	4081,83
Великий	Понад 3,5	3865,00	4268,47
Оклад залежно від групи за потужністю двигуна			
I	До 51,5 включно	3565,00	3937,15 4436,23
II	Понад 51,5 до 110,4 включно	3696,00	4081,83 4599,24
III	Понад 110,4	3865,00	4268,47 4809,54

Таблиця 6. Місячні тарифні ставки водіїв автотранспортних засобів (оперативних автомобілів зі спеціальним звуковим сигналом (типу «сирена»)) та автобусів, у тому числі спеціальних держорганів (додаток 3 до наказу № 609) і ОМС та їх виконавчих органів (додаток 6 до наказу № 609)

Клас автомобіля	Робочий об'єм двигуна, літрів / габаритна довжина автобуса (у метрах)	Місячні тарифні ставки, грн	
		«схемний» оклад	з 01.01.2024
Водій оперативних автомобілів зі спеціальним звуковим сигналом (типу «сирена»)			
Особливо малий та малий	До 1,8 (включно)	3833,00	4233,13
Середній (а також автобуси спеціальні)	Понад 1,8 до 3,5	3865,00	4268,47
Великий (а також автобуси спеціальні)	Понад 3,5	3967,00	4381,11

Клас автомобіля	Робочий об'єм двигуна, літрів / габаритна довжина автобуса (у метрах)	Місячні тарифні ставки, грн	
		«схемний» оклад	з 01.01.2024
Водій автобусів, у тому числі спеціальних			
Особливо малий та малий	До 5 (включно)	3638,00	4017,77
Малий	Понад 5 до 6,5	3682,00	4066,36
	Понад 6,5 до 7,5	3762,00	4154,71
Середній	Понад 7,5 до 9,5	3833,00	4233,13
Великий	Понад 9,5 до 11	3865,00	4268,47
	Понад 11 до 12	3921,00	4330,31
	Понад 12 до 15	4004,00	4421,98
	Понад 15	4029,00	4449,59

ПІДВИЩЕННЯ ОКЛАДІВ: НА ЩО ВПЛИНЕ?

Індексація Січень 2024 року стає «базовим» для проведення індексації зарплати робітників. При цьому у робітників є сума індексації, набута станом на грудень 2022 року (якщо відтоді вони не звільнилися з роботи), адже останнє підвищення окладів було 01.12.2021 (цей місяць був «базовим» місяцем). Сума індексації становила **585,11 грн** (2684,00 грн × 21,8% з розрахунку за повний місяць, де 2684,00 грн — прожитковий мінімум для працездатних осіб станом на 01.12.2022; 21,8% — індекс для проведення індексації від останнього «базового» місяця — грудня 2021 року). Потім з 01.01.2023 індексація була призупинена, тобто нові індекси споживчих цін не обчислювалися. Однак Мінекономіки та Мінсоцполітики наголосували, що набуті раніше суми індексації ніде не поділися і їх можна було виплачувати в 2023 році (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 17/2023, с. 30). Втім, кожен ухвалював рішення сам.

ВАЖЛИВО! На наш погляд, з відновленням індексації право на виплату старих сум індексації з 01.01.2024 точно залишається у працівників. Тож у січні 2024 року **потрібно** визначити право працівника на подальшу індексацію: **порахувати**, чи перекрило підвищення зарплати набуту раніше індексацію (див. також пояснення в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 1/2024, с. 9). Якщо ж вважаєте, що працівники втратили право на індексацію, яка склалася станом на грудень 2022 року, то порівняльних розрахунків не проводите.

Розглянемо на прикладі, як порахувати, чи перекрило нове підвищення окладів індексацію.

Приклад. Заробітна плата двірника ОМС складається тільки з посадового окладу, який з 01.01.2024 ста-

новить 3910,64 грн. Індексація, набута до 01.01.2023, — 585,11 грн. Попередній посадовий оклад (до 01.01.2024) становив 3541,00 грн.

1. Нагадуємо, що при проведенні порівняльних розрахунків доплату до мінзарплати **не враховують**. Тож у цьому випадку порівнюємо тільки посадовий оклад. Він підвищився на **369,64 грн** (3910,64 грн – 3541,00 грн).

2. Отже, оскільки сума підвищення зарплати (369,64 грн) не перекриває суму індексації, що склалася в місяці підвищення доходу (585,11 грн), то визначаємо так звану фіксовану індексацію як різницю: 585,11 грн – 369,64 грн = **215,47 грн**. Цю індексацію виплачуємо до наступного підвищення посадових окладів.

Втім, оскільки зарплата працівника значно менша від МЗП, а індексація зарплати «сидить всередині» МЗП, то фактично зарплата працівника за рахунок індексації не збільшиться і буде складати 7100,00 грн (3910,64 грн_{оклад} + 215,47 грн_{індексація} + 2973,89 грн_{доплата до МЗП}).

Січень 2024 року стає «базовим» місяцем. З наступного місяця починають розрахунок нового ІСЦ для визначення права на **поточну** індексацію. Таке право настане, коли ІСЦ, розрахований наростаючим підсумком, перевищить поріг індексації (103%).

Матдопомога У разі якщо відпустка почалася з 01.01.2024 і пізніше, а матдопомога на оздоровлення була виплачена в грудні 2023 року, то перераховувати її **не потрібно**. Пояснимо. Матдопомога на оздоровлення до відпустки робітникам ОМС та держорганів виплачується чітко в розмірі середньомісячного заробітку (п. 2.2 наказу № 609). Тож підвищення посадових окладів не є підставою для її переобчислення.

Б

Стипендії



АКАДЕМІЧНІ СТИПЕНДІЇ АСПІРАНТІВ ТА ДОКТОРАНТІВ: НОВІ РОЗМІРИ З СІЧНЯ 2024 РОКУ

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

Розмір стипендії клінічних ординаторів, асистентів-стажистів, аспірантів і докторантів прив'язано до посадових окладів викладачів (доцентів). Оскільки посадові оклади (тарифні ставки) працівників за ЄТС з 1 січня 2024 року підвищилися, то потрібно розрахувати нові розміри стипендій таким здобувачам вищої освіти.

Згідно з абз. 1–3 п. 19 Порядку № 882¹ академічну стипендію клінічним ординаторам, асистентам-стажистам, аспірантам і докторантам, які навчаються за денною формою (з відривом від виробництва), установлюють у розмірі 90% відповідного посадового окладу, визначеного за **схемою** посадових окладів (з урахуванням наступних змін в оплаті праці на відповідних посадах), а саме:

- викладача — для клінічних ординаторів, асистентів-стажистів та аспірантів;
- доцента — для докторантів.

Зараз такі зміни в оплаті праці на відповідних посадах відбулися: постановою № 23² внесено зміни до примітки 1 додатка 1 до постанови № 1298³ та підвищено розмір посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду (з 01.01.2024 він становить 3195,00 грн). Отже, підвищено оклади всім працівникам за ЄТС, зокрема й викладачам та доцентам, а це означає, що слід переглянути й розміри академічних стипендій клінічним ординаторам, асистентам-стажистам, аспірантам і докторантам. Далі в таблиці наведено їх розміри.

Розміри академічних стипендій в 2024 році

Здобувачі вищої освіти	Розмір стипендії (п. 19 Порядку № 882)	Тарифний розряд викладача за ЄТС	«Схемний» оклад, грн (прим. 1)	Розмір стипендії, грн (прим. 2)
Клінічний ординатор, асистент-стажист, аспірант	90% окладу викладача	16	8914,00	8023,00 (8914,00 × 90%)
Докторант	90% окладу доцента	19	10927,00	9835,00 (прим. 3) (10927,00 × 90%)

Примітка 1 В абз. 1–3 п. 19 Порядку № 882¹ сказано, що для визначення розміру стипендії слід орієнтуватися на відповідний посадовий оклад викладача (доцента), визначений за **схемою** посадових окладів. Як відомо, «схемний» оклад наведено в постанові № 1298, тобто **без врахування** 11% підвищення для науково-педагогічних працівників.

Примітка 2 У разі коли розмір стипендії визначено у гривнях з копійками, розмір такої стипендії **округлюють** до найближчого цілого числа, **більшого за розрахункове**.

Примітка 3 Згідно з абз. 4 Порядку № 882 розмір стипендії докторанта **збільшується** на розмір доплат за наявний науковий ступінь або вчене звання, **встановлених у граничних розмірах** згідно з нормативно-правовими актами, в разі коли відповідна освітньо-наукова (наукова) програма за профілем **збігається з науковим ступенем або вченим званням**. Нагадаємо, що згідно з наказом МОН від 26.09.2005 № 557 доплата становить:

- **за вчене звання:** професора — у граничному розмірі 33%; доцента, старшого наукового співробітника, старшого дослідника — у граничному розмірі 25%;
- **за науковий ступінь:** доктора наук — у граничному розмірі 25%; кандидата наук, доктора філософії — у граничному розмірі 15%.

У разі наявності у докторанта кількох наукових ступенів (вчених звань) доплату встановлюють **за вищим науковим ступенем (вченим званням)**. Питання про відповідність наукових ступенів, вчених звань профілю освітньо-наукової (наукової) програми вирішує керівник закладу освіти. Документи, що засвідчують наявність наукового ступеня, вченого звання, мають відповідати нормам та вимогам, передбаченим законодавством.

¹ **Порядок призначення і виплати стипендій, затверджений постановою КМУ від 12.07.2004 № 882.**

Зверніть увагу, що підвищення стипендії значне: наприклад, стипендія аспіранта підвищилася на 759,00 грн (8023,00 грн – 7264,00 грн). Отже, навіть якщо ви ухвалили рішення зберігати суму індексації, яка склалася станом

на грудень 2022 року, зараз сума підвищення стипендії все одно її перекидає і право на індексацію втрачається. Тож січень 2024 року стає «базовим». З наступного місяця починаємо обчислення ІСЦ наростаючим підсумком. **Б**

¹ **Порядок призначення і виплати стипендій, затверджений постановою КМУ від 12.07.2004 № 882.**

² **Постанова КМУ «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 12.01.2024 № 23.**

³ **Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 № 1298.**



СТИПЕНДІЇ ТА ІНШІ ВИПЛАТИ ОСОБАМ, ЩО НАВЧАЮТЬСЯ: ПРАВИЛА ОПОДАТКУВАННЯ — 2024

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

Традиційно на початку року ми нагадуємо правила оподаткування стипендій та інших виплат студентам (учням), аспірантам та іншим особам, що навчаються, адже з нового року змінюються загальні показники, які впливають на утримання ПДФО та військового збору. Детальніше — в матеріалі.

СТИПЕНДІЇ

Прожитковий мінімум для працездатних осіб (ПМПО) з 01.01.2024 становить 3028,00 грн. Отже, **змінилася й межа** для неоподаткування стипендії.

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

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! У 2024 році цей показник становить **4240,00 грн** (3028,00 грн × 1,4 ≈ 4240,00 грн). Отже, стипендії в межах цієї суми не оподатковуються. **Сума перевищення** (за її наявності) під час її нарахування (виплати) **підлягає оподаткуванню** ПДФО за ставкою 18%.

ВЗ Відповідно до *п.п. 1.2 п. 16¹ підрозд. 10 розд. XX ПКУ* стипендія, розмір якої не перевищує в 2024 році 4240,00 грн, не оподатковується й ВЗ. А сума **перевищення** оподатковується ВЗ за ставкою 1,5%.

Отже, в 2024 році стипендія, розмір якої:

- дорівнює або менший від 4240,00 грн, не оподатковується;
- перевищує 4240,00 грн, підлягає оподаткуванню, але **лише в частині перевищення цієї суми (без застосування ПСП)**.

Приклад 1. У січні 2024 року учню ЗПТО нараховано академічну стипендію в розмірі 1250,00 грн.

Оскільки стипендія не перевищує встановленого граничного розміру доходу (4240,00 грн), то оподаткуванню **вона не підлягає**. Тобто в січні 2024 року до виплати учень отримає 1250,00 грн.

Приклад 2. У січні 2024 року аспіранту закладу вищої освіти нараховано академічну стипендію в розмірі 8023,00 грн.

Оскільки розмір стипендії (8023,00 грн) перевищує граничний розмір доходу, то оподаткуванню підлягає сума перевищення — 3783,00 грн (8023,00 грн – 4240,00 грн).

Розраховуємо суму, що підлягає утриманню:

- ПДФО: 3783,00 грн × 18% = 680,94 грн;
- ВЗ: 3783,00 грн × 1,5% = 56,75 грн.

Визначаємо суму стипендії до виплати:

8023,00 грн – 680,94 грн – 56,75 грн = 7285,31 грн.

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Оподатковувати **соціальну стипендію потрібно за загальними правилами** (див. *лист ДПС від 12.04.2021 № 338/2/99-00-04-03-03-02 // «Бухгалтерія: бюджет», № 16/2021, с. 23*), адже у *п.п. 165.1.26 ПКУ не конкретизовано*, про яку саме стипендію йдеться (академічну чи соціальну) та за чий кошт вона виплачується — загального фонду закладу освіти чи Мінсоцполітики. Йдеться взагалі про **оподаткування такого виду доходу, як стипендія**. При цьому *ст. 165 ПКУ* встановлено вичерпний перелік доходів, які **не включаються** до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку (соціальну стипендію не можна віднести більше до жодного з них). Тому правила оподаткування, встановлені *п.п. 165.1.26 ПКУ*, застосовуються до стипендій, які виплачуються закладами освіти, **незалежно від їх виду та джерела виплати**.

Дві стипендії Для деяких категорій студентів закладів фахової передвищої, вищої освіти (наукових установ) передбачено можливість **одночасного** отримання академічної та соціальної стипендій (*п.п. 1 п. 20 Порядку № 882*). Це діти-сироти, діти, позбавлені батьківського піклування, особи з їх числа, а також особи, які в період навчання у віці від 18 до 23 років залишилися без батьків. І хоча це два різні види стипендій, для цілей оподаткування вважається, що **дохід отримано в одного податково-го агента**. Отже, з метою порівняння доходу з 4240,00 грн потрібно враховувати **загальний дохід** за місяць в одного податкового агента (академічна стипендія + соціальна стипендія).

Приклад 3. Студент-сирота з 01.01.2024 отримує соціальну стипендію в розмірі 4542,00 грн (нагадуємо, що розмір таких стипендій з 01.01.2024 виріс — див. «Бухгалтерія: бюджет», № 1/2024, с. 6). Також студент має право на призначення академічної стипендії, розмір якої становить 1510,00 грн.

Із граничним розміром доходу потрібно порівняти загальну суму двох стипендій: 4542,00 грн + 1510,00 грн = 6052,00 грн. Сума перевищення (6052,00 грн – 4240,00 грн = 1812,00 грн) підлягає оподаткуванню ПДФО та ВЗ.

Розраховуємо суму, що підлягає утриманню:

- ПДФО: 1812,00 грн × 18% = 326,16 грн;
- ВЗ: 1812,00 грн × 1,5% = 27,18 грн.

Визначаємо суму стипендій до виплати:

6052,00 грн – 326,16 грн – 27,18 грн = 5698,66 грн.

НЮАНС. Стипендії в **державних закладах освіти** виплачують з різних джерел (соціальна — за кошти Мінсоцполітики, академічна — за кошти бюджетних асигнувань). А оподатковуваний дохід в особи один — стипендія (академічна стипендія + соціальна стипендія). Тож незрозуміло, з якого виду стипендії утримувати ПДФО та ВЗ. Скажемо відразу: **законодавчо це питання не врегульовано**. Тому ви можете вибрати один із можливих варіантів. Перший — розподіляти суми утримань пропорційно сумах стипендій, другий — утримувати ПДФО і ВЗ тільки з однієї зі стипендій. І, на нашу думку, менш клопітким є **другий варіант**. З якої саме стипендії — вирішуйте самі (можливо, з тієї, щодо якої ймовірність затримки отримання коштів

менша, адже сплатити ПДФО і ВЗ необхідно протягом 30 днів після закінчення звітного місяця, в якому нараховано стипендію).

Докторанти За період підготовки в докторантурі докторант отримує академічну стипендію. Втім, як не дивно, у п.п. 165.1.26 ПКУ в переліку отримувачів стипендій, які мають право на її неоподаткування (у встановлених межах), досі **немає докторантів**. Тому академічна стипендія, яку нараховують докторантам, **оподатковується** ПДФО та ВЗ **на загальних підставах, тобто — вся її сума** (див. таблицю нижче). На це звертають увагу і податківці в консультації в *категорії 103.02 ЗІР*.

Додаток 4ДФ Сума стипендії, яка не оподатковується на підставі п.п. 165.1.26 ПКУ, відображається в додатку 4ДФ Податкового розрахунку з ознакою доходу «150». З цією ознакою доходу відображають всю суму стипендії, зокрема й ту, що перевищує встановлений граничний розмір.

ДО ВІДОМА. Про проблему із заповненням додатка 4ДФ у разі, якщо в учня **відсутні податковий номер та паспорт**, читайте в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 12/2021, с. 25. У такому разі **немає можливості** подати додаток 4ДФ без реєстраційного номера облікової картки платника податків (РНОКПП) або серії (за наявності) та номера паспорта (для фізосіб, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття РНОКПП та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відповідну відмітку в паспорті). Тому податківці ставлять питання так: немає податкового номера або паспорта — не платіть стипендію.

ІНШІ ВИПЛАТИ

Інші виплати, що їх може отримувати особа, яка навчається, та інформацію щодо їх оподаткування ми узагальнили в таблиці нижче.

Оподаткування стипендій та інших виплат особам, які навчаються

Вид виплати	Підстава для виплати	Чи оподатковується ПДФО і ВЗ	Нормативна підстава	Особливості оподаткування в 2023 році	Ознака доходу
Академічні та соціальні стипендії	Порядок № 882 та постанова № 1045	Ні	Підпункт 165.1.26 ПКУ	Не оподатковується, якщо сума стипендії разом з індексацією не перевищує 4240,00 грн	«150»
		Так	Підпункт 164.2.20 ПКУ	Оподатковується сума, що перевищує 4240,00 грн	
Академічна стипендія докторантів	Пункт 19 Порядку № 882	Так	Підпункт 164.2.20 ПКУ (див. консультацію в <i>категорії 103.02 ЗІР</i>)	Оподатковується незалежно від суми	«127»

Вид виплати	Підстава для виплати	Чи оподатковується ПДФО і ВЗ	Нормативна підстава	Особливості оподаткування в 2023 році	Ознака доходу
Матеріальна допомога та заохочення, а також щомісячна допомога	Пункти 7, 8, 9 Порядку № 882	Так	Підпункт 164.2.20 ПКУ (див. лист ДПАУ від 17.06.2011 № 7229/5/17-0716, лист ДФСУ від 25.08.2016 № 18440/6/99-99-13-02-03-15 та лист ДПС від 02.03.2021 № 154/2/99-00-04-03-03-02)	Оподатковується незалежно від суми	«127»
<p>Матдопомога, що її виплачують на підставі п. 8 Порядку № 882, не є стипендією. Тож щодо її оподаткування не можна звернутися до «стипендіального» п.п. 165.1.26 ПКУ. А інших норм, які б звільняли таку виплату від оподаткування, в ПКУ прямо не визначено. Орієнтуючись на роз'яснення податківців у листі від 02.03.2021 № 154/2/99-00-04-03-03-02 (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 40/2021, с. 15), можна дійти висновку, що таку допомогу потрібно оподатковувати на загальних підставах. Втім, знаємо, що іноді, відповідаючи на таке питання, податківці застосовують порядок оподаткування благодійної допомоги, регламентований п.п. 170.7 ПКУ. Однак бюджетні установи не можуть бути благодійниками — вони виплачують тільки ті виплати, які встановлено законодавством. Тож наша думка така: порядок оподаткування благодійної допомоги в цьому випадку не може бути застосовний. Якщо з якихось причин ви з цим не згодні, то рекомендуємо звернутися до ДПС з описом своєї ситуації та отримати від фахівців відомства індивідуальну податкову консультацію і діяти так, як скажуть в ній податківці.</p> <p>Щомісячну допомогу виплачують учням, студентам і курсантам невійськових вищих навчальних закладів, які навчалися за державним (регіональним) замовленням і перебувають в академічній відпустці за медичними показаннями (п. 9 Порядку № 882). Вона не є стипендією, тому застосовувати п.п. 165.1.26 ПКУ не можна. Свого часу податківці, відповідаючи на запитання про оподаткування щомісячної допомоги студентам, які перебувають в академічній відпустці, чітко зазначали: таку допомогу потрібно оподатковувати як інші доходи на підставі п.п. 164.2.20 ПКУ (див. лист ДФС від 25.08.2016 № 18440/6/99-99-13-02-03-15).</p>					
Виплати дітям-сиротам і дітям, позбавленим батьківського піклування, у тому числі: <ul style="list-style-type: none"> • матдопомога; • допомога на придбання навчальної літератури; • грошова допомога випускникам; • грошова компенсація на придбання одягу і взуття; • тощо 	Постанова № 226	Ні	Підпункт 165.1.23 ПКУ	Не підлягають оподаткуванню в межах розмірів, визначених постановою № 226	«147»
Одноразова адресна грошова допомога деяким категоріям випускників закладів вищої освіти (докладно про таку допомогу див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 44/2022, с. 17)	Пункт 1 постанови № 1361, Порядок № 1588	Ні	Підпункт 165.1.1 ПКУ	Не підлягає оподаткуванню незалежно від суми	«128»

ВИКОРИСТАНІ ДОКУМЕНТИ

ПКУ — Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.
Постанова № 226 — постанова КМУ «Про поліпшення виховання, навчання, соціального захисту та матеріального забезпечення дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування» від 05.04.1994 № 226.
Постанова № 1045 — постанова КМУ «Деякі питання виплати соціальних стипендій студентам (курсантам) вищих навчальних закладів» від 28.12.2016 № 1045.

Постанова № 1361 — постанова КМУ «Про надання одноразової адресної грошової допомоги деяким категоріям випускників закладів вищої освіти» від 26.09.2006 № 1361.
Порядок № 882 — Порядок призначення і виплати стипендій, затверджений постановою КМУ від 12.07.2004 № 882.
Порядок № 1588 — Порядок надання одноразової адресної грошової допомоги деяким категоріям випускників закладів вищої освіти, затверджений наказом МОН від 19.12.2019 № 1588.

Б