

# ■ БУХГАЛТЕРІЯ: ■ ■ БЮДЖЕТ ■

№ 14 (450)

квітень 2023 року

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



*Код передплатника для консультацій у квітні 2023 року – 1137*

**СТРІЧКА НОВИН** ..... 3

(лист МОН від 24.02.2023 р. № 1/2777-23)

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

Одноразова грошова допомога сім'ям загиблих згідно з постановою № 168: не оподатковується..... 6

Доплата за науковий ступінь доктора філософії: з якої дати встановлювати?..... 7

Педагог збирається в декрет: право на щорічну відпустку не в канікулярний період та матдопомогу до неї..... 8

(індивідуальна податкова консультація ДПСУ від 24.11.2022 р. № 2058/ІПК/99-00-24-03-03-05 та лист МОН від 05.11.2021 р. № 1/19198-21)

**СТАТТІ****Звітність**

Людмила Балла

**Сумісники в Податковому розрахунку: збірник ситуацій**

Правила відображення сумісництва в Податковому розрахунку не змінили з 2021 року. Однак новинки в нарахуванні лікарняних змусили роботодавців переглянути правильність оформлення трудових відносин із сумісниками. У зв'язку з цим потрібно навести лад і у звітності. Тож до справи!

Прийняття на роботу зовнішнього сумісника..... 10

Прийняття на роботу внутрішнього сумісника..... 11

Два сумісництва в одній установі..... 14

Працівник звільнений з місця роботи за сумісництвом та прийнятий як сумісник..... 15

Працівник звільнений з основного місця роботи, а прийнятий на місце роботи за сумісництвом або навпаки..... 17

Звільнення внутрішнього сумісника..... 18

Відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами..... 19

Внутрішнє сумісництво помилково не відобразалося..... 23

**Каса**

Олена Лозова

**Готівково-касові правила для музею**..... 25

До редакції надійшло прохання від закладу культури, який є музеєм, розглянути особливості проведення готівкових розрахун-

ків і оформлення касових операцій. Маємо сказати, що ця тема універсальна, вона майже не несе в собі галузевої специфіки. Разом з тим певні особливості для культурно-видовищних закладів, у тому числі музеїв, усе ж існують. Тож для початку зупинимось саме на таких особливостях, після чого нагадаємо ті положення, що є однаковими для всіх. Питання, пов'язані з оприбуткуванням готівки, висвітлено в окремому матеріалі в одному з найближчих номерів газети.

Приймання готівки — без РРО..... 25

Ведення квиткового господарства..... 25

Застосування POS-терміналів..... 26

Ліміт каси..... 26

Строки здавання готівки в банк..... 27

Якщо музей працює у вихідні..... 27

**пдв**

Євгенія Нікітіна

**Обов'язкові реквізити податкової декларації: помилки та наслідки**

Форма будь-якої податкової декларації неодмінно містить обов'язкові реквізити. Під час складання звітності цим реквізитам необхідно приділяти особливу увагу, оскільки помилки або недогляд можуть привести до неочікуваних проблем. Податківці виокремили тут п'ять найпоширеніших помилок платників податків. Тож розглянемо, про що говорять, а що замовчують контролери.

Про що мова?..... 28

Обов'язкові реквізити..... 28

Найпоширеніші помилки..... 29

Наслідки..... 30

**ЗВОРТНИЙ ЗВ'ЯЗОК****Заклади культури**

Алла Головка

**Фітнес, більярд та теніс у будинку культури: чи можна?**..... 31

Чи може сільський будинок культури (СБК) проводити гуртки з фітнесу, надавати платні послуги з більярду та тенісу? Річ у тім, що в селі немає дитячо-юнацької спортивної школи, тому виникла необхідність в організації зазначених гуртків. Але бентежить те, що гуртки не культурного, а спортивного профілю, тому і цікавимось, чи може СБК організувати такі гуртки?

(лист МКІП від 27.04.2021 р. № 1236/Л-315/21/4.10.9)

**ПЕРЕДПЛАТНИКА** для консультацій  
У КВІТНІ 2023 РОКУ**1137**Головний редактор  
Вітковська О. М.Засновник і видавець газети  
ТОВ «Видавнича група «АС»Редакція:  
а/с 110, м. Київ, 03186  
тел.: +38 (067) 574-60-03Електронна 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»

## УХВАЛЕНО ЗАКОН ЩОДО КОМПЕНСАЦІЇ ЗА ПОШКОДЖЕНУ І ЗРУЙНОВАНУ ЖИТЛОВУ НЕРУХОМІСТЬ

ВРУ ухвалила Закон України «Про компенсацію за пошкодження та знищення окремих категорій об'єктів нерухомого майна внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією Російської Федерації проти України, та Державний реєстр майна, пошкодженого та знищеного внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією Російської Федерації проти України» від 23.02.2023 р. № 2923-IX (далі — Закон № 2923). Він визначає загальні засади та механізм призначення та надання громадянам України, ОСББ, ЖК, ЖБК та управителям багатоквартирних будинків компенсації за знищене та пошкоджене нерухоме житлове майно, у тому числі з категорії незавершеного будівництва.

Зокрема, передбачено утворення органами місцевого самоврядування, військовими та військово-цивільними адміністраціями населених пунктів **постійно діючих комісій з розгляду відповідних заяв**. Також оновлено вимоги щодо функціонування Державного реєстру майна, пошкодженого та знищеного внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених військовою агресією Російської Федерації. Деталізацію процесу призначення компенсації, порядок роботи Реєстру та положення про відповідні комісії має затвердити КМУ до введення в дію Закону № 2923. Детальний огляд документа читайте в газеті «Місцева рада», № 3/2023, який вийде у квітні 2023 року. Закон № 2923 набирає чинності **22.05.2023 р.**

## НАДС НАГАДАЛО ПРО ЧАС ПОДАННЯ ЗВІТУ ПРО КІЛЬКІСНИЙ ТА ЯКІСНИЙ СКЛАД ДЕРЖАВНИХ СЛУЖБОВЦІВ

На офіційному вебсайті НАДС оголосило про старт звітної кампанії про кількісний та якісний склад державних службовців (<https://nads.gov.ua/news/do-uvahy-služb-upravlinnia-personalom-startuie-zbir-pro-kilkisnyi-ta-iaakisnyi-sklad-derzhavnykh-službovtiv>).

Така інформація подається до 13.04.2023 р. (станом на 31.03.2023 р.) виключно через вебпортал <https://ksds.nads.gov.ua>. У зв'язку з оновленням зазначеного вебпор-

талу відповідальним особам за подання звітної інформації від апаратів держорганів, у тому числі апаратів (секретаріатів) органів судової влади та прокуратури, а також Ради міністрів АР Крим, обласних державних (військових) адміністрацій, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій необхідно пройти реєстрацію на вебпорталі.

Консультацію щодо подання звіту можна отримати за номерами: (044) 256-00-64, (044) 256-00-27.

## ПУНКТИ ПРОПУСКУ ЧЕРЕЗ ДЕРЖАВНИЙ КОРДОН ДЛЯ АВТОМОБІЛЬНОГО СПОЛУЧЕННЯ: КМУ ВИЗНАЧИВ ОРГАНИ УПРАВЛІННЯ, УМОВИ ПЕРЕДАЧІ ТА КОРИСТУВАННЯ МАЙНОМ

Постановою КМУ від 24.03.2023 р. № 280 врегульовано деякі питання управління пунктами пропуску через державний кордон для автомобільного сполучення. Зокрема, передбачено передачу всіх об'єктів державної власності пунктів пропуску через державний кордон для автомобільного сполучення до сфери управління Державного агентства відновлення та розвитку інфраструктури.

Після передачі відповідних об'єктів від Митної служби зазначене Агентство має вжити оформлення разом з місцевими органами виконавчої влади за участю органів місцевого самоврядування прав на земельні ділянки під ними.

На окрему увагу заслуговують зміни до п. 14 Методики розрахунку орендної плати за державне майно, затвердженої постановою КМУ від 28.04.2021 р. № 630, щодо розміру річної орендної плати іншого окремого індивідуально визначеного державного майна пунктів пропуску через державний кордон для автомобільного сполучення, орендарями якого є органи державної та місцевого самоврядування, інші установи та організації, діяльність яких фінансується за рахунок державного або місцевих бюджетів. Він становить **1 грн**.

Постанова № 280 набрала чинності **01.04.2023 р.**

## БЕЗБАР'ЄРНОСТІ НА РОБОЧОМУ МІСЦІ В ДЕРЖОРГАНАХ: РЕКОМЕНДАЦІЇ ВІД НАДС

НАДС наказом від 31.03.2023 р. № 51-23 затвердило Методичні рекомендації з питань формування безбар'єрності на робочому місці в держорганах.

Документ містить рекомендації для керівника держслужби в держоргані, служби управління персоналом, безпосереднього керівника держслужбовця, держслужбовців та спрямований на допомогу у формуванні безбар'єрності, забезпечення та підтримання відповідних умов на робочому місці для держслужбовців, які дозволяють забезпечити рівні можливості для реалізації їхнього трудового та професійного потенціалу, а також підтримання сприятливої організаційної культури в колективі незалежно від гендерної належності працівників, раси та віросповідання,

віку, соціального становища, фізичного здоров'я, наявності чи відсутності дітей. Методичні рекомендації спрямовані на досягнення в роботі держорганів безбар'єрності:

- фізичної (загальна доступність для держслужбовців до будівлі держоргану та свого робочого місця, наявність необхідних технічних приладів/засобів праці на робочому місці, вказівників тощо);
- цифрової (доступність вебсайту держоргану, інших інформаційно-комунікаційних систем, що в ньому використовуються, для держслужбовця, необхідного програмного забезпечення для виконання посадових обов'язків, у тому числі системи електронного документообігу, системи дистанційного навчання та інших електронних систем);

- інформаційної (вільний доступ до інформації в різних форматах (усний, письмовий, електронний, друкований), використання універсального дизайну тощо);

- організаційно-культурної (коректна взаємодія, відсутність/мінімізація конфліктних ситуацій, сприятливий психологічний клімат у колективі тощо).

## ЗМІНИ ДО ТИПОВОГО ПОЛОЖЕННЯ ПРО ЕКСПЕРТНУ КОМІСІЮ З ПИТАНЬ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТИЗИ ЦІННОСТІ ДОКУМЕНТІВ

Наказом Мін'юсту від 24.03.2023 р. № 1113/5 внесено зміни до Типового положення про експертну комісію державного органу, органу місцевого самоврядування, державного і комунального підприємства, установи та організації, затвердженого наказом Мін'юсту від 19.06.2013 р. № 1227/5.

1. Уточнено, що **експертна комісія** (далі — ЕК) державного органу, органу місцевого самоврядування, державного і комунального підприємства, установи та організації, їх відокремленого підрозділу, який за рішенням експертно-перевірної комісії (далі — ЕПК) державного архіву внесений до джерел формування Національного архівного фонду (далі — установа), утворюється відповідно до Закону України «Про Національний архівний фонд та архівні установи» і Порядку утворення та діяльності комісій з проведення експертизи цінності документів, затвердженого постановою КМУ від 08.06.2007 р. № 1004, для організації та проведення експертизи цінності документів, що утворилися в діловодстві установи, та подання результатів експертизи цінності документів на розгляд ЕПК державного архіву (ЕК архівного відділу районної, районної у м. Києві і Севастополі державної адміністрації, міської ради), у зоні комплектування якої вона перебуває.

2. Визначено, що завданнями ЕК установи, зокрема, є організація та проведення експертизи цінності документів, що утворилися в діловодстві установи, розгляд питань про допущення до архівних документів, спростування недостовірних відомостей про особу, що містяться в таких документах.

3. Встановлено, що завдання ЕК установи, яка складається з трьох або менше штатних одиниць, **може викону-**

**вати ЕК установи вищого рівня, відповідного органу місцевого самоврядування (за згодою).** А Голова ЕК може мати заступника.

4. Уточнено, що ЕК юрособи приймає рішення про схвалення і подання до ЕПК держархіву (ЕК архівного відділу районної, районної у м. Києві і Севастополі держадміністрації, міської ради) проектів таких документів: описів справ постійного зберігання, описів кіно-, відео-, фото-, фотодокументів постійного зберігання, внесених до Національного архівного фонду (далі — НАФ), описів справ з кадрових питань (особового складу), номенклатур справ, інструкцій з діловодства, положень про службу діловодства, архівний підрозділ та ЕК, анотованих переліків унікальних документів НАФ, актів про вилучення для знищення документів, не внесених до НАФ, актів про вилучення документів з НАФ, актів про невикористані пошкодження документів НАФ.

5. Проекти документів подаються на розгляд ЕПК держархіву (ЕК архівного відділу районної, районної у м. Києві і Севастополі держадміністрації, міської ради) у паперовій та електронній формах разом із супровідним листом.

6. Передбачено, що Голова ЕК може ухвалити рішення про проведення засідання в режимі відеоконференції з використанням відповідного програмного забезпечення, зокрема через Інтернет (далі — онлайн-засідання). В онлайн-засіданні беруть участь члени ЕК, а також запрошені особи.

Наказ № 1113/5 набирає чинності з дня, наступного за днем його офіційного опублікування (на момент підготовки номера не опубліковано).

## УМОВИ ДЛЯ ПЕРЕХОДУ УКРАЇНСЬКОЇ ПЛАТІЖНОЇ ІНФРАСТРУКТУРИ НА МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ОБМІНУ ПЛАТІЖНИМИ ПОВІДОМЛЕННЯМИ ISO 20022: ЩО НЕОБХІДНО ЗНАТИ?

Східне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків на офіційному сайті від 03.04.2023 р. опублікувало таку новину.

Державна податкова служба України повідомляє, що Законом України від 30.06.2021 р. № 1591-IX «Про платіжні послуги» (далі — Закон № 1591-IX) створено умови для переходу української платіжної інфраструктури на міжнародний стандарт обміну платіжними повідомленнями ISO 20022, який є основою функціонування європейських платіжних систем.

На виконання вимог Закону № 1591-IX Правлінням НБУ прийнята постанова від 16.09.2021 р. № 93 «Про запровадження міжнародного стандарту ISO 20022 у платіжній інфраструктурі України», згідно з якою в рамках реалізації проекту НБУ «Розвиток платіжної інфраструктури: України» з 1 квітня 2023 року запроваджується в платіжній інфраструктурі України міжнародний стандарт ISO 20022.

У зв'язку з цим НБУ з 1 квітня 2023 року впроваджує систему електронних платежів нового покоління СЕП-4.0, в якій забезпечено можливість цілодобового режиму роботи СЕП 24/7 без зупинення роботи з виконання міжбанківських платіжних операцій.

Таким чином, з 1 квітня 2023 року всі міжбанківські платіжні операції в гривні здійснюватимуться з переходом на щоденне опрацювання переказів в національній валюті, включаючи вихідні та святкові дні. Тобто ДПС буде отримувати від Казначейства інформацію про надходження на бюджетні/небюджетні рахунки також у вихідні та святкові дні.

З метою врегулювання механізму сплати податків, зборів, платежів, єдиного внеску в умовах дії міжнародного стандарту ISO 20022 затверджено наказ МФУ від 22.03.2023 р. № 148 «Про затвердження Порядку заповнення реквізиту "Призначення платежу" платіжної інструкції під час сплати (стягнення) податків, зборів, митних, інших платежів,

єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, внесення авансових платежів (передоплати), грошової застави, а також у разі їх повернення».

Цим наказом передбачено, що платники під час сплати податків, зборів, платежів, єдиного внеску з 1 липня 2023 року використовують виключно структурований формат реквізиту «Призначення платежу», який включає заповнення тільки двох обов'язкових полів, а саме «Код

виду сплати» та «Додаткова інформація запису». Це не стосується платників єдиного рахунку.

Також **одночасно для всіх платників запроваджено перехідний період, який надає можливість до 1 липня 2023 року при сплаті податків, зборів, єдиного внеску використовувати і старий формат реквізиту «Призначення платежу»** (наказ МФУ від 24.07.2015 р. № 666 втрачає чинність 1 липня 2023 року).

## ФІНАНСУВАННЯ ПРОСТОЮ В ПЕВНИХ ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ: МОН НАДАЄ ПОЯСНЕННЯ

МОН у листі від 24.02.2023 р. № 1/2777-23 (див. нижче) надало додаткові роз'яснення щодо оплати простою в певних закладах освіти.

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

### Про додаткові роз'яснення щодо фінансування простою

Лист від 24.02.2023 р. № 1/2777-23

<...> Міністерство освіти і науки України надає додаткові роз'яснення щодо фінансування педагогічних працівників закладів загальної середньої освіти, яким (в яких) оголошено простій.

Відповідно до постанови КМУ від 30.12.2022 р. № 1472 «Деякі питання розподілу обсягу освітньої субвенції на 2023 рік» у 2023 році для місцевих бюджетів, заклади загальної середньої освіти яких провадять освітній процес та надали персональні дані учнів, обсяг освітньої субвенції визначено за Формулою розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами, затвердженою постановою КМУ від 27.12.2017 р. № 1088 «Про затвердження формули розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами», на загальних підставах. Для місцевих бюджетів, в яких закладам загальної середньої освіти оголошено простій у зв'язку з окупацією чи веденням активних бойових дій, кошти для оплати простою передбачені в обласному бюджеті.

Освітня субвенція в частині оплати простою, що передбачається в обласних бюджетах, дорівнює добутку 2/3 посадового окладу вчителя вищої категорії з підвищенням (підвищення на 10% відповідно до постанови КМУ від 11.01.2018 р. № 22 «Про підвищення оплати праці педагогічних працівників») та кількості педагогічних працівників закладів загальної середньої освіти, яким (в яких) оголошено простій в області, збільшений на 22 відсотки нарахування єдиного соціального внеску на фонд заробітної плати. До розрахунку враховувалася кількість педагогічних працівників закладів загальної середньої освіти, яким (в яких) оголошено простій в області, за даними ОВА.

Нагадуємо, що відповідно до постанови КМУ від 07.03.2022 р. № 221 «Деякі питання оплати праці працівників державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, в умовах воєнного стану» керівникам державних органів, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, надано пра-

во до припинення чи скасування воєнного стану в Україні в межах фонду заробітної плати, передбаченого у кошторисі, самостійно визначати розмір оплати часу простою працівників, але не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові тарифного розряду (посадового окладу).

При цьому ОВА мають щомісяця здійснювати фінансування вказаних видатків відповідно до фактичної кількості педпрацівників, яким оголошено простій, та встановлених їм посадових окладів (ставок заробітної плати) згідно з тарифними розрядами і з передбаченими для них підвищеннями, як це зазначено у постанові КМУ від 30.12.2022 р. № 1472 «Деякі питання розподілу обсягу освітньої субвенції на 2023 рік».

Територіальні громади, в яких є заклади загальної середньої освіти на простої, повинні будуть звертатися до ОВА за цими коштами, підтверджуючи щомісяця фактичну кількість вчителів, яким оголошено простій.

Освітня субвенція для оплати простою для педагогічних працівників закладів професійної (професійно-технічної) та фахової передвищої освіти не передбачена.

Окремо звертаємо <...> увагу, що територіальні громади не мають права на отримання освітньої субвенції для оплати простою педагогічним працівникам закладів загальної середньої освіти, які провадять освітній процес, надали персональні дані учнів та, відповідно до кількості цих учнів, отримали освітню субвенцію. Територіальні громади повинні здійснювати оплату праці педагогічних працівників таких закладів освіти (відповідно до навантаження чи оплати простою для окремих працівників) за рахунок освітньої субвенції, яку отримали виходячи із контингенту закладу освіти. Освітня субвенція для оплати простою з обласного бюджету спрямовується виключно для закладів загальної середньої освіти, які не мають можливості відновити освітній процес, не надали персональні дані учнів та, відповідно, не отримали освітню субвенцію.

Заступник Міністра Світлана ДАНИЛЕНКО

Б



### 3 ПОЗНАЧКОЮ «ТЕРМІНОВО»

#### Одноразова грошова допомога сім'ям загиблих згідно з постановою № 168: не оподатковується

Така допомога **не оподатковується ПДФО та ВЗ**. І остаточно це питання вирішено в жовтні 2022 року. Пояснимо детальніше.

До жовтня 2022 року питання оподаткування допомоги, виплаченої сім'ям загиблих військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу та поліцейських відповідно до *постанови КМУ від 28.02.2022 р. № 168* (далі — допомога), можна було б розглядати, зважаючи на *п.п 165.1.1 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI* (далі — ПКУ). Але ця норма на той час не була пристосована саме під допомогу сім'ям загиблих. Тобто, якщо читати її фіскально, як завжди роблять податківці, прямої можливості для неоподаткування допомоги ПДФО вона не давала.

Втім, **10.10.2022 р.** набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з об'єктами нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому» від 20.09.2022 р. № 2600-IX (далі — Закон № 2600), яким було внесено уточнюючі зміни до *п.п. 165.1.1 ПКУ* з метою вирішення зазначеного питання (зміни далі в цитаті позначено **напівжирним курсивом**).

**ЦИТАТА.** «165.1. До загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються такі доходи:

165.1.1. сума державної та соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги <...>, які отримує платник податку з бюджетів <...> згідно із законом, **указами Президента України та актами Кабінету Міністрів України**, <...>, у тому числі (але не виключно):

*а) сума грошової допомоги, яка надається згідно із законом, **указами Президента України та актами Кабінету Міністрів України** членам сімей військовослужбовців, поліцейських чи осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, органів і підрозділів цивільного захисту, Державної кримінально-виконавчої служби України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, які загинули (безвісно пропали) або померли під час виконання службових обов'язків **та/або захисту незалежності, суверенітету та територіальної цілісності України**».*

(витяг з *п.п. «а» п. 165.1.1 ПКУ*)

Отже, з такої редакції *п.п. «а» п. 165.1.1 ПКУ* чітко вбачається, що допомога, яка призначена саме *постановою КМУ*, **не оподатковується ПДФО**. А раз так, то на підставі *п.п. 1.7 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розділу ХХ ПКУ* автоматично не оподатковується і військовий збором.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Крім того, згідно з *п. 30 підрозд. 1 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ* (у редакції Закону № 2600) зазначені законодавчі зміни **застосовуються до податкових (звітних) періодів починаючи з 1 лютого 2022 року**.

Це зазначили податківці в *ІПК від 24.11.2022 р. № 2058/ІПК/99-00-24-03-03-05* (див. с. 8), підкресливши, що викладена позиція узгоджена з Міністерством фінансів України.

Отже, навіть якщо до 01.02.2022 р. виплачена допомога обкладалася ПДФО та ВЗ, то наразі вже немає підстав для утримання податку. Як же бути? Якщо так сталося, то органи, які виплачують допомогу, тут вже нічим не зарадять. А особи із сім'ї загиблого, яким була виплачена допомога з оподаткуванням, можуть звернутися до податкового органу за отриманням роз'яснень щодо повернення сум утриманого ПДФО та військового збору.

*Алла Головка, експерт газети*



Чи оподатковується одноразова грошова допомога, що виплачується сім'ям загиблих військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу та поліцейських відповідно до постанови КМУ від 28.02.2022 р. № 168?

**Доплата за науковий ступінь доктора філософії: з якої дати встановлювати?**

Зазначимо, що **доплата** за науковий ступінь доктора філософії встановлюється відповідно до абз. 2 п.п. «г» п.п. 3 п. 4 наказу МОН «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» від 26.09.2005 р. № 557 (далі — наказ № 557) — у граничному розмірі 15% посадового окладу (ставки зарплати). Пам'ятайте, що зазначена доплата встановлюється працівникам, якщо **їхня діяльність за профілем збігається з наявним науковим ступенем**. Однак наказ № 557 не конкретизує, з якої дати слід встановлювати таку доплату. Тож шукаємо в інших документах.

**Інші документи** Окрім наказу № 557, заохочення працівникам за наявний науковий ступінь передбачені:

- п. 25 Інструкції про порядок обчислення заробітної плати працівників освіти, затвердженої наказом МОН від 15.04.1993 р. № 102, — **підвищення окладів** за наявність вченого ступеня кандидата наук чи доктора наук;
- абз. 2, 3 п. 12 Інструкції про оплату праці та розміри ставок заробітної плати професорсько-викладацького складу вищих навчальних закладів, затвердженої наказом МОН від 02.04.1993 р. № 90, — **підвищення окладів** при присудженні наукових ступенів кандидата наук чи доктора наук.

У зазначених вище Інструкціях вказано, з якої саме дати треба підвищувати оклади за наявність наукових ступенів. Однак у даних Інструкціях ідеться про підвищення окладів, а не про доплату. До того ж, зазначені вище Інструкції **застосовуються в частині, що не суперечить умовам** оплати праці, визначеним наказом № 557. На цьому наголошує і МОН у листі від 05.11.2021 р. № 1/19198-21 на с. 10. Отже, шукаємо далі.

**Присудження наукового ступеня** Відповідно до абз. 1 ч. 6 ст. 5 Закону України «Про вищу освіту» від 01.07.2014 р. № 1556-VII **ступінь** доктора філософії **присуджується разовою спеціалізованою вченою радою** ЗВО або наукової установи за результатами успішного виконання здобувачем вищої освіти відповідної освітньо-наукової програми та публічного захисту дисертації в разовій спеціалізованій вченій раді.

Своєю чергою відповідно до п. 30 Тимчасового порядку присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою КМУ від 06.03.2019 р. № 167 (далі — Тимчасовий порядок № 167), вчена рада ЗВО (наукової установи) **після набрання чинності наказом МОН** про затвердження рішення разової ради про присудження ступеня доктора філософії **ухвалює рішення** про видачу диплома доктора філософії, яке затверджується наказом ЗВО (наукової установи) та оприлюднюється на офіційному вебсайті такого закладу (установи). Саме в дипломі зазначається **дата набрання чинності рішенням вченої ради ЗВО про видачу диплома** доктора філософії. Але по суті рішення про **присудження наукового ступеня відбулося задовго до цієї дати** — у результаті успішного захисту дисертації науковий ступінь було присуджено разовою спеціалізованою вченою радою, а потім це рішення затвердило МОН, про що видало відповідний наказ.

**Дата встановлення доплати** Згідно з п. 31 Тимчасового порядку № 167 рішення ради про присудження ступеня доктора філософії **набирає чинності з дати набрання чинності наказом ЗВО** (наукової установи) про видачу диплома доктора філософії. Саме ця дата зазначається в дипломі. Тож варто орієнтуватися на дату рішення вченої ради ЗВО про видачу диплома доктора філософії, **зазначену в дипломі**.

Як підкреслює МОН у листі від 05.11.2021 р. № 1/19198-21 на с. 10, виплата здійснюватиметься за умови, якщо діяльність працівника за профілем збігається з наявним науковим ступенем і якщо відділу кадрів та бухгалтерії закладу, де працює особа, вчасно надані необхідні документи.

 Людмила Балла, експерт газети



Особа, яка працює в закладі вищої освіти (ЗВО) III–IV рівнів акредитації старшим викладачем, надала диплом про здобуття наукового ступеня «доктор філософії». З якої дати слід встановлювати доплату за науковий ступінь доктора філософії?

**Педагог збирається в декрет: право на щорічну відпустку не в канікулярний період та матдопомогу до неї**



Учитель з 03.05.2023 р. виходить у відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами. Але зараз хоче взяти щорічну основну відпустку. Чи можна їй надати відпустку не в канікулярний період? Чи можна до відпустки, яка використовується не в канікулярний період, надати матеріальну допомогу на оздоровлення?

**Відпустка** Частиною 14 ст. 10 Закону України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР (далі — Закон про відпустки) та абз. 3 п. 2 Порядку надання щорічної основної відпустки тривалістю до 56 календарних днів керівним працівникам навчальних закладів та установ освіти, навчальних (педагогічних) частин (підрозділів) інших установ і закладів, педагогічним, науково-педагогічним працівникам та науковим працівникам, затвердженого постановою КМУ від 14.04.1997 р. № 346 (далі — Порядок № 346), передбачено, що педагогічним працівникам навчальних закладів **щорічні відпустки повної тривалості** в першій та наступні робочі роки надаються **в період літніх канікул** незалежно від часу прийняття їх на роботу.

Як бачимо, педагогічні працівники повинні використати щорічну основну відпустку **в період літніх канікул**. Абзац 4 п. 2 Порядку № 346 передбачає **єдину можливість** поділу щорічної відпустки та отримання її частини протягом навчального року — для санаторно-курортного лікування.

Якщо ж причина інша, однак не менш поважна, то, на думку Мінсоцполітики в листі від 08.11.2017 р. № 2720/0/101-17/214, можливість надання відпустки в разі необхідності протягом навчального року має **визначатися колективним договором**. Разом з тим відповідно до ч. 2 ст. 20 Закону про відпустки до відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами роботодавця **зобов'язаний** за заявою жінки **приєднати** щорічну відпустку незалежно від тривалості її роботи в поточному робочому році. Тобто в даній ситуації можна надати щорічну основну відпустку не в канікулярний період (бажано, звісно, щоб така можливість була також продубльована в колдоговорі). При цьому не має значення, приєднується щорічна відпустка перед початком відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами чи після її закінчення. Однак все ж краще прописати цей момент у колективному договорі.

**Матдопомога** Держава гарантує педагогам виплату допомоги на оздоровлення в розмірі місячного посадового окладу (ставки заробітної плати) **при наданні щорічної відпустки** (абз. 7 ч. 1 ст. 57 Закону України «Про освіту» від 05.09.2017 р. № 2145-VIII). Обов'язкову матдопомогу надають **один раз на рік**. Тож, якщо педагог іде в щорічну основну відпустку, навіть не в канікулярний період, то йому слід виплатити матдопомогу на оздоровлення, якщо в поточному робочому році йому така допомога не надавалася.

*Людмила Балла, експерт газети*

ДОКУМЕНТИ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

**Щодо оподаткування одноразової грошової допомоги, виплаченої сім'ям загиблих військових, поліцейських та осіб рядового і начальницького складу**

Індивідуальна податкова консультація від 24.11.2022 р. № 2058/ІПК/99-00-24-03-03-05

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі — Кодекс), розглянула звернення щодо оподаткування одноразової грошової допомоги, виплаченої сім'ям загиблих поліцейських, що надається відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2022 року № 168 «Питання деяких виплат військовослужбовцям, особам рядового і начальницького складу, поліцейським та їх сім'ям під час дії воєнного стану» (далі — Постанова № 168), та в межах компетенції повідомляє.

Згідно із частиною другою ст. 19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Пунктом 2 Постанови № 168 встановлено, що сім'ям загиблих осіб, зазначених у п. 1 Постанови № 168, виплачується одноразова грошова допомога в розмірі 15000000 грн, яка розподіляється рівними частками на всіх отримувачів, передбачених у ст. 16<sup>1</sup> Закону Укра-



їни від 20 грудня 1991 року № 2011-XII «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей».

Особи, які мають право на отримання одноразової грошової допомоги, передбаченої Постановою № 168, можуть реалізувати це право з дня його виникнення. Днем виникнення такого права є дата загибелі особи, зазначеної у п. 1 Постанови № 168, в період дії воєнного стану, що зазначена у свідоцтві про смерть.

Якщо сім'я загиблої особи одночасно має право на отримання одноразової грошової допомоги, передбаченої Постановою № 168, та одноразової грошової допомоги або компенсаційної виплати, встановлених іншими актами законодавства, здійснюється одна з таких виплат за її вибором.

Верховна Рада України 20.09.2022 р. прийняла Закон України № 2600-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з об'єктами нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому» (далі — Закон № 2600).

Законом № 2600 внесено зміни, зокрема, до п.п. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 Кодексу, згідно з якими до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку не включається сума державної та соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги, компенсацій, вартість соціальних послуг та реабілітаційної допомоги (включаючи грошові компенсації особам з інвалідністю, на дітей з інвалідністю при реалізації індивідуальних програм реабілітації осіб з інвалідністю, суми допомоги по вагітності та пологах), винагород і страхових виплат, які отримує платник податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у формі фінансової допомоги особам з інвалідністю з Фонду соціального захисту осіб з інвалідністю згідно із законом, указами Президента України та актами Кабінету Міністрів України, у тому числі (але не виключно):

а) сума грошової допомоги, яка надається згідно із законом, указами Президента України та актами Кабінету Міністрів України членам сімей військовослужбовців, поліцейських чи осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, органів і підрозділів цивільного захисту, Державної кримінально-виконавчої служби України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, які загинули (безвісно пропали) або померли під час виконання службових обов'язків та/або захисту незалежності, суверенітету та територіальної цілісності України.

Зазначені законодавчі зміни набрали чинності з дня наступного за днем опублікування Закону № 2600, та згідно з п. 30 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу (у редакції Закону № 2600) застосовуються

до податкових (звітних) періодів починаючи з 1 лютого 2022 року.

Крім того, відповідно до п.п. 1.7 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу звільняються від оподаткування військовим збором доходу, що згідно з розділом IV та підрозділом 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу не включаються до загального оподаткованого доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у пунктах 3 і 4 п. 170.13<sup>1</sup> ст. 170 та п. 14 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Отже, з набранням чинності Законом № 2600 допомога, виплачена членам сімей загиблих поліцейських згідно з Постановою № 168, не включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку та не оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором.

Одночасно зауважуємо, що викладена позиція узгоджена з Міністерством фінансів України.

Зауважуємо, що відповідно до п. 52<sup>8</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу тимчасово, на період по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), зупиняється перебіг строків, встановлених, зокрема, статтями 52 і 53 Кодексу щодо надання контролюючими органами індивідуальних податкових консультацій в письмовій формі.

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

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

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

## Щодо встановлення доплати за науковий ступінь

Лист від 05.11.2021 р. № 1/19198-21 (витяг)

У Міністерстві освіти і науки України розглянуто <...> запит <...> та інформуємо.

&lt;...&gt;

На сьогодні доплата за науковий ступінь встановлюється працівникам відповідно до абзацу г) підпункту 3 пункту 4 наказу Міністерства освіти і науки від 26.09.2005 р. 557 «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ», який розроблений на виконання постанови Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 р. № 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». Зазначена доплата встановлюється працівникам, якщо їх діяльність за профілем збігається з наявним науковим ступенем.

Відповідність наукового ступеня профілю діяльності працівника на займаній посаді визначається керівником закладу, установи освіти та наукової установи. Документи, що засвідчують наявність наукового ступеня, повинні відповідати нормам і вимогам, передбаченим законодавством.

Відповідно до абзацу третього пункту 12 Інструкції про оплату праці та розміри ставок заробітної плати професорсько-викладацького складу вищих навчальних закладів, за-

твердженої наказом Міністерства освіти від 02.04.1993 р. № 90, підвищення окладів професорсько-викладацького складу за зайнятими посадами проводиться при присудженні наукового ступеня кандидата наук — з дня рішення спеціалізованої вченої ради після прийняття рішення Вищою атестаційною комісією України про видачу диплома кандидата наук. Аналогічна за змістом норма зазначена у підпункті д) пункту 5 Інструкції про порядок обчислення заробітної плати працівників освіти, затвердженої наказом Міністерства освіти від 15.04.1993 р. № 102.

Натомість, зазначені Інструкції про оплату праці застосовуються в частині, що не суперечить умовам оплати праці, визначеним іншими нормативно-правовими актами, які були прийняті пізніше. Так, на даний час за науковий ступінь не підвищуються посадові оклади, а встановлюється доплата. Також змінився порядок присудження наукових ступенів.

<...> Безумовно, виплата здійснюватиметься за умови, якщо діяльність працівника за профілем збігається з наявним науковим ступенем і якщо відділу кадрів та бухгалтерії закладу, де працює особа, вчасно надані необхідні документи.

&lt;...&gt;

Заступник Міністра Світлана ДАНИЛЕНКО



Звітність



## СУМІСНИКИ В ПОДАТКОВОМУ РОЗРАХУНКУ: ЗБІРНИК СИТУАЦІЙ

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

**Правила відображення сумісництва в Податковому розрахунку не змінні з 2021 року. Однак новинки в нарахуванні лікарняних змусили роботодавців переглянути правильність оформлення трудових відносин із сумісниками. У зв'язку з цим потрібно навести лад і у звітності. Тож до справи!**

1

Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI.

## ПРИЙНЯТТЯ НА РОБОТУ ЗОВНІШНЬОГО СУМІСНИКА



**Ситуація 1.** Працівника (не має інвалідності) 14.03.2023 р. прийняли за зовнішнім сумісництвом (на умовах неповного робочого часу — 4 год. на день) на поса-

ду бухгалтера (код КП 3433). За фактично відпрацьований час йому нараховано 2039,13 грн (утримано ПДФО — 367,04 грн, ВЗ — 30,59 грн).

**Додаток 1** Сума нарахованої зарплати працівнику-суміснику відображається в додатку 1 у загальному порядку, але із зазначенням у графі 21 «0» (без трудової книжки), а в графі 22 — «1» (ознака неповного робочого часу).

**Пам'ятайте:** вимогу про сплату ЄСВ із МЗП, встановлену ч. 5 ст. 8 Закону про ЄСВ<sup>1</sup>, виконувати для працівника-сумісника **не потрібно**. Приклад заповнення додатка 1 з типом «Звітний» за березень 2023 року див. на рис. 1.

04. № з/п		05. Промідин України (1 — так, 0 — ні)	06. Жінка — Ж, чоловік — Ч	07. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКННXXXXXX/ПXXXXXXX*30 <sup>15</sup>				08. Код категорії 30 <sup>15</sup>	09. Код типу наравань <sup>14</sup>	10. Місяць та рік, за який проведено нарахування <sup>15</sup>			12. Кількість календарних днів тимчасової непрацездатності		14. Кількість календарних днів перебування у трудових/цивільно-правових відносинах, проходження військової служби протягом звітного місяця		16. Загальна сума нарахованої заробітної плати / доходу, грошового забезпечення (усього з початку звітного місяця)		18. Сума різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітною платою за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/грошового забезпечення) доплата до мінімального страхового внеску або сума мінімальної заробітної плати для категорії застрахованих осіб 72		19. Сума утриманого єдиного внеску за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/грошового забезпечення)		21. Ознака наявності трудової книжки (1 — так, 0 — ні)		22. Ознака неповного робочого часу (1 — так, 0 — ні)		25. Ознака <sup>17</sup> (0, 1)					
1		1	4	11. Прізвище, ім'я, по батькові 30									грн		коп.		грн		коп.		грн		коп.		грн		коп.		грн		коп.	
				Петренко Степан Іванович						032023			18		203913				44861		01		00									

Заповнюємо з розрахунку к. дн. перебування в трудових відносинах з урахуванням заповнення Д5

Зарплата за сумісництвом

Урядку за сумісництвом у графі 21 зазначається «0»

Рис. 1.

Зовнішнє сумісництво в додатку 1

**Додаток 5** У Додаток 5 вносимо рядок про початок трудових відносин за трудовим договором за сумісництвом. Для сумісника в графі 07 проставляємо «2» (особи без тру-

дової книжки), а в графі 11 — «0» (зовнішній сумісник). Варіант працевлаштування на повну або неповну зайнятість у додатку 5 не відображають (див. рис. 2).

04. № з/п		05. Промідин України (1 — так, 0 — ні)	06. Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 — так, 0 — ні)	07. Категорія особи <sup>18</sup>				08. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКННXXXXXX/ПXXXXXXX*30 <sup>15</sup>				09. Прізвище, ім'я, по батькові 30		10. Період трудових або цивільно-правових відносин, проходження військової служби та відпусток		11. Внутрішній сумісник (1 — так, 0 — ні)		13. Професійна назва роботи		14. Код класифікатора професій		16. Документ підстава про початок, кінець трудових або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду, роботи та відпусток		18. Дата створення нового робочого місця (штатної одиниці), на яке у звітному періоді працевлаштований працівник		20. Ознака <sup>19</sup> (0, 1)	
1		1	0	02				Петренко Степан Іванович		14032023		0		Бухгалтер		3433		Наказ від 13.03.2023 № 25									
				Найманий працівник (без трудової книжки)						дата початку (за формою ДДММРРРР)		дата закінчення (за формою ДДММРРРР)		12. Переведено, призначено на іншу посаду або роботу, переіменовано до іншого підрозділу (1 — так, 0 — ні)		15. Посада		17. Підстава для применшення трудових або цивільно-правових відносин		19. Військове звання							
														Бухгалтер													

Рис. 2.

Початок роботи за зовнішнім сумісництвом в додатку 5

**Додаток 4ДФ** У графі 6 додатка 4ДФ зарплата зовнішнього сумісника позначається із ознакою доходу «101» (роз'яснення в категорії

103.25 ЗП). У графі 7 ставимо дату прийняття — 14.03.2023 р. Приклад заповнення додатка 4ДФ за березень 2023 року див. на рис. 3 на с. 12.

### ПРИЙНЯТТЯ НА РОБОТУ ВНУТРІШНЬОГО СУМІСНИКА



**Ситуація 2 (основний працівник, прийнятий за сумісництвом).** Працівник (не має інвалідності), який працює

в установі за основним місцем роботи за липня 2021 року, з 02.03.2023 р. був прийнятий до цієї ж установи за сумісництвом (0,5 ставки) на посаду інженера з охоро-

<...>

Розділ I. Персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору													
№ з/п	Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта <sup>2</sup>	Сума доходу		Сума податку на доходи фізичних осіб		Сума військового збору		Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака (0,1)	
		нараховано	виплаченого	нарахованого	перераховано	нарахованого	перераховано		прийняття на роботу (дд.мм.рррр)	звільнення з роботи (дд.мм.рррр)			
1	2	3а	3	4а	4	5а	5	6	7	8	9	10	
	1 3 1 5 8 7 4 9 1 7 0	2039,13	2039,13	367,04	367,04	30,59	30,59	101	14.03.2023				

<...>

Зарплата за сумісництвом

Ознака доходу

Дата прийняття на роботу

Рис. 3.


**Зовнішнє сумісництво в додатку 4ДФ**

ни праці (код КП 2149.2). Загальна сума зарплати, нарахованої йому в березні 2023 року, склала 10704,35 грн, у тому числі за основним місцем роботи — 7500,00 грн, за місцем роботи за сумісництвом — 3204,35 грн. Загальна сума утриманого ПДФО — 1926,78 грн, ВЗ — 160,57 грн.

**Додаток 1** Якщо в установі працівник працює і за основним місцем роботи, і **за внутрішнім сумісництвом**, то в додатку 1 відомості про нараховану йому зарплату відображайте **двома рядками**:

- перший рядок — на нарахування за основним місцем роботи. У графі 21 вказуйте «1» (трудова книжка зберігається в роботодавця);
- другий рядок — на нарахування за сумісництвом (у графі 21 зазначайте «0»).

Кількість календарних днів трудових відносин (графа 14) покажіть тільки **в рядку із нарахуваннями за основним місцем роботи**. При цьому не має значення, що за внутрішнім сумісництвом у поточному місяці працівник перебував у трудових відносинах меншу кількість днів. Також під час нарахування зарплати для працівника без інвалідності за основним місцем роботи необхідно **проконтролювати** виконання умови про сплату ЄСВ із МЗП.

 **ДО ВІДОМА.** У ситуації з внутрішнім сумісництвом із МЗП порівнюйте **загальну суму** зарплати, лікарняних, декретних, нарахованих і за основним місцем роботи, і за сумісництвом (див. роз'яснення в категорії 201.04.01 ЗІР). За необхідності в додатку 1 за відповідний місяць вводимо рядок на додаткову базу ЄСВ. При цьому в графі 21 зазначаємо «1», а графи 22–24 заповнюємо, як у рядку для основної посади, адже вимогу про сплату ЄСВ із МЗП виконуємо за **основним місцем роботи**.

Оскільки загальна база нарахування 10704,35 грн (7500,00 грн + 3204,35 грн) перевищує МЗП, то «дотягувати» базу ЄСВ до МЗП у березні 2023 року **не потрібно**. У додатку 1 на працівника заповнюємо 2 рядки:


- 1) на зарплату за основним місцем роботи (7500,00 грн), у графі 21 «1», у графі 22 «0»;
- 2) на зарплату за сумісництвом (3204,35 грн), у графі 21 «0», у графі 22 «1».

Приклад заповнення додатка 1 **за березень 2023 року** див. на рис. 4 на с. 13.

**Додаток 5** Оскільки працівник є внутрішнім сумісником, то в **графі 07** проставляємо «2» (особи без трудової книжки), а в **графі 11** — «1» (внутрішній сумісник). Варіант працевлаштування на повну або неповну зайнятість в додатку 5 не відображають (див. рис. 5 на с. 13).

**Додаток 4ДФ** Фахівці ДПС у роз'ясненні в категорії 103.25 ЗІР зазначають, що в разі прийняття основного працівника на роботу за внутрішнім сумісництвом вказувати дату прийняття на роботу на умовах внутрішнього сумісництва в графі 7 розділу I додатка 4ДФ **не потрібно**. Адже роботодавець у працівника не змінюється (він продовжує працювати за основним місцем роботи і почав працювати за сумісництвом у того самого роботодавця).

При цьому в розділі I додатка 4ДФ відображають **загальну суму** зарплати, нарахованої за основним місцем роботи і за сумісництвом **в одному рядку** з ознакою доходу «101» (див. рис. 6 на с. 13).

 **Ситуація 3 (основна робота + сумісництво).** 3 21.02.2023 р. жінку прийнято на посаду кухаря (код КП 5122) за основним місцем роботи на неповну зайнятість (0,75 зайнятості), а з 01.03.2023 р. — на посаду підсобного робітника (код КП 9322) за сумісництвом (0,5 зайнятості). Згідно із заявою працівниці в кадрових документах її посада наводиться без позначення жіночої статі.



Заповнення додатка 1 за березень 2023 року аналогічне ситуації, наведеній на рис. 4 на с. 13.

**ДО ВІДОМА.** Якби прийняття на основну роботу та за сумісництвом відбулося **посеред одного місяця**, то в додатку 1 все одно має бути **два рядки** з інформацією про доходи за обома місцями роботи **окремо**. А графа 14 заповнюється тільки за основним місцем роботи, де необхідно поставити кількість календарних

днів перебування в трудових відносинах за основною посадою з дати прийняття на роботу по останній календарний день місяця (орієнтир — на більш ранню дату прийняття на роботу за основним місцем чи за сумісництвом з додатка Д5).

**Додаток 5** Оскільки працівник прийнятий **в одному звітному кварталі** і на основне місце роботи, і за внутрішнім сумісництвом, то в додатку 5 заповнюється **два рядки** (див. рис. 7).

04 № з/п	05 Громадянство України (1 — так, 0 — ні)	06 Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 — так, 0 — ні)	07 Категорія особи*	08 Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою ВРНXXXXXXXXXXXXXXXXX 30**	09 Прізвище, ім'я, по батьковій ЗО	10 Період трудових або цивільно-правових відносин, проведеної військової служби та відпусток		11 Внутрішній сумісник (1 — так, 0 — ні)	13. Професійна назва роботи	14 Код класифікатора професій	15. Посада	16 Документ підстава про початок, кінець трудових або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду, роботи та відпусток		18 Дата створення нового робочого місяця (штанної одиниці), на яке у звітному періоді працювавший працівник	20 Знак* (0, 1)
						дата початку (за формою ДДММРРРР)	дата закінчення (за формою ДДММРРРР)					17 Підстава для приминення трудових або цивільно-правових відносин	19 Військове звання		
<...>															
Наймані працівники з трудовою книжкою															
1	1	0	1	3 5 3 2 1 0 9 8 7 6	Іваненко Софія Павлівна	21022023		0	Кухар	5122	Наказ від 20.02.2023 № 5				
2	1	0	2	3 5 3 2 1 0 9 8 7 6	Іваненко Софія Павлівна	01032023		1	Підсобний робітник	9322	Наказ від 28.02.2023 № 7				
Наймані працівники (без трудової книжки)															
<...>															

**Рис. 7. Додаток 5: прийняття в одному кварталі за основним місцем роботи та за сумісництвом**

**Додаток 4ДФ** У додатку 4ДФ за березень 2023 року відображаємо **загальну суму зарплати**, нараховану за основним місцем роботи і за сумісництвом, **в одному рядку** з озна-

кою доходу «101». Дата прийняття на роботу за внутрішнім сумісництвом не зазначається. Заповнення додатка 4ДФ за березень 2023 року аналогічне ситуації, наведеній на рис. 6 на с. 13.

**ДВА СУМІСНИЦТВА В ОДНІЙ УСТАНОВІ**

**Ситуація 4.3** 17.01.2023 р. працівника (без інвалідності) прийнято на посаду сторожа (код КП 9152) за зовнішнім сумісництвом на неповну зайнятість (0,25 зайнятості), а з 15.03.2023 р. — на посаду підсобного робітника (код КП 9322) за зовнішнім сумісництвом (0,25 зайнятості). У березні 2023 року за фактично відпрацьований час працівнику нараховано:

- 1675,00 грн — за зовнішнім сумісництвом (за посадою сторожа);
- 946,74 грн — за зовнішнім сумісництвом (за посадою підсобного робітника).

**Додаток 1** У даному випадку з працівником укладено два трудові договори. Оскільки працівник уже працює в установі зовнішнім сумісником, то наступний трудовий договір буде **черговим** зовнішнім сумісництвом.

**1. За січень та лютий.** У додатку 1 відображаємо інформацію про дохід тільки за по-

садою сторожа, адже другого сумісництва ще немає.

**2. За березень.** У додатку 1 потрібно заповнити **один рядок із загальною зарплатою за обома сумісництвами**, адже відображення двох рядків з інформацією про роботу за сумісництвом не передбачено в додатку 1. При цьому в графі 21 зазначаєте «0», а в графі 22 — «1» (неповний робочий час за обома посадами за сумісництвом). Кількість календарних днів трудових відносин (графі 14) покажіть з розрахунку **повністю відпрацьованого місяця** (адже за першою посадою за сумісництвом особа працює повний місяць, що є довшим періодом, ніж робота за другим сумісництвом). Приклад заповнення додатка 1 **за березень 2023 року** див. на рис. 8 на с. 15.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Аналогічний порядок заповнення додатка 1 і в разі роботи за двома чи більше **внутрішніми сумісництвами** в одній установі.







**Додаток 4ДФ** У даному випадку маємо зміну місця роботи. Відповідно до абз. 22 п.п. 2 п. 4 Порядку № 4 **потрібно заповнити стільки рядків, скільки разів інформація про зміну місця роботи зустрічається у звітному місяці**. При цьому **окремо** в додатку 4ДФ за березень 2023 року заповнюємо рядок з доходом, нарахованим до звільнення, та в окремому рядку відображаємо дохід, нарахований після звільнення:

- у **першому рядку** в графах 3а і 3 вказуємо дохід на момент звільнення працівника — 145,65 грн; у графі 8 — дату звільнення (01.03.2023 р.);
- у **другому рядку** в графах 3а і 3 відображаємо зарплату, нараховану за сумісництвом з дати прийняття (з 27.03.2023 р.) — 364,13 грн; у графі 7 ставимо дату прийняття — 27.03.2023 р.

Приклад заповнення додатка 4ДФ за **березень 2023 року** див. на рис. 12.

**ДО ВІДОМА.** Якщо відбулося звільнення з посади за внутрішнім сумісництвом та прийняття на посаду за **внутрішнім сумісництвом**, то в додатку 4ДФ потрібно заповнити один рядок із загальним доходом за всіма місцями роботи (основним та всіма сумісництвами). Дати звільнення та прийняття на роботу для посади за внутрішнім сумісництвом у додатку 4ДФ не відображаються (див. пояснення на с. 12).

Розділ I. Персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору													
№ з/п	Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта <sup>2</sup>												
	Сума доходу		Сума податку на доходи фізичних осіб		Сума військового збору		Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака (0,1)		
1	2	3а	3	4а	4	5а		5	6			7	8
			145,65	145,65	26,22	26,22	2,18	2,18	101		01.03.2023		
			364,13	364,13	65,54	65,54	5,46	5,46	101	27.03.2023			

Зарплата за посадою до звільнення

Зарплата після повторного прийняття на роботу

Дата прийняття на роботу

Дата звільнення

Рис. 12.

### Додаток 4ДФ: звільнення та прийняття сумісника в одному місяці

## ПРАЦІВНИК ЗВІЛЬНЕНИЙ З ОСНОВНОГО МІСЦЯ РОБОТИ, А ПРИЙНЯТИЙ НА МІСЦЕ РОБОТИ ЗА СУМІСНИЦТВОМ АБО НАВПАКИ

**Ситуація 6.** 14.03.2023 р. бухгалтера (код КП 3433) (не має інвалідності) звільнено з основного місця роботи (повна зайнятість), а 15.03.2023 р. прийнято на туж посаду в туж установу, але за зовнішнім сумісництвом (на 0,5 ставки). За основною посадою в день звільнення нараховано 2913,04 грн (утримано ПДФО — 524,35 грн, ВЗ — 43,70 грн), після прийняття на роботу за сумісництвом нараховано 1893,48 грн (утримано ПДФО — 340,83 грн, ВЗ — 28,40 грн).

**Додаток 1** На працівника потрібно заповнити **два рядки**:

- один — з доходом, нарахованим за основним місцем роботи (у графі 21 ставимо «1», у графі 22 — «0»);
- інший — з доходом за сумісництвом (у графі 21 ставимо «0», у графі 22 — «1»).

**Зверніть увагу:** виконувати вимогу про сплату ЄСВ із МЗП **не потрібно**, адже маємо дві підстави, щоб цього не робити:

- працівник лише частину місяця працював

- за основним місцем роботи та звільнився; решту місяця він працював за сумісництвом, а, як відомо, за сумісництвом вимогу про визначення додаткової бази нарахування ЄСВ виконувати не потрібно.

Приклад заповнення додатка 1 за березень 2023 року див. на рис. 13 на с. 18.

**Додаток 5** Якщо працівник звільнений, а потім знову прийнятий на роботу до цього ж роботодавця, необхідно заповнити **два рядки** в додатку 5. У першому вказують дату припинення трудових відносин за основним місцем роботи (у графі 07 — «1»), у другому — дату початку трудових відносин за сумісництвом (у графі 07 — «2»). Заповнення додатка 5 за березень 2023 року аналогічне ситуації, наведеній на рис. 11 на с. 16 (крім заповнення графі 07).

**Додаток 4ДФ** У даному випадку маємо зміну місця роботи. Відповідно до абз. 22 п.п. 2 п. 4 Порядку № 4 **потрібно заповнити стільки рядків, скільки разів інформація про зміну місця роботи зустрічається у звітному місяці**. Заповнення додатка 4ДФ за березень 2023 року аналогічне ситуації, наведеній на рис. 12 вище.





<...>

Розділ І. Персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору																						
№ з/п	Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта <sup>2</sup>																					
	Зарплата за основною посадою посадою		Сума доходу		Сума податку на доходи фізичних осіб		Сума військового збору		Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака (0,1)									
1	2	3а	3	4а	4	5а	5	6		7	8			9	10							
	1	3	2	1	0	3	2	1	0	3	2	8000,00	8000,00	1440,00	1440,00	120,00	120,00	101				
	2	3	2	1	0	3	2	1	0	3	2	550,68	550,68	99,12	99,12	8,26	8,26	127				

Нарахована після звільнення компенсація за невикористану відпустку <...> Ознака доходу Дату звільнення не ставимо

Рис. 16.

**Додаток 4ДФ: несвоєчасний розрахунок із внутрішнім сумісником**

в розмірі 5200,00 грн за основною посадою та 1088,75 грн за сумісництвом.

**Додаток 1** Допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами показують у додатку 1 за той місяць, в якому вона була нарахована, з розподілом за місяцями, на дні яких припадає відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами і за які нарахована допомога в бухгалтерії (докладно див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 15/2021, с. 10). **Не забувайте:** для осіб за основним місцем роботи без інвалідності, якщо сума декретних за повні майбутні місяці менша за МЗП, необхідно донараховувати ЄСВ. Тут слід діяти за принципом «місяць у місяць». Тобто за повні майбутні місяці відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами нараховувати додаткову базу в кожному такому місяці. У нашому прикладі сума допомоги в повних місяцях (березні, квітні та травні 2023 року) перевищує МЗП у таких місяцях (6700,00 грн). Тож питання з додатковою базою не постає.

Також і в місяці завершення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами необхідно простежити за базою для нарахування ЄСВ. Якщо в працівниці ніякого доходу, окрім нарахованих у лютому за червень декретних, не буде, то в цьому місяці необхідно виконати вимогу про сплату ЄСВ із МЗП. Оскільки 6575,25 грн <sup>декретні за червень 2023</sup> < 6700,00 грн <sup>МЗП у червні 2023'</sup> у червні нараховуємо ЄСВ на додаткову базу — 124,75 грн (6700,00 грн – 6575,25 грн) у розмірі: 124,75 грн × 22% = 27,45 грн.

Щодо заповнення рядків на декретну відпустку сумісниці без сумових показників, то, на нашу думку, їх теж потрібно вказати. Чому? Тому що це важливо для фіксування періодів у Реєстрі застрахованих осіб, у тому числі для розрахунку майбутніх лікарняних/декретних. При цьому в графі 08 необхідно ставити код категорії застрахованої особи «42» (або «43»), незважаючи на те, що декретні працівниці не нараховуються.

Приклад заповнення додатка 1 див. на рис. 17 на с. 21.

**Додаток 5** У додатку 5 **ніде не зазначаємо** факт надання саме сумісниці відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами чи відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею 3 (6) років, бо в графі 07 вказується код для конкретного виду відпустки («4», «5» чи «6»), а не код сумісництва «2».

**ВАЖЛИВО!** У випадку з внутрішнім сумісником достатньо відобразити початок та закінчення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами (відпустки для догляду за дитиною до 3 (6) років) **тільки одним рядком**. У графі 11 проставляємо «0» (у графі 07 — «4», «5», «6»). Графи 13–15 не заповнюємо, а в графі 16 вказуємо реквізити електронного листка непрацездатності або наказу про надання відпустки для догляду за дитиною.

Отже, у додатку 5:

- **у кварталі початку відпустки** у зв'язку з вагітністю та пологами — один рядок, у графі 07 зазначаємо код «5», у графі 10 — дату початку відпустки; у графі 16 — реквізити електронного листка непрацездатності (чи наказу, якщо в роботодавця прийнято так оформляти або відпустку надано пізніше, тому що працівниця вирішила трохи ще попрацювати), (рис. 18, с. 22);
- **у кварталі закінчення відпустки** у зв'язку з вагітністю та пологами заповнюємо (1) один рядок, якщо жінка одразу виходить на роботу (у графі 10 ставимо дату закінчення такої відпустки), або (2) два рядки, якщо їй надана (за її бажанням) відпустка для догляду за дитиною до 3 років. При цьому в графі 07 у рядку з відпусткою для догляду проставляємо код «6», а в графі 10 — дату початку такої відпустки. Те, що відпустка надана сумісниці, ніде не зазначається;
- **у кварталі закінчення відпустки для догляду за дитиною до 3 років** запо-

02 Звітний (податковий) період <sup>5</sup>		2 0 2 3 (рік)		1 (квартал)		2 (номер місяця в кварталі)		2 (номер додатку в Розрахунку)						
						Декретні, нараховані в лютому 2023 року								
04. № з/п	05. Грамадян України (1-так, 0-ні)	06. Жінка-Ж, чоловік-Ч	07. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКННХХХХХ/ПХХХХХХХХХ* 30 <sup>12</sup>	08. Код категорії 30 <sup>13</sup>	09. Код типу нарачувань <sup>14</sup>	10. Місяць та рік, за який проведено нарачування <sup>15</sup>	12. Кількість календарних днів тимчасової непрацездатності	14. Кількість календарних днів перебування у трудових/цивільно-правових відносинах, проходження військової служби протягом звітного місяця	16. Загальна сума нарахованої заробітної плати / доходу, грошового забезпечення (усього з початку звітного місяця)	18. Сума різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітною платою за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/грошового забезпечення) доплата до мінімального страхового внеску або сума мінімальної заробітної плати для категорії застрахованих осіб 72	19. Сума утриманого єдиного внеску за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/грошового забезпечення)	21. Ознака наявності трудової книжки (1-так, 0-ні)	22. Ознака неповного робочого часу (1-так, 0-ні)	25. Ознака <sup>17</sup> (0, 1)
			11. Прізвище, ім'я, по батькові 30			13. Кількість календарних днів без збереження заробітної плати <sup>16</sup>	15. Кількість календарних днів відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами	17. Сума нарахованої заробітної плати/ доходу / грошового забезпечення у межах максимальної величини, на яку нараховується єдиний внесок <b>Зарплата за основним місцем роботи</b>				23. Ознака наявності спецстажу (1-так, 0-ні)	24. Ознака нового робочого місяця (1-так, 0-ні)	
							грн коп.		грн коп.		грн коп.			
1	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 2 2 0 2 3				2 8	5 2 0 0 0 0			1 1 4 4 0 0	1 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				Зарплата за внутрішнім сумісництвом		1 0 8 8 7 5				0 1	
2	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 2 2 0 2 3					1 0 8 8 7 5			2 3 9 5 3 0	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна						2 3 6 7 0 9				1 0	
3	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 2 2 0 2 3				9	2 3 6 7 0 9			5 2 0 7 6 0	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна						0 0 0				0 1	
4	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 2 2 0 2 3				9	0 0 0			0 0 0	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна Рядок без доходу за сумісництвом				3 1		8 1 5 3 3 1				1 0	
5	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 3 2 0 2 3				3 1	8 1 5 3 3 1			1 7 9 3 7 3	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				3 1		0 0 0				0 1	
6	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 3 2 0 2 3				3 1	0 0 0			0 0 0	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				3 0		7 8 9 0 3 0				1 0	
7	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 4 2 0 2 3				3 0	7 8 9 0 3 0			1 7 3 5 8 7	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				3 0		0 0 0				0 1	
8	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 4 2 0 2 3				3 0	0 0 0			0 0 0	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				3 1		8 1 5 3 3 1				1 0	
9	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 5 2 0 2 3				3 1	8 1 5 3 3 1			1 7 9 3 7 3	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				3 1		0 0 0				0 1	
10	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 5 2 0 2 3				3 1	0 0 0			0 0 0	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				3 0		6 5 7 5 2 5				1 0	
11	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 6 2 0 2 3				3 0	6 5 7 5 2 5			1 4 4 6 5 6	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				2 5		0 0 0				0 1	
12	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 0 6 2 0 2 3				2 5	0 0 0			0 0 0	0 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна				2 5		0 0 0				0 0	

02 Звітний (податковий) період <sup>5</sup>		2 0 2 3 (рік)		2 (квартал)		3 (номер місяця в кварталі)		3 (номер додатку в Розрахунку)						
						Місяць закінчення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами (червень 2023 року)								
04. № з/п	05. Грамадян України (1-так, 0-ні)	06. Жінка-Ж, чоловік-Ч	07. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКННХХХХХ/ПХХХХХХХХХ* 30 <sup>12</sup>	08. Код категорії 30 <sup>13</sup>	09. Код типу нарачувань <sup>14</sup>	10. Місяць та рік, за який проведено нарачування <sup>15</sup>	12. Кількість календарних днів тимчасової непрацездатності	14. Кількість календарних днів перебування у трудових/цивільно-правових відносинах, проходження військової служби протягом звітного місяця	16. Загальна сума нарахованої заробітної плати / доходу, грошового забезпечення (усього з початку звітного місяця)	18. Сума різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітною платою за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/грошового забезпечення) доплата до мінімального страхового внеску або сума мінімальної заробітної плати для категорії застрахованих осіб 72	19. Сума утриманого єдиного внеску за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/грошового забезпечення)	21. Ознака наявності трудової книжки (1-так, 0-ні)	22. Ознака неповного робочого часу (1-так, 0-ні)	25. Ознака <sup>17</sup> (0, 1)
			11. Прізвище, ім'я, по батькові 30			13. Кількість календарних днів без збереження заробітної плати <sup>16</sup>	15. Кількість календарних днів відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами	17. Сума нарахованої заробітної плати/ доходу / грошового забезпечення у межах максимальної величини, на яку нараховується єдиний внесок				23. Ознака наявності спецстажу (1-так, 0-ні)	24. Ознака нового робочого місяця (1-так, 0-ні)	
			Додаткова база для нарачування ЄСВ				грн коп.		грн коп.		грн коп.			
1	1	Ж	3 7 4 1 5 1 8 1 9 9 4 2 1 3 0 6 2 0 2 3				3 0			1 2 4 7 5		1 0	0 0	
			Короленко Тетяна Вікторівна								2 7 4 5		0 0	
			Вказуємо всі дні перебування в трудових відносинах у червні — задвоєння днів не буде								Додаткова база визначається за основною посадою			

Рис. 17.

Декрет внутрішньої сумісниці в додатку 1 не відображається

04 № з/п		05 Громадянин України (1 — так, 0 — ні)		06 Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 — так, 0 — ні)		07 Категорія особи <sup>11</sup>		08 Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКННXXXXXX/ПХXXXXXXX ЗО <sup>11</sup>										09 Прізвище, ім'я, по батькові ЗО		10 Період трудових або цивільно-правових відносин, проходження військової служби та відпусток		11 Внутрішній сумісник (1 — так, 0 — ні)		13 Професійна назва роботи	14 Код класифікатора професій	16 Документ підстава про початок, кінець трудових або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду, роботи та відпусток		18 Дата створення нового робочого місяця (шпатової одиниці), на яке у звітному періоді працював працівник		20 Ознака <sup>12</sup> (0, 1)					
Особа, яким надано відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами																																			
1		2		3		4		5		6		7		8		9		10		11		12	13	14		15		16		17		18		19	20
1	1	0	5	3	7	4	1	5	1	8	1	9	9	Короленко	Тетяна	Вікторівна	20022023			У графі 11 завжди буде «0»	0					Листок непрацездатності 6412124-2011456123-1									

Рис. 18. Початок відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами в Додатку 5

5  
Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

вноємо (1) один рядок, якщо працівниця/працівник виходить на роботу (у графі 07 — «б»), (2) два рядки, якщо ще й надана відпустка для догляду за дитиною до 6 років за медвисновком (у рядку на закінчення у графі 07 — «б», у другому рядку на початок відпустки у графі 07 — «4»). Обов'язково в графі 10 відображаємо дату початку та закінчення відповідного виду відпустки.

**Додаток 4ДФ** Декретні не є зарплатою для цілей оподаткування. Це окремий вид доходу, який не оподатковується на підставі п.п. 165.1.1 ПКУ<sup>5</sup>. З декретних не утримуються ПДФО та ВЗ, а в додатку 4ДФ їх відображають у розділі І з ознакою «128». При цьому **не потрібно** розносити ці суми по місяцях — вся сума декретних відображається загальною сумою в місяці нарахування та виплати (див. рис. 19).

Розділ І. Персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору																							
06 № з/п	Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта <sup>2</sup>										Сума доходу		Сума податку на доходи фізичних осіб		Сума військового збору		Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака (0,1)		
	Зарплата працівниці за обома посадами										нараховано	виплаченого	нарахованого	перераховано	нарахованого	перераховано		7	8				
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	3а	3	4а	4	5а	5							
	1	3	7	4	1	5	1	8	1	9	9	6288,75	6288,75	1131,98	1131,98	94,33	94,33	101					
	2	3	7	4	1	5	1	8	1	9	9	33139,26	33139,26	0,00	0,00	0,00	0,00	128					
Загальна сума декретних																							

Рис. 19. Декретні в додатку 4ДФ за лютий 2023 року (нараховано та виплачено в лютому)

**Ситуація 10 (зовнішнє сумісництво).** Працівниці, яка працює за зовнішнім сумісництвом, надано відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами з 01.03.2023 р. по 04.07.2023 р. (126 к. дн.). Декретні за сумісництвом **не нараховуються**, адже вони виплачені за основним місцем роботи.

**Додаток 1** На нашу думку, **потрібно** заповнити інформацію щодо даної працівниці в додатку 1 із зазначенням у графі 08 коду категорій застрахованих осіб «42» чи «43», адже ці дані важливі для фіксування періодів у Реєстрі застрахованих осіб, у тому числі для розрахунку майбутніх лікарняних/декретних.

**Додаток 5** У кварталі початку відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами заповнюємо в додатку 5 один рядок, у графі 07 зазначаємо код «5» (а не «2»!), у графі 10 — дату початку відпустки; у графі 16 — реквізити електронного листка непрацездатності (чи наказу, якщо в роботодавця прийнято так оформляти). Правила заповнення аналогічні наведеним на рис. 18 вище.

**Додаток 4ДФ** У додатку 4ДФ відображається **тільки дохід у вигляді зарплати** (якщо він був нарахований), адже допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами немає. Початок та закінчення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами в додатку 4ДФ **не відображається**.

## ВНУТРІШНЄ СУМІСНИЦТВО ПОМИЛКОВО НЕ ВІДОБРАЖАЛОСЯ



**Ситуація 11.** Працівник, який працює в установі за основним місцем роботи з липня 2021 року, з 15.11.2022 р. був прийнятий до цієї ж установи на посаду інженера-електроніка (код КП 2144.2) на умовах неповного часу (0,25 ставки). Однак **помилково** внутрішнє сумісництво оформлене не було, зокрема, додаток 5 з даними про прийняття на роботу не подавався. Працівнику нараховувалася **загальна зарплата** за обома посадами, і вона відображалася одним рядком у додатку 1. Зокрема:

- за листопад 2022 року було нараховано 8913,64 грн (8000,00 грн за основною посадою та 913,64 грн за посадою інженера-електроніка);
- за грудень 2022 року було нараховано 9675,00 грн (8000,00 грн за основною посадою та 1675,00 грн за посадою інженера-електроніка).

У березні 2023 року виявлено помилку та проводиться виправлення. Окрім цього, у березні 2023 року нараховано 5913,04 грн за основною посадою та 1238,04 грн за внутрішнім сумісництвом (8 к. дн. за обома посадами працівник перебував у відпустці без збереження зарплати).

**Додаток 1** У зв'язку з невідображенням внутрішнього сумісництва відбулося **завищення бази** для нарахування ЄСВ за основною посадою та **заниження бази** ЄСВ за внутрішнім сумісництвом. Виявлення помилки відобразайте в Податковому розрахунку:

- **або** з типом «Уточнюючий» за листопад та грудень 2022 року, якщо потрібно виправити помилку **негайно**, а час звітування за Додатком 1 з типом «Звітний» ще не настав (наприклад, через цю помилку не вдасться правильно замовити оплату лікарняних у разі хвороби працівника);
- **або** з типом «Звітний» за березень, якщо потреби в негайному виправленні немає.

У будь-якому разі **необхідно**:

- за основною посадою **сторнувати** надміру нарахований ЄСВ: у графі 08 ставимо код категорії застрахованої особи, який відповідає доходу, з якого сторнується ЄСВ; у графі 09 — **КТН «3»**; у гра-

фі 10 — місяць, за який виправляється помилка; у графі 16 і 17 — суми доходу, який помилково включено до бази нарахування ЄСВ; у графі 20 — суми надмірно нарахованого ЄСВ;

- за внутрішнім сумісництвом — **донарахувати** ЄСВ: у графі 08 ставимо код категорії застрахованої особи, який відповідає доходу, на який донараховується ЄСВ; у графі 09 — **КТН «2»**; у графі 10 — місяць, за який виправляється помилка; у графах 16 і 17 — суми доходу, який помилково не включено до бази нарахування ЄСВ; у графі 20 — суми донарахованого ЄСВ.

**Зверніть увагу**, що **перераховувати додаткову базу** для нарахування ЄСВ **не доведеться**. Адже з метою порівняння з МЗП береться загальна зарплата за основним місцем роботи та за сумісництвом. Незважаючи на те, що внутрішнє сумісництво оформлене не було, загальна зарплата все одно порівнювалася з МЗП, тож додаткова база (якщо вона була) визначалася правильно.

Приклад заповнення додатка 1 за березень 2023 року з типом «Звітний» див. на рис. 20 на с. 24.

**Додаток 5** У додатку 5 за листопад 2022 року не була подана інформація про прийняття на роботу за внутрішнім сумісництвом. Щоб виправити цю помилку, необхідно подавати додаток 5 з типом «Уточнюючий». Такий звіт можна подати будь-коли, не чекаючи періоду звітування (40 к. дн., наступних за звітним кварталом). При цьому:

- потрібно заповнити обов'язкові реквізити, визначені в рядках 01–05 та в рядку 031 заголовної частини Податкового розрахунку. Інформація в рядках 07–110 не наводиться. Крім того, у рядку 06 необхідно навести інформацію про додатки, в яких проводимо коригування, та їх кількість (у даному випадку інформацію про додаток 5). У рядку 02 треба вказати квартал, за який формується Податковий розрахунок (цифрове значення від 1 до 4);
- для введення пропущеного рядка потрібно повністю правильно заповнити всі його графи та в **графі 20** зазначити «0» — на введення рядка.

Приклад заповнення додатка 5 з типом «Уточнюючий» за листопад 2022 року див. на рис. 21 на с. 24.

04. № з/п	05. Грамадянство України (1 — так, 0 — ні)	06. Жінка — Ж, чоловік — Ч	07. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКННXXXXXX/ПXXXXXXX/30 <sup>12</sup>	08. Код категорії ЗО <sup>13</sup>	09. Код типу нарахувань <sup>14</sup>	10. Місяць та рік, за який проведено нарахування <sup>15</sup>	12. Кількість календарних днів перебування у трудових/цивільно-правових відносинах, проходження військової служби протягом звітного місяця	14. Кількість календарних днів перебування у трудових/цивільно-правових відносинах, проходження військової служби протягом звітного місяця	16. Загальна сума нарахованої заробітної плати / доходу, грошового забезпечення (усього з початку звітного місяця)		18. Сума різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітною платою за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/ грошового забезпечення) доплата до мінімальної заробітної плати/доходу/ грошового забезпечення осіб 72	19. Сума утриманого єдиного внеску за звітний місяць (із заробітної плати/доходу/ грошового забезпечення)	21. Ознака наявності трудової книжки (1 — так, 0 — ні)	22. Ознака неповного робочого часу (1 — так, 0 — ні)	25. Ознака <sup>17</sup> (0, 1)	
									грн	коп.						
			11. Прізвище, ім'я, по батькові ЗО		13. Кількість календарних днів без збереження заробітної плати <sup>14</sup>		15. Кількість календарних днів відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами		17. Сума нарахованої заробітної плати / доходу / грошового забезпечення у межах максимальної величини, на яку нараховується єдиний внесок		20. Сума нарахованого єдиного внеску за звітний місяць (на заробітну плату/ дохід/грошове забезпечення)		23. Ознака наявності спеціального (1 — так, 0 — ні)		24. Ознака нового робочого місяця (1 — так, 0 — ні)	
			Донарахування бази ЄСВ за внутрішнім сумісництвом за листопад		Сторнування завищеної бази ЄСВ за листопад		Зарплата за основною посадою									
1	1	Ч	3 5 6 4 7 8 7 8 1 0	1		0 3 2 0 2 3		3 1	5 9 1 3 0 4				1 0			
			Іваненко Петро Сергійович		8		Зарплата за внутрішнім сумісництвом		5 9 1 3 0 4		1 3 0 0 8 7		0 0			
2	1	Ч	3 5 6 4 7 8 7 8 1 0	1		0 3 2 0 2 3		8	1 2 3 8 0 4		2 7 2 3 7 0 0		0 1			
			Іваненко Петро Сергійович		8		Кількість днів відпустки без збереження зарплати в березні		9 1 3 6 4				1 0			
3	1	Ч	3 5 6 4 7 8 7 8 1 0	1		3 1 1 2 0 2 2			9 1 3 6 4		2 0 1 0 0 0 0		0 0			
			Іваненко Петро Сергійович		2 1 1 2 0 2 2				9 1 3 6 4				0 1			
4	1	Ч	3 5 6 4 7 8 7 8 1 0	1		1 2 2 0 2 2			1 6 7 5 0 0		3 6 8 5 0 0 0		0 0			
			Іваненко Петро Сергійович		3 1 2 2 0 2 2				1 6 7 5 0 0				0 0			
5	1	Ч	3 5 6 4 7 8 7 8 1 0	1		1 2 2 0 2 2			1 6 7 5 0 0		3 6 8 5 0 0 0		0 0			
			Іваненко Петро Сергійович		2 1 2 2 0 2 2				1 6 7 5 0 0				0 1			
6	1	Ч	3 5 6 4 7 8 7 8 1 0	1		1 2 2 0 2 2			1 6 7 5 0 0		3 6 8 5 0 0 0		0 0			
			Іваненко Петро Сергійович		2 1 2 2 0 2 2				1 6 7 5 0 0				0 0			
			Донарахування бази ЄСВ за внутрішнім сумісництвом за грудень		Сторнування завищеної бази ЄСВ за грудень		<...>						У рядку за сумісництвом у графі 21 зазначається «0»			

Рис. 20. виправлення в додатку 1 помилково не відображеного внутрішнього сумісництва

01. Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби		«Уточнюючий» за 4 квартал 2022 року	
		011	Звітний <sup>1</sup>
		012	Звітний новий <sup>2</sup>
		013	Уточнюючий <sup>3</sup>
		014	Довідковий <sup>4</sup>
02. Звітний (податковий) період <sup>5</sup>		«Уточнюючий» за 4 квартал 2022 року	
2 0 2 3 (рік)		4 (квартал)	1 (номер додатка в Розрахунку)

04. № з/п	05. Грамадянство України (1 — так, 0 — ні)	06. Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 — так, 0 — ні)	07. Категорія особи <sup>12</sup>	08. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКННXXXXXX/ПXXXXXXX/30 <sup>13</sup>	09. Прізвище, ім'я, по батькові ЗО	10. Період трудових або цивільно-правових відносин, проходження військової служби та відпусток		11. Внутрішній сумісник (1 — так, 0 — ні)	13. Професійна назва роботи	14. Код класифікатора професій	16. Документ підстава про початок, кінець трудових або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду, роботи та відпусток	18. Дата створення нового робочого місяця (іспитної одиниці), на яку у звітному періоді призначений працівник	20. Ознака <sup>14</sup> (0, 1)
						дата початку (за формою ДДММРРРР)	дата закінчення (за формою ДДММРРРР)						
1	1	0	2	3 5 6 4 7 8 7 8 1 0	Іваненко Петро Сергійович	15.11.2022		1	Інженер-електронік	2144.2	Наказ від 14.11.2022 № 54		0
			Наймані працівники (без трудової книжки)		<...>		Внутрішній сумісник				Вводимо пропущений рядок		

Рис. 21. Додаток 5 з типом «Уточнюючий»

**Додаток 4ДФ** У розділі I додатка 4ДФ відображається загальна сума зарплати, нарахованої за основним місцем роботи і за сумісництвом, **в одному рядку** з ознакою доходу «101» (див. рис. 6 на с. 13). А дату прийняття на роботу за сумісництвом не відображають у додатку 4ДФ (див. с. 12). Тож, незважаючи на те, що внутрішнє сумісництво вчасно не було оформлене, у додатку 4ДФ **ніяких змін** робити не потрібно, адже дохід за всіма місяцями роботи відображається загальною сумою.



Каса

**ГОТІВКОВО-КАСОВІ ПРАВИЛА ДЛЯ МУЗЕЮ**

Олена Лозова,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

До редакції надійшло прохання від закладу культури, який є музеєм, розглянути особливості проведення готівкових розрахунків і оформлення касових операцій. Маємо сказати, що ця тема універсальна, вона майже не несе в собі галузевої специфіки. Разом з тим певні особливості для культурно-видовищних закладів, у тому числі музеїв, усе ж існують. Тож для початку зупинимося саме на таких особливостях, після чого нагадаємо ті положення, що є однаковими для всіх. Питання, пов'язані з оприбуткуванням готівки, висвітливо в окремому матеріалі в одному з найближчих номерів газети.

**ПРИЙМАННЯ ГОТІВКИ — БЕЗ РРО**

Обіг готівки для будь-якої установи, що має право надавати платні послуги, починається з її приймання від фізичних осіб. Цей етап для багатьох бюджетників пов'язаний з необхідністю застосовувати касові апарати (РРО та/або ПРРО). Музеям у цьому сенсі пощастило більше — такої вимоги *Закон про РРО* до них **не висуває**. Натомість установлює свої **специфічні правила приймання готівки**. Які саме — читайте далі.

*Закон про РРО* визначає правові засади застосування РРО/ПРРО у сфері торгівлі (послуг), а дія цього *Закону* поширюється на всі суб'єкти господарювання та їх господарські одиниці, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або безготівковій формі.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Незважаючи на те, що *Закон про РРО* говорить про суб'єктів господарювання, під його крило потрапляють будь-які юридичні особи, **у тому числі й бюджетні установи, які під час розрахунків мають справу з готівкою, а також з окремими видами безготівкових розрахунків, зокрема, із застосуванням платіжних карток** (див. ст. 3 *Закону про РРО*).

Разом з тим **РРО** та/або **ПРРО**, а також розрахункові книжки (РК) **не застосовують**

**під час продажу квитків на відвідування культурно-спортивних і видовищних закладів.**

Таку норму прописано в п. 4 ст. 9 *Закону про РРО*, причому вона поширюється й на бюджетні установи, що є неприбутковими організаціями. Той факт, що неприбуткові установи можуть продавати квитки на концертно-видовищні заходи без застосування РРО, свого часу підтверджували й податківці (див. лист ДФСУ від 11.02.2015 р. № 2725/6/99-99-19-02-02-15).

Чи охоплені саме музеї цим звільненням? Профільний *Закон про музеї* визначає музеї як **науково-дослідні й культурно-освітні заклади**.

У консультації з категорії 109.03 ЗІР податківці зазначають, що в разі віднесення музеїв до категорії культурно-спортивних і видовищних закладів на них поширюється норма п. 4 ст. 9 *Закону про РРО* щодо незастосування РРО/ПРРО та РК. При цьому музеї не звільняються від видачі інших розрахункових документів (у нашому випадку — квитків) та ведення їх обліку в порядку, установленому відповідними відомчими нормативними документами.

Про які відомчі нормативні документи тут ідеться? У першу чергу про *Інструкцію № 452*. Зупинимося на її основних положеннях.

**ВЕДЕННЯ КВИТКОВОГО ГОСПОДАРСТВА**

Під **квитковим господарством** *Інструкція № 452* розуміє сукупність операцій і документів, пов'язаних з рухом квитків (абонементів). Норми цієї *Інструкції* є **обов'язковими** для всіх підприємств, організацій, установ культури незалежно від підпорядкування,

форм власності та організаційно-правових форм, у тому числі **для таких культурно-освітніх установ, як музеї**.

Таким чином, вони **повинні застосовувати *Інструкцію № 452* під час надання платних послуг, що передбачають продаж**

1  
Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 р. № 265/95-ВР.

2  
Закон України «Про музеї та музейну справу» від 29.06.1995 р. № 249/95-ВР.

3  
Інструкція з ведення квиткового господарства в театральних-видовищних підприємствах та культурно-освітніх закладах, затверджена наказом Мінкультури від 07.07.1999 р. № 452.

**квитків** (абонементів). Це дозволяє їм із повним правом ігнорувати застосування РРО/ПРРО за умови дотримання вимог, установлених цією Інструкцією.

**Обов'язковою вимогою для всіх квитків** (абонементів) є позначення друкарськими способами серії, номера як на центральній частині квитка (абонемента), так і на корінці квитка (абонемента). Ціна квитка (абонемента) проставляється друкарським способом великим шрифтом або спеціальним штампом на його корінці та на центральній частині квитка (п. 1.5 Інструкції № 452). Зразки бланків квитків за формою № КГ-1 на відвідування заходів для установ культури, час відвідування яких необмежений, наведено в пп. 3 і 4 додатка 1 до Інструкції № 452. Ними мають послуговуватися і музеї.

Установи культури **забезпечують здавання до банківських установ**, органів каз-

начейства України **готівкової виручки** від реалізації квитків (абонементів) (п. 4.11 Інструкції № 452). Про подробиці цього етапу див. нижче.

Касовий звіт про реалізацію квитків (абонементів) установи культури, час відвідування яких необмежений, у квиткового касира складається за формою № КГ-11 (додаток 10 до Інструкції № 452). В установах культури, час відвідування яких необмежений, касові звіти здаються особі, відповідальній за реалізацію квитків, разом із виручкою від реалізації квитків (абонементів). **Звіти квиткових касирів є підставою для оприбуткування вирученої готівки** (п. 4.12 Інструкції № 452).

**Інвентаризація бланків квитків** (абонементів) проводиться на складі установи культури не менше одного разу на рік, інвентаризація квитків (абонементів) у матеріально відповідальних осіб (у квиткових касирів тощо) — один раз на місяць (п. 7.4 Інструкції № 452).

## ЗАСТОСУВАННЯ POS-ТЕРМІНАЛІВ

Бюджетні установи, які надають платні послуги згідно із законодавством, здійснюючи при цьому розрахункові операції в готівковій формі, зобов'язані також **забезпечити можливість здійснення безготівкових розрахунків** (у тому числі з використанням електронних платіжних засобів, платіжних застосунків або платіжних пристроїв). Простіше кажучи, відвідувач музею повинен мати можливість придбати квиток з оплатою його в безготівковій формі (зокрема, платіжною картою через POS-термінал).

Такий обов'язок наразі передбачено *постановою № 894*<sup>4</sup>. Детально про це ми розповідали в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 47–48/2022, с. 27. Тож тут повторимо лише той висновок, що стосується саме музеїв: обов'язок забезпечувати можливість здійснення безготівкових розрахунків *постанова № 894* не пов'яже з обов'язком застосовувати РРО/ПРРО.

Таким чином, **музеї, хоч і звільнені від застосування РРО/ПРРО, все одно повинні з 01.01.2023 р. встановити POS-термінал.**

## ЛІМІТ КАСИ

Ліміт залишку готівки в касі (**ліміт каси**) — це граничний розмір суми готівки, що може:

- залишатися в касі в позаробочий час та
- забезпечити роботу на початку наступного робочого дня.

Таке визначення наведено у п.п. 16 п. 3 Положення № 148<sup>5</sup>.

Ліміт каси установи **визначають** на підставі розрахунку середньоденного надходження готівки до каси або її середньоденної видачі з каси за рішенням керівника установи і затверджують внутрішніми документами (п. 50 Положення № 148).

Якщо ліміт **каси не встановлений** (незалежно від причин такого невстановлення), то **він автоматично вважається нульовим**. У такому разі вся готівка, що перебуває в касі установи на кінець робочого дня і не здана

нею відповідно до вимог цього Положення, вважається понадлімітною (п. 53 Положення № 148).

За загальним правилом, установи мають право тримати в позаробочий час у своїх касах готівкову виручку (готівку) в межах, **що не перевищують самостійно встановлений ними ліміт каси**. Готівкова виручка (готівка), що перевищує самостійно встановлений ліміт каси, здається до банків для її зарахування на банківські рахунки.

Відокремлені підрозділи установ мають право здавати готівкову виручку (готівку) **безпосередньо до кас юридичних осіб** або надавачів платіжних послуг, комерційних агентів із приймання готівки для її переказу і зарахування на банківські рахунки юридичних осіб (п. 15 Положення № 148).

4

Постанова КМУ «Про встановлення строків, до настання яких торгівці повинні забезпечити можливість здійснення безготівкових розрахунків (у тому числі з використанням електронних платіжних засобів, платіжних застосунків або платіжних пристроїв) за продані ними товари (надані послуги)» від 29.07.2022 р. № 894.

5

Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148.

Разом з тим **готівка не вважається понадлімітною в день її надходження**, якщо вона здана в сумі, що перевищує встановлений ліміт каси, до обслуговуючих банків не пізніше наступного робочого дня банку (п. 54 Положення № 148).

Інакше кажучи, **музей має право зберігати в будь-якій сумі готівку, що надійшла до каси протягом поточного робочого дня,**

**за умови її здавання до банку не пізніше наступного робочого дня банку.**

Додатково зауважимо, що **штраф за перевищення ліміту каси** у двократному розмірі понадлімітної готівки наразі **не застосовується** у зв'язку із втратою чинності Указом Президента України «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки» від 12.06.1995 р. № 436/95.

### СТРОКИ ЗДАВАННЯ ГОТІВКИ В БАНК

Такі строки регламентовано п. 48 Положення № 148. У ньому сказано, що установа визначає і встановлює за погодженням з банком строки здавання готівкової виручки (готівки) для її зарахування на рахунки в банках відповідно до таких вимог:

1) для установ, розташованих у населених пунктах, де є банки, — **щодня у день надходження готівкової виручки** (готівки) до їх кас;

2) для установ, у яких час закінчення робочого дня (зміни), установлений правилами внутрішнього трудового розпорядку і графіками змінності відповідно до законодавства України, не дає змогу забезпечити здавання готівкової виручки (готівки) у день її надходження, — **наступного за днем надходження готівкової виручки** (готівки) до каси дня;

3) для установ, розташованих у населених пунктах, де немає банків, — **не рідше ніж один раз на 5 р. дн.**

Згідно з п. 49 Положення № 148 **установи, які працюють у вихідні та святкові дні** та не мають змоги здати одержану ними за ці дні готівкову виручку (готівку) до банку через відсутність відповідної умови у договорі, укладеному з банком на інкасацію коштів, здають таку готівкову виручку (готівку) через банкомати/програмно-технічні комплекси самообслуговування в день її надходження до каси установи або безпосередньо до банку протягом операційного часу **наступного робочого дня банку та підприємства.**

Таким чином, **за загальними правилами здавання готівкової виручки в банк раз на тиждень не допускається.** Разом з тим, таке цілком можливо в тому разі, якщо затверджений ліміт при цьому не перевищується.

### ЯКЩО МУЗЕЙ ПРАЦЮЄ У ВИХІДНІ

У цьому разі треба керуватися нормою абз. 3 п. 40 Положення № 148. Вона дозволяє установам, що мають відокремлені підрозділи, які проводять касові операції і режим роботи яких не збігається з розпорядком функціонування бухгалтерії установи (у тому числі у вихідні та святкові дні), **внутрішнім документом визначити порядок взаємодії** таких відокремлених підрозділів із бухгалтерією установи відповідно до вимог законодавства України. Цей підхід поділяють і податківці (консультация з категорії 109.15 ЗІР).

Зауважимо, що п.п. 2 п. 3 Положення № 148 під **відокремленим підрозділом** розуміє не тільки власне відокремлені підрозділи (такі як філії, представництва тощо), а й **структурні підрозділи** (стаціонарні або пересувні),

де, зокрема, надаються послуги та здійснюються розрахункові операції. Інакше кажучи, такий об'єкт продажу платних послуг, як **каса музею**, для цілей Положення № 148 **є відокремленим підрозділом.**

Отже, установі слід самостійно розробити і затвердити відповідний порядок взаємодії каси музею з бухгалтерією установи, якщо їх режим роботи не збігаються. У цьому документі варто чітко зазначити, що **виручка з каси музею здається до бухгалтерії наступного робочого дня після вихідних.** Також у ньому доцільно передбачити, де зберігатиметься виручка в неробочий час. Скажімо, таку готівкову виручку можна зберігати в касі музею в сейфі.

Б



## ОБОВ'ЯЗКОВІ РЕКВІЗИТИ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ: ПОМИЛКИ ТА НАСЛІДКИ

Євгенія Нікітіна,

консультант газети «Бухгалтерія: бюджет»

Форма будь-якої податкової декларації неодмінно містить обов'язкові реквізити. Під час складання звітності цим реквізитам необхідно приділяти особливу увагу, оскільки помилки або недогляд можуть привести до неочікуваних проблем. Податківці виокремили тут п'ять найпоширеніших помилок платників податків. Тож розглянемо, про що говорять, а що замовчують контролери.

### ПРО ЩО МОВА?

Натхненням для написання матеріалу стало інформаційне повідомлення, яке на своєму офіційному вебсайті виклало Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків<sup>1</sup>.

Почнемо з того, що **обов'язкові реквізити** — це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та **за відсутності якої документ втрачає визначений ПКУ**<sup>2</sup> статус із настанням передбачених законом

юридичних наслідків (п. 48.2 ПКУ).

Отже, з'ясуємо такі питання.

1. Які реквізити податкової декларації вважаються обов'язковими?

2. Яких помилок в обов'язкових реквізитах платники податків припускаються найчастіше?

3. Якими юридичними наслідками загрожують помилки при зазначенні обов'язкових реквізитів?

### ОБОВ'ЯЗКОВІ РЕКВІЗИТИ

Контролери зазначають, що **вичерпний перелік** обов'язкових реквізитів, які повинна містити податкова декларація, визначено п. 48.3 ПКУ. Натомість це не зовсім так, адже п. 48.4 ПКУ також визначає **додатковий перелік** обов'язкових реквізитів податкової декларації. Вони мають місце **в окремих випадках**, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування. Тож ми б сформулювали так: «**постійні**

обов'язкові реквізити (які мають фігурувати у всіх формах податкової декларації), перелічені у п. 48.3 ПКУ, та «**додаткові**» обов'язкові реквізити (які може передбачати форма податкової звітності в окремих випадках), наведені у п. 48.4 ПКУ (див. табл. 1 на нижче). Водночас усі ці реквізити (і «постійні», і «додаткові») є **однаково обов'язковими** і мають бути коректно зазначені в податковій декларації, форма якої передбачає їх наявність.

Таблиця 1. «Постійні» та «додаткові» обов'язкові реквізити податкової декларації

Норма ПКУ	Перелік обов'язкових реквізитів
п. 48.3 ПКУ	<ul style="list-style-type: none"> <li>тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);</li> <li>звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;</li> <li>звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку);</li> <li>повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;</li> <li>код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;</li> <li>реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті);</li> <li>місцезнаходження (місце проживання) платника податків;</li> </ul>

Норма ПКУ	Перелік обов'язкових реквізитів
n. 48.3 ПКУ	<ul style="list-style-type: none"> <li>найменування контролюючого органу, до якого подається звітність;</li> <li>дата подання звіту (або дата заповнення, залежно від форми звіту);</li> <li>інформація про додатки, що додаються до податкової декларації та є її невід'ємною частиною;</li> <li>ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток або інші відомості, визначені в абзаці сьомому цього пункту, посадових осіб платника податків;</li> <li>підписи платника податку — фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених цим Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (за наявності)</li> </ul>
n. 48.4 ПКУ	<ul style="list-style-type: none"> <li>відмітка про звітування за спеціальним режимом;</li> <li>код виду економічної діяльності (КВЕД);</li> <li>код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ;</li> <li>індивідуальний податковий номер згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період;</li> <li>дата та номер рішення про включення неприбуткової організації до Реєстру неприбуткових установ та організацій;</li> <li>ознака неприбутковості організації;</li> <li>повне найменування нерезидента;</li> <li>місцезнаходження нерезидента;</li> <li>назва та код держави — резиденції нерезидента;</li> <li>код нерезидента, що присвоєно державою, резидентом якої він є</li> </ul>
<p><b>ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!</b> У п. 48.4 ПКУ йдеться саме про КОАТУУ, хоча наразі на заміну КОАТУУ прийшов КАТОТТГ (Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад), що був затверджений наказом Міністерства розвитку громад та територій від 26.11.2020 р. № 290.</p>	

### НАЙПОШИРЕНІШІ ПОМИЛКИ

Контролери виокремили п'ять найпоширеніших помилок обов'язкових реквізитів, допущених платниками податків при поданні податкової звітності, які податківці виявляють під час проведення камеральних перевірок (див. табл. 2 нижче).

Таблиця 2. П'ять найпоширеніших помилок щодо обов'язкових реквізитів податкової звітності

Сутність помилки	Коментар редакції
1. Неправильно зазначено дату подання звіту (абз. 9 п. 48.3 ПКУ)	В абз. 9 п. 48.3 ПКУ відносить дату подання звіту (або дату заповнення, залежно від форми звіту) до обов'язкових реквізитів. Із датою заповнення простіше, адже фіскалі не можуть її заперечити, звісно, якщо вона не є пізнішою за дату фактичного подання декларації. Але якщо форма декларації передбачає зазначення саме реквізиту «дата подання», то слід пильнувати її відповідність (категорія 129.02 ЗІР)
2. Зазначають прізвище ім'я по батькові посадових осіб повністю, а потрібно зазначити <b>ініціали, прізвище</b> посадових осіб платника податків (абз. 11 п. 48.3 ПКУ)	Тут зауважимо, що більшість форм податкових декларацій наразі передбачають зазначення не ініціалів та прізвища (як того вимагає абз. 11 п. 48.3 ПКУ), а <b>власного ім'я та прізвища</b> посадових осіб. Приміром, потрібно вказувати не «О. С. Галушко», а «Олексій Галушко». Отже, якщо форми податкових декларацій встигли наблизити до європейських стандартів, то положення ПКУ — ще ні. І формально виконати вимоги абз. 11 п. 48.3 ПКУ часом може бути проблематично. У таких випадках пам'ятаємо про презумпцію правомірності рішень платника податку (п.п. 4.1.4 ПКУ)
3. Неправильно зазначають найменування контролюючого органу, до якого подається звітність (абз. 8 п. 48.3 ПКУ)	Реформування структури податкових органів відбувається майже перманентно, тож часом не встигаємо відстежувати, яку назву на поточний момент має той чи інший контролюючий орган. У пригоді стають довідники певного програмного забезпечення, яке платник використовує для подання звітності. Однак не завадить також додатково перевіряти актуальність зазначеного найменування контролюючого органу на офіційному вебсайті податківців ( <a href="https://tax.gov.ua/">https://tax.gov.ua/</a> )
4. Зазначають скорочене найменування платника податків. Натомість згідно з абз. 4 п. 48.3 ПКУ потрібно зазначити <b>повне</b> найменування	Тут слід бути уважними та зазначити саме <b>повне</b> найменування платника податків, яке міститься в ЄДР
5. Не відображають інформацію про додатки, що додаються до декларації та які є її невід'ємною частиною (абз. 10 п. 48.3 ПКУ)	Про наявність додатків, що подаються до декларації, платник має повідомити контролерів, зробивши відповідну позначку (або зазначивши кількість додатків відповідного типу) у спеціальному полі податкової декларації. І це не просто формальність, а визначення платником складу поданої ним звітності

Крім випадків, встановлених п. 46.4 ПКУ.

3

Податківці, не вдаючись у деталі, констатують, що відповідно до п. 48.7 ПКУ податкова звітність, складена з порушенням норм ст. 48 ПКУ, **не вважається податковою декларацією**<sup>3</sup>. Пропонуємо розібратися детальніше.

Відповідно до п. 49.8 ПКУ **під час прийняття** податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана **перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів**, передбачених пп. 48.3 та 48.4 ПКУ.



**ВИСНОВОК.** Перевірити «адекватність» обов'язкових реквізитів декларації податківці мають **саме на етапі її прийняття**.

Відповідно до п.п. 49.9.1 ПКУ податкова декларація, надана платником, вважається **прийнятною** за наявності:

- на всіх аркушах, з яких складається податкова декларація та, за бажанням платника податків, на її копії **відмітки (штампу) контролюючого органу**, яким отримана податкова декларація, із зазначенням дати її отримання;
- або **квитанції про прийняття** податкової декларації (квитанція № 2) у разі її подання засобами електронного зв'язку;
- або **поштового повідомлення з відміткою про вручення** контролюючому органу в разі надсилання податкової декларації поштою.

Водночас п.п. 49.9.2 ПКУ визначає ще одну обов'язкову умову, за якої податкова декларація вважається прийнятною: контролюючий орган із дотриманням вимог п. 49.11 ПКУ **не надає** платнику податків повідомлення про відмову в прийнятті податкової декларації або у випадках, визначених цим пунктом, не надсилає його платнику податків у встановлений цією статтею строк.

**Зверніть увагу:** фактично п. 49.11 ПКУ надає контролерам декілька днів, щоб детальніше розглянути наявність та «якість» обов'язкових реквізитів та остаточно вирішити долю звітності. Так, положення п. 49.11 ПКУ регламентують, що в разі подання платником податків податкової декларації, заповненої з порушенням, зокрема, вимог пп. 48.3 та 48.4 ПКУ, контролюючий орган **зобов'язаний** надати такому платнику податків **письмове по-**

## НАСЛІДКИ

**Відомлення** про відмову в прийнятті його податкової декларації **із зазначенням причин** такої відмови:

- у разі отримання такої податкової декларації, надісланої поштою або засобами електронного зв'язку, — протягом **5 р. дн.** з дня її отримання;
- у разі отримання такої податкової декларації особисто від платника податку або його представника — протягом **3 р. дн.** з дня її отримання.



**ВАЖЛИВО!** Податкова декларація **вважається неподаною** за умови порушення норм пп. 48.3 і 48.4 ПКУ та надання або надсилання контролюючим органом платнику податків повідомлення про відмову в прийнятті його податкової декларації (п. 49.15 ПКУ).

Що ж робити платнику, який отримав від податківців таке повідомлення? Звісно, слід усунути причину відмови в прийнятті декларації, на яку мають вказати контролери в повідомленні, та наново її подати. Звісно, якщо при цьому граничний термін подання декларації вже сплив, то платнику треба готуватися до штрафу згідно з п. 120.1 ПКУ.



**ДО ВІДОМА.** Водночас, незалежно від наявності відмови в прийнятті податкової декларації, платник податків зобов'язаний погасити податкове зобов'язання, самостійно визначене ним у такій податковій декларації, протягом строків, установлених ПКУ.

З огляду на це, декларацію можна вважати поданою, якщо:

- платник податків має другу квитанцію про її прийняття/поштове повідомлення з відміткою про вручення/штамп контролюючого органу;
- **та** фіскали протягом 5 р. дн. (або 3 р. дн.) з дня отримання декларації **не надіслали платнику письмове відмову** в її прийнятті.

Тобто, якщо контролери розглядять помилку в обов'язкових реквізитах **пізніше** за зазначені строки, заперечити факт подання декларації вони вже не зможуть. А отже, жодних негативних наслідків для платника вже не буде.

Б

**ФІТНЕС, БІЛЬЯРД ТА ТЕНІС У БУДИНКУ КУЛЬТУРИ: ЧИ МОЖНА?**

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



**Чи може сільський будинок культури (СБК) проводити гуртки з фітнесу, надавати платні послуги з бильярду та тенісу? Річ у тім, що в селі немає дитячо-юнацької спортивної школи, тому виникла необхідність в організації зазначених гуртків. Але бентежить те, що гуртки не культурного, а спортивно-го профілю, тому і цікавимося, чи може СБК організувати такі гуртки?**

**ТЕНІС, БІЛЬЯРД, ФІТНЕС — НЕ ПЛАТНІ ПОСЛУГИ**

Як не дивно, але наразі на законодавчому рівні немає визначення поняття «будинок культури», як і немає затвердженого положення про такі заклади.

Втім, згідно зі ст. 23 Закону про культуру<sup>1</sup> будинки культури, як комунальні **заклади культури**, належать до базової мережі закладів у сфері культури місцевого рівня.

Перелік платних послуг, які можуть надаватися державними і комунальними закладами культури, затверджено постановою КМУ від 12.12.2011 р. № 1271 (далі — Перелік № 1271). І цим переліком прямо **не передбачено** надання закладами культури **платних послуг з фітнесу, бильярду та тенісу**.

Як же бути? Свого часу з цим питанням ми зверталися до МКІП, його відповідь — у листі від 27.04.2021 р. № 1236/Л-315/21/4.10.9 (див. с. 32). Міністерство також не говорить тут про надання платних послуг, а пропонує такий варіант.

**Клуби за інтересами** МКІП розглядає це питання в площині функціонування **клубних формувань**. Так, згідно з п.п. 1.2 Загального положення<sup>2</sup> клубні формування є **структурними підрозділами закладів культури**, які діють на засадах рівноправності їх членів, самоврядування, законності та гласності.

Згідно з **Примірним переліком клубних формувань і кількісного складу їх учасників**, наведеним у додатку до Загального положення, у клубному закладі можуть функціонувати **любительські об'єднання та клуби за інтересами різних напрямків діяльності з кількістю учасників не менше 10 осіб**.

Отже, за таких умов у будинку культури можна утворити любительські об'єднання (клуби за інтересами) — «Теніс», «Фітнес», «Бильярд».

Згідно з п.п. 3.1 Загального положення існують такі типи клубних формувань:

- клубні формування, які здійснюють діяльність **за рахунок бюджетних асигнувань**, передбачених на утримання закладу культури;
- клубні формування, що діють **на засадах часткової самоокупності**, у тому числі за рахунок асигнувань, передбачених на утримання закладу культури (засновника), коштів учасників (членів) клубного формування (членських внесків, плати за навчання тощо), коштів, одержаних від власної діяльності, діяльності на умовах соціально-творчого замовлення, благодійних внесків, інших джерел, не заборонених законодавством;
- клубні формування, що діють **на засадах повної самоокупності** з використанням коштів учасників клубного формування (членських внесків, плати за навчання тощо), коштів, отриманих від власної діяльності, інших джерел, не заборонених законодавством;
- інші типи клубних формувань.

Керівництво клубним формуванням здійснює його керівник, що призначається на посаду і звільняється відповідно до законодавства України. Керівництво клубним формуванням може здійснюватись на громадських засадах (безоплатно) (п.п. 4.6 Загального положення).

**ОРЕНДА ЧИ ПРОКАТ?**

**Оренда** А чи може СБК здавати тенісний, бильярдний стіл, знаряддя чи зали для фітнесу в оренду?

Спершу зазначимо, що відповідно до п. 9 Переліку № 1271 **до платних послуг закладів культури належить надання послуг**

<sup>1</sup> Закон України «Про культуру» від 14.12.2010 р. № 2778-VI.

<sup>2</sup> Загальне положення про клубне формування закладу культури системи Міністерства культури і мистецтв України, затверджене наказом Мінкультури від 07.12.2004 р. № 835.

з користування атракціонами, ігровими автоматами (крім тих, що передбачають отримання грошової винагороди), настільними і комп'ютерними іграми, тенісними кортами, більярдами, тирами, дитячими ігровими містечками, персональними комп'ютерами, глядацькими залами.

Отже, спочатку слід з'ясувати природу послуги з надання в користування тенісного, більярдного столу, знаряддя чи зали для фітнесу: це **оренда чи окрема платна послуга**.

Відповідно до ч. 8 ст. 2 Закону про оренду<sup>3</sup> цей Закон **не поширюється** на правовідносини, що виникають при наданні державним або комунальним закладом культури в користування державного та комунального майна, пов'язаного з наданням платних послуг, які можуть надаватися державними і комунальними закладами культури, **що не є орендою** відповідно до Переліку № 1183<sup>4</sup>.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Послуг з надання в користування більярдних, тенісних столів, а тим паче приміщень для занять більярдом, настільним тенісом та фітнесом у Переліку № 1183 немає.

Тож надання саме стола чи приміщення іншому суб'єкту для проведення ним занять на цьому обладнанні/площі **є орендою відповідного майна закладу культури**.

Порядок № 483<sup>5</sup> вимагає зазначати в переліку відповідного типу, а в подальшому і оголошенні та договорі оренди цільове призначення майна, що підлягає передачі в оренду, у разі, якщо таке майно не може використовуватись за будь-яким призначенням відповідно до п. 29 Порядку № 483.

Відповідно до абз. 3, 4 п. 29 Порядку № 483 не можуть бути використані за будь-яким цільовим призначенням, зокрема, такі об'єкти оренди, як об'єкти соціально-культурного при-

значення (**майно закладів культури**, фізичної культури і спорту). Такі об'єкти оренди можуть використовуватись **лише для розміщення відповідних закладів або лише із збереженням профілю діяльності за конкретним цільовим призначенням**, встановленим рішенням відповідного представницького органу місцевого самоврядування, крім випадків, що передбачають використання частини такого майна з метою надання послуг, які не можуть бути забезпечені безпосередньо такими закладами, пов'язаних із забезпеченням чи обслуговуванням діяльності таких закладів, їх працівників та відвідувачів.

Між тим, як ми з'ясували, надання послуг з користування тенісними столами та більярдами належать до профілю діяльності закладів культури, а отже СБК може надати таке майно в оренду з дотриманням вимог Закону про оренду та Порядку № 483 чи місцевого порядку, якщо сільська (селищна) рада затвердила власний порядок передачі в оренду майна комунальної власності громади для цих же цілей також іншому суб'єктові.

**Прокат** Слід зауважити, що серед послуг закладів культури, які не є орендою, є ще одна можливість передачі в користування — це **прокат** музичних інструментів, **культурно-спортивного** і туристичного інвентарю, сценічних костюмів, взуття, театрального реквізиту (п. 20 Переліку № 1183).

Але тут також є свої нюанси. Звісно, чітко визначення поняття «культурно-спортивний інвентар» у нормативці немає. Але, відштовхуючись від загальних понять про фізичну культуру та більярд і теніс, загалом можна сказати, що ці види відпочинку поєднують в собі елементи і культурного, і спортивного дозвілля.

Якщо йдеться про користування таким інвентарем безпосередньо громадянами, то вважаємо за можливе розглянути і варіант прокату, встановивши відповідну плату.

3

Закон України «Про оренду державного та комунального майна» від 03.10.2019 р. № 157-IX.

4

Перелік платних послуг, які можуть надаватися державними і комунальними закладами культури, що не є орендою, затверджений постановою КМУ від 02.12.2020 р. № 1183.

5

Порядок передачі в оренду державного та комунального майна, затверджений постановою КМУ від 03.06.2020 р. № 483.

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО КУЛЬТУРИ ТА ІНФОРМАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

## Щодо функціонування клубних формувань

Лист від 27.04.2021 р. № 1236/Л-315/21/4.10.9

Міністерство культури та інформаційної політики України опрацювало <...> звернення <...> щодо функціонування клубних формувань та інформує про наступне.

Діяльність клубних формувань здійснюється відповідно до Загального положення про клубне формування закладу культури системи Міністерства культури і мистецтв Укра-

їни, затвердженого наказом Міністерства культури і мистецтв України від 07.12.2004 р. № 835 (далі — Положення).

Згідно з додатком до Положення в клубному закладі можуть функціонувати любительські об'єднання та клуби за інтересами різних напрямків діяльності не менше 10 осіб.

Державний секретар Ярема ДУЛЬ **Б**