

# ■ БУХГАЛТЕРІЯ: ■ ■ БЮДЖЕТ ■

№ 24 (460)

червень 2023 року

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



*Код передплатника для консультацій у червні 2023 року – 2023*

**СТРІЧКА НОВИН** 3

(лист Мінцифри від 04.03.2021 № 1/04-2-2341)

**ДОКУМЕНТИ ТА КОМЕНТАРИ***Нормативно-правові акти***Бухоблік**

Алла Головка, Любов Крута

**Зміни до методичних рекомендацій з бухобліку: що пропонує Мінфін** 5

(коментар до наказу Мінфіну від 09.06.2023 № 310)

*Офіційні роз'яснення***Казначейське обслуговування**

Алла Головка

**З 1 липня 2023 року діє новий порядок заповнення реквізиту «Призначення платежу» в платіжках на сплату податків та ЄСВ. Але пам'ятаємо про казначейські вимоги** 10

(коментар до листа ДКСУ від 15.06.2023 № 15-12/10647)

**Бухоблік**

Алла Головка

**Працівники хочуть перерахувати частину зарплати на ЗСУ? Дохід все одно треба нарахувати і утримати податки** 13

(коментар до ІПК ДПС України від 26.05.2023 № 1312/ІПК/99-00-24-03-03-06)

**Відрядження**

Алла Головка

**Відрядження на один день на службовому (власному) авто: проблема з оподаткуванням добогих. Що кажуть податківці** 16

(коментар до ІПК ДПС України від 03.05.2023 № 1089/ІПК/99-00-24-03-03-06)

**Військові формування**

Алла Головка

**Військовий збір з грошового забезпечення військовослужбовців: якщо додаткова винагорода виплачена в наступному місяці?** 19

(коментар до ІПК ДПС України від 26.05.2023 № 1293/ІПК/99-00-24-03-03-05)

**СТАТТІ****Бухоблік**

Альона Кісельова

**Квартальна звітність: складаємо, перевіряємо, подаємо** 23

Ось і добігає кінця перше півріччя 2023 воєнного року. І, незважаючи на складне положення в країні, урядовці та місцева влада намагаються виплачувати зарплату бюджетникам, утримувати споруди та обладнання установ у робочому стані, а це, як відомо, потребує фінансування. Доходи і витрати є інформацією для проміжної квартальної звітності. Дійсно, вона не така складна, як річна, але над заповненням та ув'язками форм треба попрацювати. Серед великої кількості законодавчих актів та інструкцій з оформлення звітності бухгалтер може легко заблукати. Не всі показники можна перевірити і порівняти, але треба знайти пояснення для будь-яких розбіжностей. Саме про це та інші звітні нюанси поговоримо в матеріалі.

**ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК****Заклади культури**

Алла Головка

**Музей є структурним підрозділом установи: чи є право на надбавку за вислугу років у завідувача?** 31

(лист МКІП від 19.05.2023 № 1329/В-2506/23-ЗВГ)

**Відпустки**

Людмила Балла

**Поновлення працівника: чи має він право на щорічну основну відпустку за дні до незаконного звільнення?** 32ПЕРЕДПЛАТНИКА для консультацій  
У ЧЕРВНІ 2023 РОКУ

2023

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»

## ПІДВИЩЕННЯ ОКЛАДІВ ТІЛЬКИ ЗА РОБОТУ НА ТЕРИТОРІЇ АКТИВНИХ (МОЖЛИВИХ) БОЙОВИХ ДІЙ: УТОЧНЕННЯ ДО ПОСТАНОВИ № 391

Як відомо, постановою КМУ «Деякі питання оплати праці працівників державних органів та органів місцевого самоврядування під час воєнного стану» від 25.04.2023 № 391 (далі — постанова № 391) підвищено оклади працівникам держорганів, які здійснюють повноваження на території активних (можливих) бойових дій. У газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 17/2023, с. 6 ми зробили детальний аналіз цього документа.

Потім з'явився спільний лист Мінреінтеграції, Мінекономіки та НАДС від 19.05.2023 № 22/5-4923-23; № 4707-05/23037-03; № 167-р/з (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 20/2023, с. 3), де було підтверджено наші роздуми з приводу застосування норм постанови № 391. Втім, застосування певних спірних норм постанови № 391 все одно залишилося без уваги.

Тож наразі постановою КМУ від 16.06.2023 № 612 внесено зміни до постанови № 391, які покликані врегулювати деякі спірні моменти.

**Держоргани** Ми зазначали, що в законодавстві немає визначення поняття «державний орган», і спільний лист визначитися в цьому питанні не допоміг. Адже відомства обмежилися загальними фразами, які вони і раніше писали, відповідаючи на питання, хто ж такі «держоргани».

Тим не менше, постановою КМУ від 16.06.2023 № 612 коло працівників, які мають право на підвищення окладів, звужено. Так, уточнено, що постанова № 391 не поширюється на такі категорії працівників:

1) працівники державних органів, оплата праці яких регулюється спеціальними законами. Зазначимо, що це працівники, зокрема:

- податкових та митних органів, оплата праці яких регулюється Податковим кодексом України;
- судів, оплата праці яких регулюється Законом України «Про судоустрій і статус суддів» від 02.06.2016 № 1402-VIII.

2) військовослужбовці; особи рядового і начальницького складу та поліцейські.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Органів місцевого самоврядування ці зміни не стосуються.

**Дистанційна робота** У газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 17/2023, с. 6 ми підкресливали: право на підвищення окладів мають працівники, які безпосередньо здійснюють свої повноваження на території активних (можливих) бойових дій, як це визначено п. 1 постанови № 391.

Отже, якщо працівники працюють дистанційно (вдома), але все одно їх робоче місце розташовано на території можливих чи активних бойових дій, то такі працівники мають право на підвищення посадового окладу. Це було підтверджено в спільному листі.

Тобто, якщо орган розташовано на території активних (можливих) бойових дій, але працівник здійснює свої повноваження дистанційно і його робоче місце розташоване вже не на такій території, то він не має права на підвищення окладу.

Втім, аби цей факт ні в кого не викликав сумнівів, постановою КМУ від 16.06.2023 № 612 викладено в новій редакції п. 3 постанови № 391. Наразі він звучить так: «Для цілей цієї постанови розташування робочого місця працівника визначається керівником державного органу (керівником державної служби, суб'єктом призначення) шляхом затвердження відповідного переліку працівників, які здійснюють свої повноваження безпосередньо на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії».

**Відрядження** Питання, на яке прямо не було надано відповіді в спільному листі, стосувалося відряджень, а саме: коли робоче місце працівника розташоване на території активних (можливих) бойових дій, а відправляють його в службове відрядження в місцевість, де таких дій немає. Як оплачувати такий період — орієнтуючись на звичайний оклад працівника чи підвищений? У газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 17/2023, с. 6 ми підкресливали: враховуючи, що підвищення окладів передбачено працівникам, які безпосередньо здійснюють свої повноваження на території активних (можливих) бойових дій, вважаємо, що під час визначення денного заробітку для порівняння його з середнім слід застосовувати звичайний посадовий оклад.

Тож, аби врегулювати і це питання, новим абз. 2 п.п. 3 п. 1 постанови № 391 визначено: працівникам держорганів за періоди роботи на територіях, які не включені до переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, затвердженого Міністерством з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій, нарахування зарплати провадиться виходячи з посадових окладів, визначених законодавством.

Отже, наші роз'яснення наразі підтверджено відповідними змінами до постанови № 391.

Постанова № 612 набрала чинності з дня опублікування 22.06.2023.

## ЗАХОДИ ТА ЗАСОБИ ІНФОРМАТИЗАЦІЇ, ЩО ЗДІЙСНЮЮТЬСЯ ОРГАНАМИ СИСТЕМИ МВС У МЕЖАХ ГАЛУЗЕВОЇ ПРОГРАМИ НА 2021–2023 РОКИ, ПОГОДЖУВАТИ З МІНЦИФРИ НЕ ПОТРІБНО

У листі від 04.03.2021 № 1/04-2-2341 (див. с. 4) Мінцифри підкреслило, що МВС відповідно до постанови КМУ від «Про затвердження Порядку формування та виконання галузевої

програми і проекту інформатизації» від 18.12.2001 № 1702 було організовано заходи з формування галузевої програми інформатизації органів системи МВС на 2021–2023 роки.

І проєкт цієї програми **вже було погоджено** Мінцифри. Отже, заходи, спрямовані на створення, розвиток, інтеграцію інформаційних технологій, систем, мереж, ресурсів

чи придбання засобів інформатизації, що здійснюються в межах вказаної галузевої програми на 2021–2023 роки органами системи МВС, **не потребують погодження**.

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО ЦИФРОВОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ УКРАЇНИ

## Щодо погодження завдань (проєктів) інформатизації в рамках галузевої програми інформатизації органів системи МВС

Лист від 04.03.2021 № 1/04-2-2341

Міністерство цифрової трансформації України розглянуло лист <...>, повідомляє наступне.

Відповідно до ст. 17 Закону України «Про Національну програму інформатизації» міністерство чи інший центральний орган виконавчої влади може виконувати галузеву програму та проєкти інформатизації лише як складову частину Національної програми інформатизації. Галузева програма інформатизації погоджується з Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації.

Міністерством внутрішніх справ України (далі — МВС, Замовник) відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2001 р. № 1702 «Про затвердження Порядку формування та виконання галузевої програми і проєкту інформатизації» (далі — Порядок) було організовано заходи з формування галузевої програми інформатизації органів системи Міністерства внутрішніх справ на 2021–2023 роки.

Суб'єктами галузевої програми інформатизації органів системи Міністерства внутрішніх справ України є: МВС, центральні органи виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра внутрішніх справ України, органи, заклади, установи та підприємства, що належать до сфери управління МВС (далі — органи системи МВС).

Проєкт галузевої програми інформатизації на 2021–2023 роки було погоджено Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації та визнано таким, що відповідає пріоритетним напрямкам державної політики у сфері інформатизації, її сучасному стану та тенденціям розвитку, а також Концепції Національної програми інформатизації, схваленої Законом України «Про Концепцію Національної програми інформатизації», про що було повідомлено Замовника листом Мінцифри від 24.12.2020 № 1/04-2-7062.

Відповідно до статті 48 Бюджетного кодексу України розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами, враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, довгострокових зобов'язань за енергосервісом, узятих на облік органами Казначейства України; щодо завдань (проєктів) Національної програми інформатизації — після їх погодження з Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації.

Отже, заходи, спрямовані на створення, розвиток, інтеграцію інформаційних технологій, систем, мереж, ресурсів чи придбання засобів інформатизації, що здійснюються в рамках вказаної галузевої програми на 2021–2023 роки органами системи МВС, не потребують погодження із Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації відповідно до статті 48 Бюджетного кодексу України та Положення про формування та виконання Національної програми інформатизації, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 31 серпня 1998 р. № 1352.

Просимо врахувати вищевикладене при прийомі на реєстрацію та оплату відповідних документів органів системи МВС та довести зазначене до підпорядкованих територіальних органів Державної казначейської служби.

Разом з цим нагадуємо Замовнику про:

- права та обов'язки керівника галузевої програми інформатизації, визначені п. 7 Порядку, зокрема, щодо організації експертизи завдань (робіт), що виконуються в межах програми інформатизації, та здійснення нагляду за формуванням і виконанням завдань (робіт) програми інформатизації. Звертаємо увагу, що організація, що проводить експертизу проєктів завдань (робіт) програми, визначається державним замовником;

- необхідність надіслати затверджену програму Генеральному державному замовнику відповідно п. 8 Порядку;

- необхідність своєчасного подання щоквартальних та щорічного звітів (до 15 числа місяця, що настає за звітним) про стан виконання завдань (робіт) галузевої програми інформатизації органами системи Міністерства внутрішніх справ відповідно п. 11 Порядку та щорічної доповіді про стан інформатизації сфери діяльності;

- здійснення контролю державним замовником галузевої програми інформатизації та її керівником за ходом виконання договорів (контрактів) з метою своєчасного прийняття рішень щодо обсягів фінансування, зміни виконавців завдань (робіт) та умов їх виконання, призупинення чи закриття завдань (робіт) тощо відповідно п. 12 Порядку.

Отриманий лист просимо довести до відома всіх підпорядкованих органів системи МВС.

*Перший заступник Міністра, керівник Національної програми інформатизації Олексій ВИСКУБ*

Б



 Бухоблік



## ЗМІНИ ДО МЕТОДИЧНИХ РЕКОМЕНДАЦІЙ З БУХОБЛІКУ: ЩО ПРОПОНУЄ МІНФІН

Алла Головка, Любов Крута,  
експерти газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до наказу Мінфіну «Про затвердження Змін до деяких методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору» від 09.06.2023 № 310)

### ЯКІ ЗМІНИ?

Коментованим наказом внесено зміни до:

- МР з обліку ОЗ<sup>1</sup>;
- МР з обліку запасів<sup>2</sup>;
- МР з облікової політики<sup>3</sup>.

Скажемо відразу — кардинальних змін немає. Всі зміни пов'язані з приведенням цих документів у відповідність до останніх змін

у нацстандартах з обліку та прийняттям нормативно-правових документів з обліку.

Оскільки методичні рекомендації не мають статусу нормативно-правового акта, то як такої дати їх набрання чинності та початку застосування немає. Але коментований наказ оприлюднено на сайті Мінфіну **14.06.2023**, отже від цієї дати і можна відштовхуватися в разі потреби.

### МЕТОДРЕКОМЕНДАЦІЇ З ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

**Класифікація ОЗ** Зміни до МР з обліку ОЗ пов'язані з приведенням цього документа до чинної редакції НС 121 «Основні засоби»<sup>4</sup>. Нагадаємо, що ми розглядали останнє оновлення цього стандарту в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 3/2023, с. 9.

**1. Активи інфраструктури (субрахунок 1013).** Нагадаємо, що останніми змінами в нацстандарт в групу основних засобів (далі — ОЗ) «Будинки, споруди та передавальні пристрої» **додали категорію «активи інфраструктури»** (п.п. 3.1.3 розд. II НС 121 «Основні засоби»). Чіткого нормативного визначення цієї категорії немає ані в національному законодавстві, ані в МСБОДС<sup>5</sup>. Але відповідно до параграфа 21 МСБОДС 17 «Основні засоби» зазвичай ці активи мають **такі характеристики:**

- це частина системи або мережі;
- вони мають спеціалізований характер і не мають альтернативного використання;
- вони нерухомі;
- щодо них можуть бути вимоги з утилізації.

Як приклади активів інфраструктури в МСБОДС 17 «Основні засоби» наводяться **дороги, системи каналізації, системи водопостачання та електропостачання, мережі зв'язку.**

Тому коментованим наказом внесено зміни до п.п. 1 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ — до гру-

пи «Будинки, споруди та передавальні пристрої» додано **активи інфраструктури**. І уточнено, що в цій групі з виділенням в окремі підгрупи обліковуються, зокрема:

- системи водопостачання (абз. 10 п.п. 1 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ);
- системи електропостачання, лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача, кабельні та повітряні лінії зв'язку тощо (нова редакція абз. 11 п.п. 1 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ).

**Крім того,** новий абз. 1 п. 10 МР з обліку ОЗ вказує тепер на те, що **активи інфраструктури мають обліковуватися як окремі об'єкти ОЗ.** Звісно, за умови, що вони відповідають визначенню ОЗ. Тобто вони:

- 1) матеріальні;
- 2) утримуються для використання їх у виробництві або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг та/або задоволення потреб установи або здавання в оренду іншим особам;
- 3) за очікуванням будуть використовуватися установою більше одного року.

Як приклади активів інфраструктури абз. 1 п. 10 МР з обліку ОЗ наводить, зокрема,

**1**  
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 № 11.

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

**3**  
Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 № 11.

**4**  
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202.

**5**  
Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі (International public sector accounting standards).

мережі доріг, системи каналізації, системи водопостачання та електропостачання.

**2. Тварини та насадження.** Група ОЗ «Тварини та багаторічні насадження» коментованим наказом **перейменована** в «Тварини, багаторічні насадження та **плодоносні рослини**» (абз. 35 п.п. 1 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ). А в роз'ясненні до цієї групи уточнено, що плодоносними рослинами є плодово-ягідні рослини незалежно від їх віку, **фруктові** насадження (оновлений абз. 41 п.п. 1 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ). Ця правка також має давню історію — стандарт вказує обліковувати плодоносні рослини у складі ОЗ ще з 2017 року.

Крім того, з групи ОЗ «Тварини, багаторічні насадження та плодоносні рослини **виключена така підгрупа, як продуктивна та племінна худоба** — це корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жеребці-плідники та племінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, кнурі та свиноматки, вівцематки, кози, барани тощо (виключено абз. 38 п.п. 1 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ). І тут також все очевидно — ці тварини мають обліковуватися як **довгострокові біологічні активи** ще з 2018 року.

**Оцінка ОЗ** Нагадаємо, що змінами до НС 121 «Основні засоби», про які ми зазначили вище, трохи відкоригували порядок обліку ОЗ, отриманих у **результаті обміну на інший актив**. Зокрема, оприбутковувати новий об'єкт ОЗ, отриманий у результаті обміну, треба **за справедливою вартістю** (абз. 6 п. 4, п. 10 розд. II НС 121 «Основні засоби»). Нагадаємо, що раніше ця норма передбачала визнавати такі активи за залишковою вартістю переданого об'єкта.

На виконання цих змін коментованим наказом приведено у відповідність і абз. 6 п. 2 розд. III МР з обліку ОЗ. Тепер він повністю дублює стандарт, тобто в один голос документи говорять, що об'єкт ОЗ може бути отриманий у результаті обміну на інший актив **згідно із законодавством**. Первісною вартістю отриманого об'єкта ОЗ є його справедлива вартість на дату оприбуткування. Якщо справедливу вартість отриманого або переданого об'єкта ОЗ визначити **неможливо, то первісною вартістю отриманого об'єкта ОЗ є первісна (переоцінена) вартість переданого активу з урахуванням суми зносу** (оновлений п. 7 розд. III МР з обліку ОЗ).

Зазначимо, що ч. 6 ст. 45 БКУ **забороняє** проводити розрахунки з бюджетом у негрошовій формі, у тому числі шляхом взає-

мозаліку, застосування векселів, бартерних операцій та зарахування зустрічних платіжних вимог у фінансових установах. **Винятками** є тільки операції, пов'язані з державним боргом, та випадки, передбачені законом про Державний бюджет України.

Тож, чи є в абз. 6 п. 2 розд. III МР з обліку ОЗ тільки такі винятки, або ж можливі й інші ситуації, ми додатково спитаємо в Мінфіна.

**Амортизація** Тут декілька уточнень.

**1.** Продубльовано норму, яка недавно з'явилася в абз. 1 п. 3 розд. IV НС 121 «Основні засоби». Нею передбачено **не нараховувати амортизацію на об'єкти, які розташовані в районах проведення воєнних (бойових) дій у період дії воєнного стану** (п. 2 розд. V МР з обліку ОЗ). Тобто тут ідеться не про окуповані території, а про ті, які не захоплені на поточний момент, але належать до «сірої» зони, перебувають під постійними обстрілами, на лінії розмежування — там, де ведуться бої. Хоча фактично ця територія вважається підконтрольною, але нормально експлуатувати об'єкти, які там розташовані, неможливо. Зазвичай навіть небезпечно перебувати в таких районах. Тож так само, як і окуповані ОЗ, ці об'єкти не підлягають амортизації. Детальніше про нарахування амортизації під час воєнного стану див. у матеріалі «Воєнна амортизація: простий, мобілізація, окупація, нестандартні умови використання» // «Бухгалтерія: бюджет», № 16/2022, с. 21.

**2.** Визначено, що ліквідаційна вартість може **збільшуватися до балансової вартості об'єкта або перевищувати її**. У такому разі нарахування амортизації **дорівнює нулю доти, поки його ліквідаційна вартість не зменшиться** до суми, нижчої від балансової вартості об'єкта (новий абз. 5 п. 1 розд. V МР з обліку ОЗ). Нагадаємо, що **ліквідаційна вартість** — це сума коштів або вартість інших активів, яку суб'єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією). Зміна ліквідаційної вартості — це зміна облікової оцінки. А тому перегляд ліквідаційної вартості може відобразитися в бухобліку перспективно — без переобчислення минулих періодів. Зміна ліквідаційної вартості може здійснюватися комісійно, без залучення сторонніх фахівців.

Єдине, що чіпляє в новому абз. 5 п. 1 розд. V МР з обліку ОЗ — це те, що Мінфін пропонує встановлювати ліквідаційну вартість вище

6

Бюджетний кодекс  
України від 08.07.2010  
№ 2456-VI

балансової. Технічно таку ситуацію уявити неважко: установа забула переглядати вчасно ліквідаційну вартість ОЗ і замортувала його майже повністю, аж потім переглянули ліквідаційну вартість і виявилось, що цілком можна виручити від ліквідації цього об'єкта більше, ніж поточна балансова вартість. Звісно, можна в такому разі збільшити вартість активу. Але, на нашу думку, тут буде спочатку дооцінка і тільки потім перегляд бухоцінки — ліквідаційної вартості. Як проводити дооцінку — див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 10/2021, с. 10.

**3.** Норму, яка передбачала, що після визнання втрат від зменшення корисності об'єкта ОЗ нарахування амортизації здійснюється виходячи з переглянутого строку його корисного використання (експлуатації), **виключено** (виключено абз. 2 п. 2 розд. V МР з обліку ОЗ). Дійсно, зменшення корисності — це червоний прапор для перегляду строку експлуатації, але не обов'язково завжди цей строк змінюється в результаті зменшення корисності. Теоретично допустимо, щоб він залишився сталим.

**4.** Уточнено, що при визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта ОЗ враховуються такі чинники, зокрема (п. 3 розд. V МР з обліку ОЗ):

- очікуваний **моральний та** фізичний знос, який залежить від інтенсивності використання об'єкта ОЗ, **наявності та** якості сервісного обслуговування;
- **технічне застарівання**, яке (раніше — моральний знос) виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або зміни ринкового попиту на продукт чи послуги, що надаються об'єктом ОЗ.

**5.** Розділ V МР з обліку ОЗ **доповнено** новим пунктом 4 такого змісту. Строк корисного використання (експлуатації) та ліквідаційна вартість об'єкта ОЗ **переглядаються на кінець звітного року в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання**. Радимо не нехтувати цим, адже такі процедури дозволяють відображати реальну вартість ОЗ, не занижувати і не завищувати її. Амортизація об'єкта основних засобів нараховується з урахуванням нового строку корисного використання та ліквідаційної вартості, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання та/або ліквідаційної вартості. Зміна строку корисного використання та зміна ліквідаційної вартості об'єкта ОЗ відображаються як зміни облікових оцінок відповідно до НС № 125<sup>7</sup>.

**6.** Уточнено, що суму нарахованої амортизації відображають збільшенням суми зносу ОЗ та витрат, **крім випадків, коли сума нарахованої амортизації включається до собівартості іншого активу і балансової вартості такого активу** (новий п. 9 розд. V МР з обліку ОЗ).

**Переоцінка** Переоцінка ОЗ у бюджетних установах проводиться завжди індексним методом. Так, відповідно до п. 5 розд. III НС 121 «Основні засоби», щоб привести залишкову вартість об'єкта ОЗ до рівня його справедливої вартості, первісну вартість та суму зносу об'єкта множать на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Детальніше про переоцінку ОЗ див. у матеріалі «**Переоцінка основних засобів: коли і як?**» // «Бухгалтерія: бюджет», № 10/2021, с. 10.

Водночас в абз. 2 п. 5 розд. III НС 121 «Основні засоби» був передбачений виняток щодо проведення переоцінки для об'єктів, в яких залишкова вартість **дорівнює нулю**. Це було необхідно тому, що на нуль не ділять, відповідно, неможливо визначити індекс для таких об'єктів. Цей **виняток прибрали** з НС 121 «Основні засоби». Наразі до цих змін приведено у відповідність і МР з обліку ОЗ — **виключено** абз. 2 та 3 п. 4 розд. VII. Що робити? Найкраще — **не допускати ситуацій, коли залишкова вартість дорівнює нулю**. Для цього варто:

- **по-перше**, тестувати необхідність проведення переоцінки, поки ще повністю об'єкт не замортувано. Якщо залишкова вартість відхиляється від справедливої суттєво, об'єкт одразу слід переоцінити і дотягнути його залишкову вартість до рівня справедливої (абз. 2 п. 3 розд. III НС 121 «Основні засоби»);
- **по-друге**, визначати ліквідаційну вартість. Вона не підлягає амортизації, тобто є своєрідним буфером, що не дозволяє залишковій вартості спуститися до нуля. Як провести переоцінку за НС 121 «Основні засоби», якщо об'єкт вже оцінюється 0 грн, на жаль, важко відповісти. А МСБОДС 17 «Основні засоби» містить ще один метод амортизації, крім індексного. Цей метод передбачає списання нарахованого зносу і доведення залишкової вартості до рівня справедливої. У контексті питання нульових ОЗ це дещо схоже, що було і в абз. 2 п. 5 розд. III НС 121 раніше, але не таке саме. Що ж, можливо, наступний пакет оновлень НС 121 «Основні засоби» імплементує цей метод у вітчизняний стандарт.

<sup>7</sup> Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», затверджене наказом МФУ від 24.12.2010 № 1629.



МЕТОДРЕКОМЕНДАЦІЇ З ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

**Загальні положення** У цьому документі коментованим *наказом* внесено уточнення щодо активів, на які поширюється дія цих методичних рекомендацій: до п. 1 розд. I МР з обліку запасів внесено зміни (див. табл. 1), які ми позначили **напівжирним курсивом**.

Таблиця 1. Сфера застосування МР з обліку запасів

Було	Стало
Методичні рекомендації не поширюються на: незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними; фінансові активи; <b>поточні</b> біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю, <b>та корисні копалини</b> , якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації, відповідно до інших національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, крім стандарту 123 «Запаси» (абз. 2 п. 1 розд. I МР з обліку запасів)	Методичні рекомендації не поширюються на: незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними; фінансові <b>інструменти (тобто не тільки активи, а й зобов'язання, інструменти капіталу)</b> ; біологічні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією під час збирання врожаю
—	Методичні рекомендації <b>не застосовуються</b> до оцінки запасів, <b>утримуваних суб'єктами державного сектору після збирання врожаю</b> , до корисних копалин та <b>мінеральної сировини</b> за умови, що вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, крім стандарту 123 «Запаси» (новий абз. 3 п. 1 розд. I МР з обліку запасів)

Також у зв'язку з приведенням до чинного законодавства в абз. 1 п. 3 розд. I МР з обліку запасів зазначено, що господарські операції з надходження, руху та вибуття запасів оформлюються суб'єктом державного сектору первинними документами, які затверджені *наказом № 431*<sup>8</sup>. Нагадаємо, що нові форми обліку запасів діють з **20.01.2023** (детальніше див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», 5/2023, с. 3).

**Первісна вартість** Тут декілька змін та уточнень.

**1.** Раніше в п. 4 розд. II МР з обліку запасів зазначалося, що первісна вартість запасів включає витрати на придбання, **обмін**, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до місця зберігання (використання), і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях. Наразі слово «**обмін**» **виключено**.

**2.** Є уточнення і в переліку витрат, які **не включаються** до первісної вартості запасів — зміни внесено до п. 6 розд. II МР з обліку запасів. Так, як і раніше, **не включаються** до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені), зокрема:

- фінансові витрати. Але наразі маємо уточнення: можуть збільшувати первісну вартість запасів **фінансові витрати**

**ти, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО в держсекторі.** Нагадаємо, що Кваліфікаційні активи і облік фінансових витрат суб'єктів державного сектору регламентує *НС 135 «Витрати»*<sup>9</sup>;

- витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні **в процесі виробництва** перед наступним етапом виробництва. Тобто якщо ці витрати на зберігання вимагаються технологією виробництва, то їх можна капіталізувати в первісну вартість запасів;
- витрати на **продаж** (раніше — витрати на збут).

**3.** Виключено п. 23 розд. II МР з обліку запасів, який встановлював порядок визначення первісної вартості запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси.

**4.** Уточнено, що первісна вартість запасів, отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору, дорівнює балансовій вартості запасів суб'єкта державного сектору, що їх передав **на дату здійснення операції**, з урахуванням витрат, передбачених п. 5 цього розділу (абз. 3 **нового** п. 23 розд. II МР з обліку запасів).

**Облік у місцях зберігання** У цьому розділі зміни загалом пов'язані з новими формами обліку запасів, затвердженими *наказом № 431*. Так, слова:

<sup>8</sup> Наказ МФУ «Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.12.2022 № 431.

<sup>9</sup> Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 18.05.2012 № 568.



- «акті про приймання матеріалів» замієно словами «акті про приймання запасів» (абз. 2 п. 3 розд. III МР з обліку запасів);
- «картці» доповнено словом «(книзі)» (абз. 8 п. 3 розд. III МР з обліку запасів).
- «актом про приймання матеріалів» замієно словами «актом про приймання запасів» (п. 15 розд. III МР з обліку запасів).

Також уточнено, що записи в оборотні відомості вносяться на підставі **даних відомостей з надходження та витрачання продуктів харчування** та/або первинних прибутково-видаткових документів (абз. 2 п. 12 розд. III МР з обліку запасів).

**Виробнича собівартість** У п. 6 розд. III МР з обліку запасів, який визначає витрати, що входять до складу загальновиробничих витрат, є невеличкі уточнення. Так, це, зокрема:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління виробничими (навчальними) підрозділами, майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами тощо; відрядження на соціальні заходи апарату управління виробничими (навчальними) підрозділами, майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами; витрати на оплату службових відряджень **персоналу виробничих (навчальних) підрозділів, майстерень, цехів, дільниць, навчально-дослідних господарств тощо**) —

викладено в новій редакції п.п. 6.1 п. 6 розд. III МР з обліку запасів;

- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці та відрядження на соціальні заходи загально-виробничого персоналу та апарату управління виробництвом; **медичне страхування персоналу та апарату управління виробництвом**; витрати на роботи та послуги із здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг) — викладено в новій редакції п.п. 6.7 п. 6 розд. III МР з обліку запасів.

Пункти розд. III МР з обліку запасів, які визначали порядок визначення собівартості молдняка тварин, одержаного від приплоду в своєму господарстві, та продукції підсобних (навчальних) сільських господарств, **виключено**.

**Облік деяких запасів** Уточнено, що первісна вартість запасів, отриманих як гуманітарна допомога, дарунок, безповоротна допомога, визначається відповідно до п. 23 розд. II МР з обліку запасів (а не п. 5, як було раніше). Вище ми наводили, як після внесених змін звучить ця норма.

**Акт списання** Додаток 1 до МР з обліку запасів, яким було запропоновано форму акта списання, **виключено**. Адже акт списання наразі затверджено наказом № 431 — і ця форма обов'язкова до використання бюджетними установами.

## МЕТОДРЕКОМЕНДАЦІЇ З ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

У МР з облікової політики зміна всього одна. Вона пов'язана з уточненням термінології в додатку 1 до МР з облікової політики, яким визначено **Типові строки корисного використання основних засобів**. Зміни внесені до розділів 5 та 6 цього додатка.

Так, назву субрахунку:

- «робочі та продуктивні тварини» замієно на назву **«робочі тварини»**;
- «багаторічні насадження» замієно на назву **«Багаторічні насадження та плодоносні рослини»**.

Є також декілька інших незначних уточнень, які ми дали в табл. 2 на с. 10 позначили **напівжирним курсивом**. Змін у строках корисного використання **немає**.

Відзначимо, що такого роду зміни в цьому документі трохи дивують. Адже в нас вже тривалий час немає субрахунку «робочі тварини» — їх давно об'єднано з багаторічними

насадженнями та плононосними рослинами. Тому очікувалось, що і в МР з облікової політики буде відповідне оновлення.

Крім того, було б, мабуть, не зайвим Мінфіну тут надати певні орієнтири щодо строків експлуатації **активів інфраструктури**, але це, напевне, нас очікує в наступному пакеті оновлень.

Загалом бачимо, що по суті змін нема, лише уточнили номери підгруп відповідно до того, що продуктивну і племінну худобу виключили з МР з обліку ОЗ.

Як зазвичай, нагадуємо, що ці строки орієнтовні і вам варто їх брати до уваги, але встановлювати свої бухоцінки все ж таки з огляду на власні плани з експлуатації того чи іншого ОЗ. Негайної потреби оновлювати свою облікову політику, навіть якщо у вас там була таблиця зі строками, аналогічна до старої редакції МР з облікової політики, ми не бачимо.

Таблиця 2. Витяг з Типових строків корисного використання основних засобів (додаток 1 до МР з облікової політики)

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років
<...>			
5	Робочі тварини	Тварини зоопарків та подібних установ, службові собаки (підгрупи <b>2, 3</b> ). <i>Раніше тут було зазначено підгрупи 3,4</i>	5
		Робоча та інша худоба (підгрупа <b>1</b> ). <i>Раніше тут було зазначено підгрупи 1,2</i>	7
6	Багаторічні насадження та плодоносні рослини	Культури ягідні (суниця)	3
		Культури ягідні (крім суниці), плодові, овочеві	10
		Культури ефіроолійні, лікарські	10
		Насадження штучні ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для науково-дослідних цілей	20
		Насадження озеленювальні та декоративні	25
		Захисні та інші лісні насадження	50
		Інші <b>багаторічні</b> (раніше — довгострокові) насадження, не класифіковані	20

Б

 Казначейське обслуговування


## З 1 ЛИПНЯ 2023 РОКУ ДІЄ НОВИЙ ПОРЯДОК ЗАПОВНЕННЯ РЕКВІЗИТУ «ПРИЗНАЧЕННЯ ПЛАТЕЖУ» В ПЛАТІЖКАХ НА СПЛАТУ ПОДАТКІВ ТА ЄСВ. АЛЕ ПАМ'ЯТАЄМО ПРО КАЗНАЧЕЙСЬКІ ВИМОГИ

**Алла Головка,**  
експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до листа ДКСУ від 15.06.2023 № 15-12/10647; документ див. на с. 12)

Як відомо, **01.04.2023** набрав чинності наказ МФУ від 22.03.2023 № 148, яким затверджено новий Порядок 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 (далі — Порядок № 148). Окрім його п. 3, який набере чинності з **01.07.2023**.

Тобто «перехідний період», **протягом** якого реквізит «Призначення платежу» в платіжках можна було заповнювати ще по-старому, закінчується **01.07.2023**.

**Як за Порядком № 148** Це значить, що з **01.07.2023** заповнювати реквізит слід **виключно за новими правилами**. Відповідно до Порядку № 148 у загальних випадках під час сплати податків, зборів, митних, інших платежів, ЄСВ, внесення авансових платежів (передоплати), грошової застави на бюджетні/небюджетні/єдиний/депозитний рахунки платник у реквізиті «Призначення платежу» платіжної інструкції **заповнює всього 2 поля**.

**Поле 1. «Код виду сплати».** Його слід обрати з Переліку кодів видів сплати, які використовуються платниками, згідно з *додатком 1 до Порядку № 148* (далі — *Перелік*). Більшість кодів, що їх найчастіше використовують

платники, залишилися незмінними (наприклад, «101» — Сплата суми податків, зборів, платежів, єдиного внеску).



**НЮАНС.** У разі, коли платник під час сплати податків, зборів, платежів, ЄСВ, що адмініструються ДПС, не зазначив коду виду сплати або зазначив код, який відсутній у Переліку, вважається, що платник сплатив грошове зобов'язання/єдиний внесок за кодом виду сплати «101» (п. 4 розд. II Порядку № 148).

✓ **Поле 2. «Додаткова інформація запису».** У цьому полі платник у довільній формі зазначає інформацію щодо переказу коштів.



**ВАЖЛИВО!** З нового: установи, які проводять діяльність на підставі ліцензії та/або спеціального дозволу, зазначають інформацію щодо звітного (податкового) періоду, за який сплачуються податкові зобов'язання, та дозвільного документа (вид дозвільного документа, номер, дата).

Приклади заповнення реквізиту «Призначення платежу» наведено в п. 2 розд. II Порядку № 148. Також приклади наводило Управління економічного аналізу ГУ ДПС у Волинській області (<https://vl.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/666679.html>). Детальніше — див. колонку 2 у таблиці (с. 12). Як бачимо, **Порядок № 148 не вимагає зазначати, зокрема, КПКВК та КЕКВ.**

**«Казначейські» вимоги** Але маємо ще вимоги документів, які регулюють порядок казначейського обслуговування.

Так, для розпорядників коштів **державного бюджету** таким є **Порядок № 1407**<sup>1</sup>. І от, п. 19 пояснення щодо заповнення платіжної інструкції, оформленої в паперовій або електронній формі (додаток 35 до Порядку № 1407), встановлює таке.



**ЦИТАТА.** «Заповнюється з урахуванням вимог нормативно-правових актів, в тому числі, які регулюють питання заповнення реквізиту "Призначення платежу" платіжної інструкції при сплаті (стягненні) податків, зборів, платежів на небюджетні рахунки та сплаті (стягненні), поверненні єдиного внеску, та має містити повну інформацію про платіж і документи, на підставі яких здійснюється перерахування коштів отримувачу (код програмної класифікації видат-

ків та кредитування бюджету (КПКВК), код економічної класифікації видатків бюджету або код класифікації кредитування бюджету (КЕКВ або ККК), економічна сутність платежу, назва, номер і дата підтвердних та інших документів, на підставі яких здійснюються перерахування, податок на додану вартість або без податку на додану вартість (ПДВ або без ПДВ), код виду сплати (або суму у випадках, визначених нормативно-правовими актами), сутність платежу тощо».

(п. 19 пояснення, наведеного у додатку 35 до Порядку № 1407)

І, як впливає з коментованого листа, **ця вимога залишається і після 01.07.2023.** Отже, **всю інформацію, яка наведена вище, і надалі слід зазначати в реквізиті «Призначення платежу»** платіжної інструкції (як це було в разі заповнення платіжного доручення). При сплаті податків, зборів, ЄСВ — це **КПК та КЕКВ.**

Зазначимо: якщо йдеться про розпорядників коштів **місцевого бюджету**, то вони керуються **Порядком № 938**<sup>2</sup>. Згідно з абз. 1 п. 10.3 цього Порядку платіжні інструкції подаються до органів Казначейства в паперовій або електронній формі. **Форму платіжної інструкції визначено Порядком № 1407.** Обов'язкові реквізити, строк дії платіжних інструкцій (у тому числі тих, які формують органи Казначейства для здійснення внутрішніх операцій) та вимоги щодо їх заповнення визначено **Інструкцією № 163**<sup>3</sup>. Платіжні інструкції в паперовій формі подаються до органів Казначейства в кількості примірників, необхідних для всіх учасників безготівкових розрахунків.

Як бачимо, тут є відсилка тільки до форми платіжної інструкції, наведеної в **Порядку № 1407.** Але, враховуючи, що в цій формі визначено і порядок її заповнення, у тому числі реквізиту «Призначення платежу», то і розпорядники коштів місцевого бюджету також повинні зазначати **всю інформацію, яка наведена вище** (як це було при заповненні платіжного доручення).

Приклади заповнення з урахуванням вимог **Порядку № 1407** наведено в таблиці на с. 12 у **колонці 3.**



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Якщо ж йдеться **не про сплату** податків, зборів, ЄСВ, а про заповнення платіжної інструкції **за інши-**

<sup>1</sup> Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затверджений наказом МФУ від 24.12.2012 № 1407.

<sup>2</sup> Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений наказом МФУ від 23.08.2012 № 938.

<sup>3</sup> Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг, затверджена постановою Правління НБУ від 29.07.2022 № 163.

Приклади заповнення реквізиту «Призначення платежу»

Напрямок перерахування	Реквізит «Призначення платежу» по-новому (відповідно до Порядку № 148)	Реквізит «Призначення платежу» по-новому (відповідно до Порядку № 148, але з урахуванням Порядку № 1407 та Порядку № 938)
Податкове зобов'язання із земельного податку	101 земельний податок за липень 2023 року	101 КПК, 2800, земельний податок за липень 2023 року
Податкове зобов'язання з екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами	101 екологічний податок за I квартал 2023 року за дозволом від 13.05.2019 № 6528 ❶	101 КПК, 2800, екологічний податок за II квартал 2023 року за дозволом від 13.05.2019 № 6528 ❶
Сплата військового збору, утриманого з заробітної плати	101 військовий збір з заробітної плати за першу половину липня 2023 року	101 КПК, 2111, військовий збір з заробітної плати за першу половину липня 2023 року
Сплата ЄСВ, нарахованого на суму заробітної плати	101 ЄСВ, нарахований на суму заробітної плати за першу половину липня 2023 року	101 КПК, 2120, ЄСВ, нарахований на суму заробітної плати за першу половину липня 2023 року

❶ Якщо установа здійснює викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, то відповідно до Закону України «Про охорону атмосферного повітря» від 16.10.1992 № 2707-XII вона має отримати на це відповідний дозвіл. У цьому разі згідно з Порядком № 148 у полі 2 реквізиту «Призначення платежу» обов'язково слід зазначити інформацію щодо звітного (податкового) періоду, за який сплачуються податкові зобов'язання, та відповідного дозвільного документа.

ми платежами (оплата послуг, робіт, придбання товарів тощо), то треба зазначити ще номер і дату підтвердних та інших документів, на підставі яких здійснюються перерахування, ПДВ або без ПДВ). Наприклад, у разі оплати послуг ремонту та технічного обслуговування автомобіля можна вказати: КПК, 2240, послуги ремонту і ТО авто; акт виконаних робіт № 5

від 03.07.2023; у тому числі ПДВ — 600,00 грн, п.п. 2 п. 19 ПКМУ 590 від 09.06.2021.

Насамкінець зазначимо також, що окремі особливості заповнення реквізиту «Призначення платежу» під час сплати коштів на єдиний рахунок (для тих платників, які обрали таку опцію, запропоновану ст. 35<sup>1</sup> ПКУ<sup>4</sup>) передбачено в п. 6 розд. II Порядку № 148.

4

Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

ДОКУМЕНТ, ЩО КОМЕНТУЄТЬСЯ

ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Щодо заповнення реквізиту платіжної інструкції «Призначення платежу» з липня 2023 року

Лист від 15.06.2023 № 15-12/10647

Державна казначейська служба України (далі — Казначейство) розглянула <...> запит <...> та повідомляє.

Органи Казначейства здійснюють платежі з рахунків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів на підставі платіжних інструкцій, поданих за формою, наведеною у додатку 35 до Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407<...> (далі — Порядок).

Пунктом 19 пояснення щодо заповнення платіжної інструкції, оформленої в паперовій або електронній формі, додатку 35 до Порядку реквізит платіжної інструкції «Призначення платежу» заповнюється з урахуванням вимог нормативно-правових актів, в тому числі, які регулюють питання заповнення реквізиту «Призначення платежу» платіжної інструкції при сплаті (стягненні) податків, збо-

рів, платежів на небюджетні рахунки та сплаті (стягненні), поверненні єдиного внеску, та має містити повну інформацію про платіж і документи, на підставі яких здійснюється перерахування коштів отримувачу (код програмної класифікації видатків та кредитування бюджету (КПКВК), код економічної класифікації видатків бюджету або код класифікації кредитування бюджету (КЕКВ або ККК), економічна сутність платежу, назва, номер і дата підтвердних та інших документів, на підставі яких здійснюються перерахування, податок на додану вартість або без податку на додану вартість (ПДВ або без ПДВ), код виду сплати (або суму у випадках, визначених нормативно-правовими актами)), сутність платежу тощо.

Перший заступник Голови  
Володимир ДУДА

Б



Бухоблік



## ПРАЦІВНИКИ ХОЧУТЬ ПЕРЕРАХУВАТИ ЧАСТИНУ ЗАРПЛАТИ НА ЗСУ? ДОХІД ВСЕ ОДНО ТРЕБА НАРАХУВАТИ І УТРИМАТИ ПОДАТКИ

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до ІПК ДПС України від 26.05.2023 № 1312/ІПК/99-00-24-03-03-06; документ див. на с. 14)



В умовах тривалої війни зрозуміле бажання громадян допомогти фінансово підрозділам Збройних Сил України. Вони це можуть зробити самостійно, а можуть попросити роботодавця перерахувати певну суму із зарплати.

Таке право в працівників є, і роботодавець **повинен виконати прохання працівника** (згідно зі ст. 25 Закону про оплату праці<sup>1</sup>) забороняється будь-яким способом обмежувати працівника вільно розпоряджатися своєю зарплатою, крім випадків, передбачених законодавством. А заборони на вимогу працівника перерахувати його зарплату туди, куди він просить, законодавством не передбачено). Але **все слід зробити правильно**.

Так, у коментованій ІПК розглядається така ситуація: працівники звернулися до роботодавця з проханням перерахувати на користь підрозділів ЗСУ частину своєї зарплати у вигляді одноразової премії, але просять не нараховувати їм премію, не зараховувати її на власні банківські рахунки, а отже, не утримувати податки.

Зверніть увагу: **так робити не можна!**

**По-перше**, якщо частина зарплати не буде нарахована працівнику, то вона не буде його доходом.

**По-друге**, якщо ці кошти не є доходом працівника, то вони є коштами установи. І якщо вони будуть перераховані на користь ЗСУ, то, виходить, сама установа буде благодійником, а це забороняє Закон про благодійну діяльність<sup>2</sup>.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Тому зарплата працівникам повинна бути **нарахована** в повному розмірі (у тому числі й разова премія), а вже частину зарплати працівники можуть спрямувати на користь ЗСУ за заявами. Це підкреслюють і податківці

в коментованій ІПК. При цьому установа утримує податки в загальному порядку.

Отже, підставою для перерахування має слугувати **заява працівника** на ім'я керівника установи, в якій буде зазначено всі істотні моменти, зокрема:

- суму (фіксовану величину або відсоток від зарплати нарахованої/що підлягає до виплати, або одностороння зарплата нарахована/що підлягає до виплати тощо);
- джерело доходу працівника (наприклад, зарплата за червень 2023 року);
- реквізити отримувача (щонайменше IBAN отримувача);
- строк перерахунку (щоб уникнути непорозумінь, краще вказати розумні строки, коли платіж має бути перерахований отримувачу);
- дату, підпис працівника.

Керівник на підставі заяви має видати **наказ (розпорядження) про проведення відрахування**. Якщо звернулось декілька працівників, то цілком можна обійтись одним наказом, узагальнивши всі дані, або розпорядитись виконати перерахування згідно з інформацією, наведеною у заявах, і додати їх до наказу.

**Облік** У момент перекидання коштів на користь ЗСУ фактично ви робите виплату зарплати і спрямування коштів за дорученням на рахунок третьої особи. А це означає, що в цей момент виникає обов'язок утримати ПДФО, ВЗ, нарахувати ЄСВ. Тому проводьте таку виплату одночасно з нарахуванням зарплати за підсумком місяця, або зіштовхнетеся з потребою робити нарахування зарплати, відображати всі проводки двічі: один раз під час перерахунку благодійної допомоги, другий — за підсумком місяця як зазвичай.

Облік зобов'язань з перерахування частини заробітку працівника на благодійність можна

<sup>1</sup> Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР.

<sup>2</sup> Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05.07.2022 № 5073-VI.

відображати на субрахунку 6518 «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання». Детальніше див. на прикладі в таблиці.



**Приклад.** Працівники установи написали заяву про перерахування частини своєї зарплати в розмірі разової премії на рахунок підрозділу ЗСУ як благодійної допомо-

ги. Нараховано працівникам за червень 2023 року загалом 121000,00 грн. Протягом червня було виплачено авансом зарплату в сумі 50000,00 грн. За заявами працівників перераховано на рахунок Міністерства оборони загалом 5500,00 грн. Виплати проводили за рахунок загального фонду.

### Облік перерахування одноденного заробітку як благодійної допомоги ЗСУ

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Нараховано зарплату за червень 2023 року	8011, 8111	6511	5	Розрахунково-платіжна відомість	121000,00
2. Утримано ПДФО (121000,00 грн × 18%)	6511	6311	5	Розрахунково-платіжна відомість	21780,00
3. Утримано ВЗ (121000,00 грн × 1,5%)	6511	6311	5	Розрахунково-платіжна відомість	1815,00
4. Нараховано ЄСВ (121000,00 грн × 22%)	8012, 8112	6313	5	Розрахунково-платіжна відомість	26620,00
5. Утримано суму, що підлягає перерахуванню ЗСУ	6511	6518	5	Розрахунково-платіжна відомість	5500,00
6. Отримано асигнування на виплату зарплати (121000,00 грн + 26620,00 грн – 50000,00 грн – 50000,00 грн × 22%)	2313	7011	2	Виписка з рахунку	86620,00
7. Перераховано ПДФО (21780,00 грн – 50000,00 грн × 18%)	6311	2313	2	Платіжна інструкція	12780,00
8. Перераховано ВЗ (1815,00 грн – 50000,00 грн × 1,5%)	6311	2313	2	Платіжна інструкція	1065,00
9. Перераховано ЄСВ (26620,00 грн – 50000,00 грн × 22%)	6313	2313	2	Платіжна інструкція	15620,00
10. Перераховано кошти на користь ЗСУ	6518	2313	2	Платіжна інструкція	5500,00
11. Перераховано зарплату працівникам (121000,00 грн – 21780,00 грн – 1815,00 грн – 40250,00 грн – 5500,00 грн)	6511	2313	2	Платіжна інструкція	51655,00

ДОКУМЕНТ, ЩО КОМЕНТУЄТЬСЯ

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## Щодо утримання податків під час перерахування частини зарплати на користь ЗСУ

Індивідуальна податкова консультація від 26.05.2023 № 1312/ІПК/99-00-24-03-03-06

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі — Кодекс), розглянула звернення <...> щодо практичного застосування норм чинного законодавства і в межах компетенції повідомляє.

Як зазначено у зверненні, університет є неприбутковою бюджетною організацією. В університеті засновано премію ім. Петра Могили, яка носить одноразовий характер. Лауреати премії виявляють бажання перерахувати

премію на підтримку підрозділів Збройних Сил України. При цьому працівники університету просять не нараховувати їм премію безпосередньо в особовій карточці, не зараховувати її на власні банківські рахунки, а отже, не утримувати податки.

Платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію з питання:

чи має університет право за власним бажанням працівника не нараховувати йому премію, а отже, і відповідні

податки, і перерахувати зазначену цільову допомогу в повній сумі підрозділу Збройних Сил України?

Згідно з 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 України та законами України.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються Податковим кодексом України (далі — Кодекс) (п. 1.1 ст. 1 Кодексу).

Пунктом 19<sup>1</sup> ст. 19<sup>1</sup> Кодексу передбачено, що контролюючі органи здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків, зборів, платежів, установлених цим Кодексом, а також надають індивідуальні податкові консультації з питань податкового та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи.

Особливості оподаткування доходів фізичних осіб регламентуються розділом IV Кодексу, згідно зі ст. 165 якого встановлено виключний перелік доходів, які не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку, зокрема, сума державних премій України, призначених законом, постановами Верховної Ради України, указами Президента України, сума Нобелівської чи Абелівської премій (п.п. «б» п.п. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

Підпунктом 1.7 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу передбачено, що звільняються від оподаткування військовим збором доходи, які згідно з розділом IV Кодексу 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 Кодексу та п. 14 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

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

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

Також вказані доходи є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Ставка військового збору становить 1,5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету встановлено ст. 168 Кодексу, відповідно до п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 якої податковий агент, визначення

якого наведено у п.п. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб і військовий збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену ст. 167 Кодексу, та військового збору, встановлену п.п. 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

При цьому, якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок (військовий збір), який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені Кодексом для місячного податкового періоду (п.п. 168.1.5 п. 168.1 ст. 168 Кодексу).

**Враховуючи викладене та зважаючи на інформацію, наведену у зверненні, фізичні особи — лауреати премії ім. Петра Могили можуть скористатися своїм правом перерахувати на Збройні Сили України дохід у розмірі суми премії, нарахованої на їх користь. <...>**

**При цьому <...> як юридична особа зобов'язаний виконати усі функції податкового агента, визначені Кодексом, зокрема, щодо нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб і військового збору до бюджету в порядку, встановленому ст. 168 Кодексу.**

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, затвердженим 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, крім випадків, передбачених зазначеним підпунктом Кодексу.

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

Б

Відрядження



## ВІДРЯДЖЕННЯ НА ОДИН ДЕНЬ НА СЛУЖБОВОМУ (ВЛАСНОМУ) АВТО: ПРОБЛЕМА З ОПОДАТКУВАННЯМ ДОБОВИХ. ЩО КАЖУТЬ ПОДАТКІВЦІ

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до ІПК ДПС України від 03.05.2023 № 1089/ІПК/99-00-24-03-03-06; документ див. на с. 17)

### ПРО ЩО МОВА?

У газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 19/2023, с. 21 ми вже коментували ІПК від 03.05.2023 № 1083/ІПК/99-00-24-03-03-06, присвячену новим правилам визначення **фактичної кількості днів перебування в службовому відрядженні** з метою **оподаткування добових** (зміни набрали чинності **01.04.2023**). У ній розглядалося питання документального підтвердження фактичної кількості днів перебування у відрядженні, якщо підприємство забезпечує працівників своїми транспортом та приміщеннями для ночівлі.

У сьогоднішній ІПК ситуація така: **директор поїхав у відрядження на один день на власному автомобілі** (авто не службове, не претендує на відшкодування витрат). Звісно, виникає питання: які документи повинні бути наявними для документального доказу перебування особи у відрядженні для визначення фактичної кількості днів перебування у відрядженні з метою **оподаткування добових**?

**НАГАДАЄМО.** Щодо **виплати** добових, то **Інструкція № 59**<sup>1</sup> загалом передбачає можливість їх виплати (якщо відрядження відбувається на службовому або власному авто один день) **тільки на підставі наказу про відрядження**. Втім, згідно з **абз. 2 п. 1 розд. І Інструкції № 59** повинні бути документи, що підтверджують зв'язок відрядження з основною діяльністю уста-

нови. Це питання ми детально розглянули в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 19/2023, с. 21, коментуючи ІПК від 03.05.2023 № 1083/ІПК/99-00-24-03-03-06.

А що з оподаткуванням? Як і минулого разу, у коментованій ІПК податківці непорушні і наполягають, що фактичне перебування працівників в одноденному відрядженні на службовому (власному) авто повинно бути підтверджено **первинними документами**. А якими саме, пропонують дізнатися в Мінфіна. Аргументують:

- **абз. 3 п.п. «а» п.п. 170.9.1 ПКУ**<sup>2</sup>, де зазначено, що фактична кількість днів перебування у відрядженні визначається згідно з наказом про відрядження **за наявності одного чи декількох документальних доказів перебування особи у відрядженні**;
- **абз. 18–21 п.п. «а» п.п. 170.9.1 ПКУ**, де сказано, що сума добових визначається в разі відрядження в межах України та країн, в'їзд громадян України на територію яких не потребує наявності візи (дозволу на в'їзд), — згідно з наказом про відрядження та відповідними первинними документами. **За відсутності зазначених відповідних підтвердних документів сума добових включається до оподаткованого доходу платника податку.**

### ЯК БУТИ?

Наші рекомендації залишаються такими ж. **Робоча поїздка** Якщо відбувається поїздка в службових справах (не важливо — до іншого населеного пункту чи за місцем роботи) на **службовому авто протягом робочого дня**, то такі поїздки, на наш погляд, можна оформ-

ляти **як службові (робочі) поїздки**, а не відрядження. А тому оформлюють подорожній лист та за потреби формують маршрутний лист переміщення.

І питання із застосуванням **п.п. 170.9.1 ПКУ** не виникає взагалі. При цьому витра-

<sup>1</sup> Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом МФУ від 13.03.1998 № 59.

<sup>2</sup> Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.



ти на паливно-мастильні матеріали — це не що інше, як витрати на господарські потреби — на утримання (обслуговування) такого службового авто. Звісно, добові не виплачують, бо службове відрядження не оформлюють.



**ДО ВІДОМА.** Якщо працівник їде на **власному** авто і не претендує на відшкодування витрат на паливно-мастильні матеріали, то ще простіше. Тоді це його звичайний робочий день і він виконує певне завдання поза межами робочого місця, за що отримує зарплату за такий день у загальному порядку. Звісно, добові не виплачують, бо службове відрядження не оформлюють.

**Відрядження** Якщо хочете оформити саме службове відрядження, тоді в разі направлення у відрядження на **службовому** авто (керівник сам за кермом) для керівника, вважаємо, підтвердним документом може бути **подорожній лист, адже він є первинним документом.**

Згідно з *постановою № 848*<sup>3</sup> легкові автомобілі використовуються тільки для поїздок, пов'язаних із службовою діяльністю посадових осіб. Після кожної поїздки посадова особа, у розпорядження якої надано автомобіль,

в **подорожньому листі водія підтверджує особистим підписом час закінчення обслуговування.** Підкреслимо: якщо на службовому авто у відрядження **направлено декілька осіб**, то всі вони розписуються в подорожньому листі і він для них буде документальним підтвердженням перебування у відрядженні.



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Складніше, коли працівник вирішив поїхати у відрядження на **власному авто.** Адже, звісно, про оформлення подорожнього листа тут не йдеться. Тоді на час відрядження працівника його власне авто можна зробити службовим — оформити **договір позички.** Втім, складність у тому, що такий договір підлягає **нотаріальному посвідченню** (детальніше див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 16/2021, с. 26). Ну тут доведеться вибирати — все ж таки не оформлювати відрядження або ж оформити договір позички.

Звісно, ви також можете реанімувати і такий документ, як посвідчення на відрядження, але річ у тім, **що він не є первинним документом** (та й можливість проставити в ньому відмітки є не завжди).

<sup>3</sup> Постанова КМУ «Про впорядкування використання легкових автомобілів бюджетними установами та організаціями» від 04.06.2003 № 848.

ДОКУМЕНТ, ЩО КОМЕНТУЄТЬСЯ

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## Оподаткування добових при відрядженні на один день на власному авто

Індивідуальна податкова консультація від 03.05.2023 № 1089/ПК/99-00-24-03-03-06 (витяг)

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі — Кодекс), розглянула звернення <...> щодо практичного застосування норм податкового законодавства і в межах компетенції повідомляє.

Платник податків у зверненні повідомив, що відправляє директора товариства у відрядження на будівельну дільницю, яка розміщена поза межами фактичного перебування замовника. Термін відрядження один день. При цьому директор їде у відрядження на власному автомобілі і повертається з відрядження ввечері того ж дня. Водночас з документів, які підтверджують відрядження директора, є тільки наказ на відрядження, тобто інших документів (рахунків на проживання, транспортні документи тощо) немає.

Таким чином, платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію з питання: як документально підтвердити перебування директора у відрядженні, коли є лише наказ про відрядження?

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, відповідно до п.п. 162.1.1п. 162.1 ст. 162 якого платником податку є фізична особа — резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні.

Згідно з п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, до якого не включаються, зокрема кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт і розраховані згідно з п. 170.9 ст. 170 Кодексу (п.п. 165.1.11 п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

Законом України від 12 січня 2023 року № 2888-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо платіжних послуг», який набрав чинності 01.04.2023, внесено зміни до Кодексу, зокрема, п. 170.9 ст. 170 Кодексу викладено в новій редакції.

Відповідно до п.п. «а» п.п. 170.9.1 п. 170.9 ст. 170 Кодексу не є доходом платника податку — фізичної особи, яка перебуває у трудових відносинах із своїм роботодавцем або є членом керівних органів підприємств, установ, організацій, сума відшкодованих йому у встановленому законодавством порядку витрат на відрядження в межах фактичних витрат, а саме: на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання

у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших жилих приміщень, оплату телефонних розмов, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат.

Фактична кількість днів перебування у відрядженні визначається згідно з наказом про відрядження за наявності одного чи декількох документальних доказів перебування особи у відрядженні (відміток прикордонних служб про перетин кордону, проїзних документів, рахунків на проживання та/або будь-яких інших документів, що підтверджують фактичне перебування особи у відрядженні).

Зазначені в абзаці другому п.п. «а» п.п. 170.9.1 п. 170.9 ст. 170 Кодексу витрати не є об'єктом оподаткування цим податком лише за наявності підтверджених документів, що засвідчують вартість таких витрат.

При цьому до підтверджених документів належать:

транспортні квитки або транспортні рахунки та багажні квитанції (у тому числі електронні квитки);

документи, отримані від осіб, які надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, страхові поліси;

документи (виписки та/або відомості з рахунку), що містять визначену законом інформацію про виконані платіжні операції за рахунком, до якого емітовані платіжні інструменти;

документи, що підтверджують виконання операції з використанням платіжних інструментів;

інші документи, що засвідчують вартість витрат.

Разом з тим до оподаткованого доходу не включаються також витрати на відрядження, не підтверджені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах території України, але не більш як 0,1 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон — не вище 80 євро за кожен календарний день такого відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим Національним банком України, в розрахунку за кожен такий день.

Сума добових визначається в разі відрядження, зокрема, у межах України та країн, в'їзд громадян України на територію яких не потребує наявності візи (дозволу на в'їзд), — згідно з наказом про відрядження та відповідними первинними документами.

**За відсутності зазначених відповідних підтверджених документів сума добових включається до оподаткованого доходу платника податку.**

Слід зауважити, що будь-які витрати на відрядження не включаються до оподаткованого доходу платника податку за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження з господарською діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає, зокрема (але не виключ-

но) таких: запрошень сторони, що приймає, діяльність якої збігається з діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає; укладеного договору чи контракту; інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини; документів, що засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозиумах, інших заходах, які проводяться за тематикою, що збігається з господарською діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає.

Водночас відповідно до частини першої ст. 9 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі — Закон № 996) підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Частиною другою ст. 9 Закону № 996 передбачено, що первинні та зведені облікові документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити:

назву документа (форми);

дату складання;

назву підприємства, від імені якого складено документ;

зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

посади і прізвища (крім первинних документів, вимоги до яких встановлюються Національним банком України) осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Відповідно до абзацу третього частини п'ятої ст. 8 Закону № 996 підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів.

Одночасно повідомляємо, що регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку та аудиту, затверджує національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (частина друга ст. 6 Закону № 996).

**Таким чином, з питання визначення первинних документів, які підтверджують фактичне перебування директора у відрядженні протягом однієї доби на власному транспортному засобі, доцільно звернутися до Міністерства фінансів України, як центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку. <...>**

**Б**

✍ Військові формування



## ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР З ГРОШОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦІВ: ЯКЩО ДОДАТКОВА ВИНАГОРОДА ВИПЛАЧЕНА В НАСТУПНОМУ МІСЯЦІ?

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до ІПК ДПС України від 26.05.2023 № 1293/ІПК/99-00-24-03-03-05; документ див. на с. 20)



1

Постанова КМУ «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. № 1161» від 17.03.2023 № 244.

2

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану» від 01.06.2022 № 2308-ІХ.

3

Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

4

Постанова КМУ «Про порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції Об'єднаних сил (ООС), з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором» від 30.12.2015 № 1161.

У коментованій ІПК надано відповіді на **два запитання**, пов'язані з утриманням військового збору з грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть

участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії рф. Питання стосуються останніх змін, які набрали чинності 24.03.2023.

### З ЯКОГО ПЕРІОДУ НЕ УТРИМУЄТЬСЯ?

Нагадаємо, що це питання ми детально розглянули, коментуючи ІПК ДПСУ від 03.05.2023 № 1094/ІПК/99-00-24-03-03-05 (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 19/2023, с. 12). Тому повторюватися не будемо, а тільки констатуємо, **що військовий збір не утримується з 24.03.2023** (дата набрання чинності постановою № 244<sup>1</sup>):

- з основного грошового забезпечення та з додаткової винагороди за постановою КМУ від 28.02.2022 № 168;
- з основного грошового забезпечення, якщо додаткової винагороди за постановою КМУ від 28.02.2022 № 168 особи на певний час позбавлені.

За умови, звісно, що особа бере участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії рф.

Не утримувати збір з 09.07.2022, коли набрав чинності Закон № 2308<sup>2</sup> (ним внесено зміни до п.п. 1.7 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ<sup>3</sup> щодо звільнення від оподаткування військовим збором грошового забез-

печення осіб на період їх безпосередньої участі в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії рф), **не було підстав**.

Адже абз. 4 п.п. 1.7 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ визначає: «**Порядок підтвердження статусу зазначених осіб з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором визначається Кабінетом Міністрів України**».

Таким документом є *постанова* № 1161<sup>4</sup>. І до неї було внесено відповідні зміни **тільки в березні 2023 року** постановою № 244.<sup>•</sup>

Постанова № 244 набрала чинності **24.03.2023**, але в ній **не зазначено**, що вона застосовується з дати набрання чинності *Законом* № 2308.

Тож застосовується вона в загальному порядку. Отже, податківці знову в коментованій ІПК підкреслюють: доходи, нараховані військовослужбовцям у вигляді грошового забезпечення **за період з 09.06.2022 по 23.03.2023 (включно), підлягають оподаткуванню військовим збором**.

### ВИНАГОРОДА ВИПЛАЧУЄТЬСЯ В ПОТОЧНОМУ МІСЯЦІ ЗА ПОПЕРЕДНІЙ

Друге запитання таке: чи утримувати військовий збір з грошового забезпечення, якщо додаткова винагорода, передбачена *постановою* КМУ від 28.02.2022 № 168, нарахована та виплачена в наступному місяці (у місяці, в якому військовослужбовець фактично не брав участі в бойових діях)?

На це податківці відповіли ось що. Якщо

протягом звітного (податкового) місяця військовослужбовець **брав безпосередню** участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії рф, але нарахування та виплата додаткової винагороди здійснюється **в наступному місяці**, в якому фактично військовослужбовець **не брав зазначеної**



**участі**, то такі **виплати не оподатковуються військовим збором**, за умови підтвердження статусу зазначених осіб, на підставі документів, визначених *постановою № 1161*, та на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Загалом, враховуючи порядок виплати грошового забезпечення (**щомісячні основні та додаткові види грошового забезпечення виплачуються в поточному місяці за минулий**), погоджуємося з податківцями. Адже *постановою № 1161* встановлено, що **підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь** у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором здійснюється **на підставі витягів з наказів (копій наказів) командирів (начальників) про виплату додаткової винагороди**, передбаченої абз. 1 п. 1 *постанови КМУ від 28.02.2022 № 168*. А якщо такі особи **позбавлені з будь-яких причин виплати додаткової винагороди**, застосування пільги здійснюється на підставі витягів з наказів (копій наказів) командирів (начальників) про позбавлення виплати додаткової винагоро-

ди, де зазначаються періоди безпосередньої участі в зазначених заходах, за які особа позбавлена такої виплати.

Наприклад, військовослужбовець брав участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ у **червні 2023 року**. Наказ на виплату винагороди за *постановою КМУ від 28.02.2022 № 168* видано в кінці червня (або на початку липня). Фактично **основне грошове забезпечення за червень 2023 року + винагорода за червень 2023 року виплачуються в липні 2023 року**. Отже, з доходу військовослужбовця за **липень 2023 року** військовий збір не утримується, **незважаючи на те, що в цьому місяці військовослужбовець не брав участі** в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ.

Відповідно, якщо в липні 2023 року військовослужбовець не брав участі в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ, **то не буде і видано наказ про призначення винагороди за липень 2023 року**. Тоді під час нарахування в **серпні 2023 року тільки основного грошового забезпечення** виходить, що з нього **слід утримати військовий збір**, адже немає наказу про виплату винагороди за *постановою КМУ від 28.02.2022 № 168*.

ДОКУМЕНТ, ЩО КОМЕНТУЄТЬСЯ

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## Щодо утримання військового збору з грошового забезпечення, яке виплачується військовослужбовцям

Індивідуальна податкова консультація від 26.05.2023 № 1293/ІПК/99-00-24-03-03-05

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі — Кодекс), розглянула звернення щодо практичного застосування норм податкового законодавства і в межах компетенції повідомляє.

У зв'язку із набранням чинності 24 березня 2023 року Постанови Кабінету Міністрів України від 17 березня 2023 року № 244 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. № 1161» (далі — Постанова № 244), згідно з якою визначено порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором, платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступних питань.

1. Чи підлягають оподаткуванню військовим збором доходи військовослужбовців, нараховані їм у період дії правового режиму воєнного стану, у вигляді грошового забезпечення за період з 9 червня 2022 року по 23 березня 2023 року (включно), якщо ці військовослужбовці в зазначений період брали безпосередню участь у бойових діях?

2. Чи підлягають оподаткуванню військовим збором доходи, нараховані у період дії правового режиму воєнного стану, у вигляді додаткової винагороди, передбаченої абзацом першим п. 1 постанови Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2022 року № 168 «Питання деяких виплат військовослужбовцям, особам рядового та начальницького складу, поліцейським та їх сім'ям під час дії воєнного стану» (далі — Постанова № 168), військовослужбовцям, які беруть безпосередню участь у бойових діях, якщо ця додаткова ви-



нагорода нарахована та виплачена в наступному місяці (у місяці, в якому військовослужбовець фактично не брав участі у бойових діях)?

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються Кодексом (п. 1.1 ст. 1 Кодексу).

Відповідно до п.п. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені ст. 163 Кодексу.

Згідно із п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, до складу якого включаються доходи, перелік яких визначено п. 164.2 ст. 164 Кодексу.

Так, до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податків включаються інші доходи, крім визначених у ст. 165 Кодексу (п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Ставка військового збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Відповідно до п.п. 1.7 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу звільняються від оподаткування військовим збором доходи, які згідно з розділом IV Кодексу 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 Кодексу та п. 14 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Разом з цим, Законом № 2308, який набрав чинності 09.07.2022, п.п. 1.7 п. 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу після абзацу другого доповнено новим абзацом такого змісту:

«У період дії правового режиму воєнного стану не підлягають оподаткуванню військовим збором доходи у вигляді грошового забезпечення працівників правоохоронних органів, військовослужбовців та працівників Збройних Сил України, Національної гвардії України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Державної прикордонної служби України, осіб рядового, начальницького складу, військовослужбовців, працівників Міністерства внутрішніх справ України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань та інших осіб на період їх безпосередньої участі в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації».

Порядок підтвердження статусу зазначених осіб з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором визначається постановою Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 року № 1161 (далі — Постанова № 1161).

Так, Постановою № 244 внесено зміни до Постанови № 1161, зокрема, постановляючу частину доповнено абзацами, а саме:

«У здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором здійснюється на підставі витягів з наказів (копій наказів) командирів (начальників) про виплату додаткової винагороди, передбаченої абзацом першим пункту 1 постанови Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2022 р. № 168 «Питання деяких виплат військовослужбовцям, особам рядового і начальницького складу, поліцейським та їх сім'ям під час дії воєнного стану» («Офіційний вісник України», 2022 р., № 25, ст. 1253, № 58, ст. 3463, № 82, ст. 5035; 2023 р., № 13, ст. 778), особам, які беруть безпосередню участь у бойових діях або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, перебуваючи безпосередньо в районах ведення бойових дій у період здійснення зазначених заходів»;

«Особам, які беруть безпосередню участь у бойових діях або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, перебуваючи безпосередньо в районах ведення бойових дій у період здійснення зазначених заходів, та позбавлені з будь-яких причин виплати додаткової винагороди, застосування пільги з оподаткування військовим збором здійснюється на підставі витягів з наказів (копій наказів) командирів (начальників) про позбавлення виплати додаткової винагороди, де зазначаються періоди безпосередньої участі у зазначених заходах, за які особа позбавлена такої виплати».

Відповідно до частини першої ст. 52 Закону України від 27 лютого 2014 року № 794-VII «Про Кабінет Міністрів України» постанови Кабінету Міністрів України, крім постанов, що містять інформацію з обмеженим доступом, набирають чинності з дня їх офіційного опублікування, якщо інше не передбачено самими постановами, але не раніше дня їх опублікування.

У випадках, передбачених законом, постанови Кабінету Міністрів України або їх окремі положення, що містять інформацію з обмеженим доступом, не підлягають опублікуванню і набирають чинності з моменту їх введення в установленому порядку до виконавців, якщо цими

постановами не встановлено пізніший термін набрання ними чинності.

Враховуючи викладене, звільняється від оподаткування військовим збором грошове забезпечення, яке виплачується військовослужбовцям, у разі підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, перебуваючи безпосередньо в районах ведення бойових дій у період здійснення зазначених заходів, з моменту набрання чинності Постанови № 244. Доходи, нараховані військовослужбовцям, у вигляді грошового забезпечення за період з 9 червня 2022 року по 23 березня 2023 року (включно) підлягають оподаткуванню військовим збором.

Крім того, відповідно до Постанови № 168 встановлено, що на період дії воєнного стану військовослужбовцям Збройних Сил, Служби безпеки, Служби зовнішньої розвідки, Головного управління розвідки Міністерства оборони, Національної гвардії, Державної прикордонної служби, Управління державної охорони, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації, Державної спеціальної служби транспорту, військовим прокурорам Офісу Генерального прокурора, особам рядового і начальницького складу Державної служби з надзвичайних ситуацій, співробітникам Служби судової охорони, особам начальницького складу управління спеціальних операцій Національного антикорупційного бюро та поліцейським, а також особам рядового і начальницького складу Державної кримінально-виконавчої служби, які несуть службу в органах і установах зазначеної Служби в межах територіальних громад, які розташовані в районі проведення воєнних (бойових) дій або перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні), виплачується додаткова винагорода в розмірі до 30000 гривень пропорційно в розрахунку на місяць (крім осіб рядового і начальницького складу Державної кримінально-виконавчої служби, яким така винагорода виплачується пропорційно часу проходження служби в розрахунку на місяць), а тим з них, які беруть безпосе-

редню участь у бойових діях або забезпечують здійснення заходів з національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії, перебуваючи безпосередньо в районах у період здійснення зазначених заходів (у тому числі військовослужбовцям строкової служби), — розмір цієї додаткової винагороди збільшується до 100000 гривень в розрахунку на місяць пропорційно часу участі у таких діях та заходах.

Згідно з п. 44.1 ст. 44 Кодексу для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Таким чином, у разі якщо протягом звітного (податкового) місяця військовослужбовець приймав безпосередню участь в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, але нарахування та виплата додаткової винагороди здійснюється в наступному місяці, в якому фактично військовослужбовець не приймав зазначеної участі, то такі виплати не оподатковуються військовим збором, за умови підтвердження статусу зазначених осіб, на підставі документів, визначених Постановою № 1161 та на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

<...>

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 Кодексу).

Дана індивідуальна податкова консультація діє до зміни/втрати чинності норм законодавства, щодо яких надано індивідуальну податкову консультацію.

Б

**КВАРТАЛЬНА ЗВІТНІСТЬ: СКЛАДАЄМО, ПЕРЕВІРЯЄМО, ПОДАЄМО**

Альона Кісельова,

консультант газети «Бухгалтерія: бюджет»

Ось і добігає кінця перше півріччя 2023 воєнного року. І, незважаючи на складне положення в країні, урядовці та місцева влада намагаються виплачувати зарплату бюджетникам, утримувати споруди та обладнання установ у робочому стані, а це, як відомо, потребує фінансування. Доходи і витрати є інформацією для проміжної квартальної звітності. Дійсно, вона не така складна, як річна, але над заповненням та ув'язками форм треба попрацювати. Серед великої кількості законодавчих актів та інструкцій з оформлення звітності бухгалтер може легко заблукати. Не всі показники можна перевірити і порівняти, але треба знайти пояснення для будь-яких розбіжностей. Саме про це та інші звітні нюанси поговоримо в матеріалі.

**ЗАГАЛЬНІ МОМЕНТИ**

Раніше ми розглядали детально, як заповнювати кожну з форм фінансової звітності, у матеріалі «Фінансова звітність установи: покрокова інструкція до складання» // «Бухгалтерія: бюджет», № 47/2019, с. 14. Які є нюанси подання звітності у воєнний час, ми розглядали в матеріалі «Річна фінансова звітність

у військовий час» // «Бухгалтерія: бюджет», № 47–48/2022, с. 19.

**Законодавче регулювання** Склад, форми, порядок заповнення і подання квартальної фінансової та бюджетної звітності регулюються низкою законодавчих актів — детальніше див. у табл. 1.

Таблиця 1. Законодавче регулювання звітності бюджетних установ

Нормативно-правовий документ	Що визначає
Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI (далі — БКУ)	Визначає <b>Порядок</b> та строки подання фінансової звітності про виконання державного та місцевих бюджетів
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 28.12.2009 № 1541 (далі — НС 101)	Визначає <b>склад, форми, принципи</b> підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів
Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 28.02.2017 № 307 (далі — Порядок № 307)	Затверджує <b>Порядок</b> щодо розкриття інформації за статтями фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів, Державною казначейською службою України та державними цільовими фондами
Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою КМУ від 28.02.2000 № 419	Затверджує <b>Порядок</b> подання фінансової звітності в органи Казначейства
Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затверджений наказом МФУ від 24.01.2012 № 44	Затверджує <b>Порядок</b> складання і перелік форм бюджетної звітності

**1**  
Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджена наказом МФУ від 29.12.2015 № 1219.

**Підготовка** Перед складанням фінзвітності треба відобразити в бухобліку всі господарські операції, які відносяться до звітного періоду. Тобто перевірити, чи є непроведена первинка, неоприбутковані активи, чи нараховані всі витрати, які відносяться до цього періоду (податки, оренда, зарплата, амортизація тощо). Якщо виявлено суми **дебіторської та кредиторської** заборгованості, та/або **депонентської** заборгованості, щодо яких минув строк позовної давності, то їх потрібно віднести

на фінрезультат (субрахунок 5512) відповідно до пп. 6.4–6.6 *Типової кореспонденції*<sup>1</sup>. Після того слід **списати на фінрезультат доходи і витрати** (див. табл. 2) відповідно до пп. 6.1–6.2 *Типової кореспонденції*<sup>2</sup>.

Таблиця 2. Заключні обороти

Доходи	Витрати
Дт 70,71,72,73,74,75 — Кт 5511	Дт 5511 — Кт 80,81,82,83,84,85



2

Результати проведених у звітному періоді **переоцінок** (при списанні) основних засобів також відносяться на фінансовий результат: **Дп 5311 — Ктм 5512** (п.п. 6.3 Типової кореспонденції).

3

Методичні рекомендації з перевірки порівняльності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 28.12.2017 № 1170.

4

Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 № 851-IV.

5

Закон України «Про електронні довірчі послуги» від 05.10.2017 № 2155-VIII.

Після проведення всіх потрібних бухгалтерських записів слід закрити меморіальні ордери за останній місяць звітного періоду. У кожному ордері потрібно визначити підсумки за всіма графами і вивести залишки на кінець місяця, а також визначити суму оборотів за ордером.

Наступним етапом підготовчої роботи є перенесення даних з меморіальних ордерів до книги «Журнал-головна». У ній мають бути перевірені записи за кожним субрахунком і визначені залишки на кінець місяця, що по суті є вихідними даними для складання фінансової звітності.

## ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

Якісно виконана підготовча робота дуже полегшить складання звітності. До складу квартальної фінансової звітності входять тільки 2 форми: **ф. 1-дс «Баланс» і ф. 2-дс «Звіт про фінансові результати»** (додатки 1, 2 до НС 101).

**Вимоги до складання** В обох формах (1-дс, 2-дс) фінансової звітності необхідно заповнити всі передбачені поля. За статтями звітності, які дорівнюють 0 грн, необхідно поставити **прочерк**. Вводити у форми квартальної фінансової звітності додаткові рядки чи видаляти існуючі забороняється.

Фінансову звітність складають у гривнях без копійок (п. 3 розд. I НС 101).

Коли все буде готово, можна себе перевірити. Вичерпний перелік ув'язок, які мають обов'язково виконуватися, наведено в *Методичних рекомендаціях № 1170* <sup>3</sup>.

**НАГАДАЄМО.** Якщо показники статей у звітах мають **від'ємний результат**, їх варто наводити в дужках або зі знаком мінус.

Перевірену і готову до подання фінансову звітність підписують керівник (посадова особа відповідно до законодавства та установчих документів) установи та головний бухгалтер (спеціаліст, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби).

До квартальної звітності додається **супровідний лист**, в якому зазначають перелік звітних форм, що подають (п. 12 розд. I Порядку № 307), а також зазначаються форми, які не подаються у зв'язку з відсутністю даних. У разі з квартальною звітністю мають бути показники в обох формах 1-дс і 2-дс. Тож подавати їх треба обидві завжди.

Відповідно до п. 13 розд. I Порядку № 307 установи подають до органів Казначейства фінансову звітність в електронній формі через автоматизовану систему «Є-Звітність». При цьому обов'язково додержуються вимог Закону № 851 <sup>4</sup> та Закону № 2155 <sup>5</sup>.

**ДО ВІДОМА.** У разі неможливості подання звітності до АС «Є-Звітність» через мережу Інтернет з технічних причин або в ін-

ших випадках, визначених законодавством, звітність подається до АС «Є-Звітність» з окремо налаштованого робочого місця в органі Казначейства. Якщо і такої можливості немає, звітність до органів Казначейства подається на паперових носіях з поданням звітності до АС «Є-Звітність» **після усунення обставин**, які стали причиною подання звітності на паперових носіях.

Порядок створення форм фінансової і бюджетної звітності в АС «Є-Звітність» майже однаковий. Схематично ми зобразили його на рис. 1 на с. 24.

**1-ДС «Баланс» Баланс** — це форма фінансової звітності, яка відображає вартість активів, зобов'язань і власного капіталу установи. Звітні дані статей Балансу на початок звітного періоду мають бути тотожними з даними відповідних статей на кінець попереднього звітного періоду.

Підсумок активів Балансу (Актив) має дорівнювати сумі зобов'язань, власного капіталу та фінансового результату (Пасив). **Неприпустимим є згортання статей активів та зобов'язань**, крім випадків, передбачених відповідними національними стандартами. Наприклад, якщо сальдо на субрахунок 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» кредитове (тобто установа має заборгованість перед працівниками), то це відображають як кредиторську заборгованість, а не дебіторську, незважаючи на те, що субрахунок 2116 належить до класу рахунків фінансових активів. З мінусом (або в дужках — як показник від'ємного значення) у балансах установ зазвичай буває тільки стаття «Фінансовий результат».

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Під час заповнення форми 1-дс в АС «Є-Звітність» слід заносити дані тільки за субрахунками, всі **підсумкові рядки** програма розрахує самостійно лише одним натиском на комірку «**Підсумувати**». Показники рядків Балансу «**На початок звітного періоду**» програма проставить автоматично на етапі формування звітної форми.



<sup>6</sup>  
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 29.12.2015 № 1219.

Найпростіший спосіб скласти Баланс — це перенести залишки на кінець періоду за всіма субрахунками із книги «Журнал-головна» і підбити підсумки за розділами і загальну суму балансу. Який субрахунок в яку статтю Балансу вписувати, роз'яснював Мінфін у Рекомендаціях щодо співставлення статей балансу

і субрахунків бухгалтерського обліку розпорядників бюджетних коштів, наданих у листі від 28.03.2017 № 35220-06-5/8303.

У табл. 3 нижче наведено порядок заповнення статей Балансу за відповідними субрахунками бухобліку (відповідно до Порядку 1219<sup>6</sup>).

Таблиця 3. Складання Балансу (форма 1-дс)

Показник	Код рядка	Рахунок (субрахунок) бухобліку
<b>АКТИВ</b>		
<b>Основні засоби:</b>	<b>1000</b>	Рядок 1001 — рядок 1002
• первісна вартість	1001	10 (крім субрахунку 1010) + 11
• знос	1002	1411 + 1412
<b>Інвестиційна нерухомість:</b>	<b>1010</b>	Рядок 1011 — рядок 1012
• первісна вартість	1011	1010
• знос	1012	1414
<b>Нематеріальні активи:</b>	<b>1020</b>	Рядок 1021 — рядок 1022
• первісна вартість	1021	12
• знос	1022	1413
<b>Незавершені капітальні інвестиції</b>	<b>1030</b>	13
<b>Довгострокові біологічні активи:</b>	<b>1040</b>	Рядок 1041 — рядок 1042
• первісна вартість	1041	1711 + 1712
• знос	1042	1415
<b>Запаси</b>	<b>1050</b>	15,18
Виробництво	1060	16
Поточні біологічні активи	1090	1713 + 1714
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>Сума рядків 1000, 1010, 1020, 1030, 1040, 1050, 1060, 1090</b>
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	20
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:	1110	2511 + 2512 + 2513 + 2514
• цінні папери, крім акцій	1111	Відповідно до розд. II Порядку № 307 рядки 1111 і 1112 заповнюються тільки органи Казначейства, а інші суб'єкти держсектору не зобов'язані окремо наводити таку інформацію, а тому можуть поставити в рядку 1110 сальдо рахунку 25, а в рядках 1111 і 1112 — прочерки
• акції та інші форми участі в капіталі	1112	
Поточна дебіторська заборгованість		
• за розрахунками з бюджетом	1120	2110
• за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	2111
• за наданими кредитами	1130	2112
• за виданими авансами	1135	2113 + 2116
• за розрахунками із соціального страхування	1140	2114
• за внутрішніми розрахунками	1145	27
• інша поточна заборгованість	1150	2115 + 2117 + 2118 + дт 6414
Поточні фінансові інвестиції	1155	2611 + 2612
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:		

Показник	Код рядка	Рахунок (субрахунок) бухобліку
національній валюті, у тому числі в:	<b>1160</b>	Рядок 1161 + рядок 1162 + рядок 1163 + рядок 1164
• касі	1161	2211 + 2213
• казначействі	1162	2313 + 2314 + 2315
• установах банків	1163	2311 + 2312 + 2315
• дорозі	1164	2215
• іноземній валюті	1165	2212 + 2214 + 2216 + 2311(валюта) + 2315(валюта)
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:		Бюджетні установи не заповнюють
• єдиному казначейському рахунку	1170	
• рахунках в установах банків, у тому числі в:	1175	
національній валюті	1176	
іноземній валюті	1177	
Інші фінансові активи	1180	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>Сума рядків 1100, 1110, 1120, 1125, 1130, 1135, 1140, 1145, 1150, 1155, 1160, 1170, 1175, 1180</b>
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1200	29
<b>БАЛАНС</b>	<b>1300</b>	<b>Сума рядків 1095, 1195, 1200</b>
<b>ПАСИВ</b>		
Внесений капітал	1400	51
Капітал в дооцінках	1410	53
Фінансовий результат	1420	55
Капітал у підприємствах	1430	52
Резерви	1440	Бюджетні установи не заповнюють
Цільове фінансування	1450	54
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>Сума рядків 1400, 1410, 1420, 1430, 1440, 1450</b>
Довгострокові зобов'язання:		
• за цінними паперами	1500	6014
• за кредитами	1510	6011 + 6012 + 6013
• за іншими довгостроковими зобов'язаннями	1520	6015 + 6016
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	6111 + 6112 + 6113
Поточні зобов'язання:		
• за платежами до бюджету	1540	6311 + 6312
• за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	6211
• за кредитами	1550	6314 + 6115 + 6116 + 6117
• за одержаними авансами	1555	6312 + 6213 + 6214
• за розрахунками з оплати праці	1560	65
• за розрахунками із соціального страхування	1565	6313 + 6416
• за внутрішніми розрахунками	1570	66
• інші поточні зобов'язання, з них:	1575	6411 + 6412 + 6413 + Кт 6414 + 6415 + 6417
за цінними паперами	1576	Відповідно до розд. II Порядку № 307 заповнюють тільки органи Казначейства
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>Сума рядків з 1500 по 1575</b>
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	1600	67
IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1700	69
<b>БАЛАНС</b>	<b>1800</b>	<b>Сума рядків 1495, 1595, 1600, 1700</b>

<sup>7</sup>  
Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету, затверджена наказом МФУ від 14.01.2011 № 11.

<sup>8</sup>  
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом МФУ від 24.12.2010 № 1629.

<sup>9</sup>  
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 18.05.2012 № 568.

## 2-дс «Звіт про фінансові результати»

Форма містить інформацію про **накопичені** протягом звітного періоду доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта держсектору. Вона має чотири розділи:


6311 I. «Фінансовий результат діяльності» — розкриває інформацію про отримані доходи і здійснені витрати протягом звітного періоду в розрізі обмінних та необмінних операцій.

6312 II. «Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету» — розкриває інформацію про видатки кошторису установи за Функціональною класифікацією <sup>7</sup>.


6313 III. «Виконання бюджету (кошторису)» — розкриває інформацію про виконання бюджету (кошторису) у розрізі класифікації доходів бюджету та економічної класифікації видатків і кредитування бюджету. **Бюджетні установи — розпорядники бюджетних ко-**

**штів цей розділ не заповнюють.** Він призначений для заповнення Казначейством.

6314 IV. «Елементи витрат за обмінними операціями» — деталізує інформацію про ключові напрями здійснення витрат установою за **обмінними операціями**.

 **ВАЖЛИВО.** При формуванні «Звіту про фінансові результати» слід керуватися нормами НС 124 <sup>8</sup> та НС 135 <sup>9</sup>.

У табл. 4 нижче наведено порядок заповнення ф. 2-дс та з чим і як зв'язуються зазначені дані.

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Графу «За аналогічний період попереднього року» заповнювати не потрібно, АС «Є-Звітність» зробить це за вас на етапі формування звітної форми.

Таблиця 4. Порядок заповнення «Звіту про фінансові результати»

Стаття	Код рядка	Дані для заповнення (підсумовані)
<b>I. Фінансовий результат діяльності</b>		
<b>ДОХОДИ</b>		
Доходи від обмінних операцій		
Бюджетні асигнування	2010	Дт 7011 — Кт 5511
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	Дт 7111,7112 — Кт 5511
Доходи від продажу активів	2030	Дт7211 — Кт 5511
Фінансові доходи	2040	Дт7311 — Кт 5511
Інші доходи від обмінних операцій	2050	Дт7411 — Кт 5511
<b>Усього доходів від обмінних операцій</b>	<b>2080</b>	<b>Ряд. 2010 — 2050</b>
Доходи від необмінних операцій		
Податкові надходження	2090	Бюджетні установи — розпорядники не заповнюють
Неподаткові надходження	2100	
Трансферти	2110	Сума за операціями Дт 7512 — Кт 5511
Надходження до державних ЦФ	2120	Бюджетні установи — розпорядники не заповнюють
Інші доходи від необмінних операцій	2130	Дт 7511 — Кт5511
<b>Усього доходів від необмінних операцій</b>	<b>2170</b>	Ряд. 2090 — 2130
<b>Усього доходів</b>	<b>2200</b>	Ряд. 2080 + 2170
<b>ВИТРАТИ</b>		
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	Дт 5511 — Кт 8011 + 8012 + 8013 + 8014
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	Дт 5511 — Кт8111 + 8112 + 8113 + 8114 + 8115
Витрати з продажу активів	2230	Дт 5511 — Кт 8211, 8212
Фінансові витрати	2240	Дт 5511 — Кт 8311
Інші витрати за обмінними операціями	2250	Дт 5511 — Кт 8411
<b>Усього витрат за обмінними операціями</b>	<b>2290</b>	Ряд. 2210 — 2250
Трансферти	2300	Сума за операціями Дт 5511 — Кт 8511 у частині перерахованих трансфертів. Витрати під час надання субвенцій, дотацій, інших поточних чи капітальних трансфертів

Стаття	Код рядка	Дані для заповнення (підсумовані)
Інші витрати за необмінними операціями	2310	Дт 5511 — Кт 8511 (інші витрати за необмінними операціями)
<b>Усього витрат за необмінними операціями</b>	<b>2340</b>	Ряд. 2300 — 2310
<b>Усього витрат</b>	<b>2380</b>	Ряд. 2290 + 2340
<b>Профіцит/дефіцит за звітний період</b>	<b>2390</b>	Різниця: ряд. 2200–ряд. 2380
<b>II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ</b>		
Загальнодержавні функції	2420	0100
Оборона	2430	0200
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	0300
Економічна діяльність	2450	0400
Охорона навколишнього середовища	2460	0500
Житлово-комунальне господарство	2470	0600
Охорона здоров'я	2480	0700
Духовний та фізичний розвиток	2490	0800
Освіта	2500	0900
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	1000
<b>III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)</b>		
Бюджетні установи — розпорядники не заповнюють. У всіх комірках слід поставити прочерк		
<b>IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ</b>		
Витрати на оплату праці	2820	Дт 5511 — Кт 8011 + 8111
Відрахування на соціальні заходи	2830	Дт 5511 — Кт 8012 + 8112
Матеріальні витрати	2840	Дт 5511 — Кт 8013 + 8113
Амортизація	2850	Дт 5511 — Кт 8014 + 8114
Інші витрати	2860	Дт 5511 — Кт 8115 + 82 + 83 + 84
<b>Усього</b>	<b>2890</b>	<b>Сума: ряд. 2820 — ряд. 2860</b>

Відразу зазначимо, що розрахований фінансовий результат у Формі 2-дс (ряд. 2390) **не повинен збігатися** з показниками фінансового результату, зазначеного в Балансі (1-дс) (ряд. 1420), і тому є логічне пояснення. У процесі господарської діяльності установою здійснюються операції, які за нормативами відносяться на фінансовий результат (рах. 5511, 5512), але водночас не відображаються у формі 2-дс, оскільки не являють собою ні доходи, ні витрати. Сума таких операцій звітної періоду і залишок фінансового результату на початок періоду і складають такі **розбіжності**.

Серед таких операцій відповідно до *Типової кореспонденції* можна визначити:

- прийняття/передавання нарахованого зносу на безоплатно прийняті/передані необоротні матеріальні й нематеріальні активи та незавершені капінвестиції,

у тому числі і за операціями з внутрішнього переміщення;

- прийняття/передавання кредиторської та/або дебіторської заборгованості, грошових коштів у разі реорганізації установ;
- списання запасів, придбаних (виготовлених) у попередні звітні роки, які відчужуються шляхом реалізації згідно із законодавством;
- віднесення до фінансових результатів коштів цільового фінансування, що спрямовувались на об'єкти незавершеного будівництва;
- відображення сум дооцінки об'єкта основних засобів у разі їх вибуття;
- віднесення до накопичених фінансових результатів балансової вартості інвестиційної нерухомості в разі переведення її до складу запасів тощо.

### БЮДЖЕТНА ЗВІТНІСТЬ

Нагадаємо, що форми і склад бюджетної проміжної (квартальної) звітності визначено *наказом МФУ № 44*. **Бюджетна звітність не подається за формами, які не містять даних, а там, де вони є — показники зазначаються**

**в гривнях з копійками**. Складання бюджетної звітності досить спростилося із застосуванням АС «Є-Звітність».

Форми звітності № 2д, 2м; № 4-1д, 4-1м; № 4-2д, 4-2м; № 4-3д, 4-3м; № 4-4д за вас запо-



внить АС «Є-Звітність», для цього лише потрібно сформувати ці форми відповідно до КПКВ і виду бюджету (див. рис. 1 нижче).

**Форма № 7д, № 7м** «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами» також формується автоматично, і вся зареєстрована дебеторка і кредиторка за кожним з КЕКВ буде проставлена програмним забезпеченням, єдине, що слід додати вручну, — заборгованість за доходами в ряд. 010. **Заборгованість за формою № 7д, № 7м звіряється із даними, зазначеними у відповідних рядках Балансу (форма 1-дс).**

**Додаток № 10** «Пояснювальна записка» — мабуть, єдина форма бюджетної звітності, яка потребує кропіткої та зваженої роботи бухгалтера. У Пояснювальній записці слід окремо проаналізувати всі форми квартальної звітності. Пояснити причини зменшення/збільшення заборгованості, залишків необоротних і оборотних матеріальних і нематеріальних активів, незавершених капітальних інвестицій тощо.

Велику увагу необхідно приділити тим рядкам і графам фінансової звітності, які мають розбіжності або містять якусь сумарну інформацію. Наприклад, ряд. 1150 «інша поточна заборгованість» Балансу містить інформацію за декількома рахунками, яка може відображатися в кількох формах звіту — форма № 7д, № 7м та додаток 20 (якщо заборгованість не бюджетна), те ж саме із зобов'язаннями (ряд. 1575 Балансу).

Треба пояснити всі розбіжності за формою 2-дс «Звіт про фінансові результати», і якщо такі мають місце, зазначити, в яких рядках і чому.

Якісно складена Пояснювальна записка — **джерело інформації** і для бухгалтера на майбутнє (коли щось забудеться), і для спеціаліста Казначейства, який той звіт приймає.

### «Не бюджетна» заборгованість

Для відображення заборгованості зі статусом «не бюджетна», тобто тої, що не залежить від кошторисних призначень установи, *Наказом МФУ № 44* передбачено додаток 20 «Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами"». У цій звітній формі слід відобразити заборгованість фондів та організацій установі (Дт) та установи працівникам (Кт), зокрема, за виплатами: допомоги і компенсації громадянам, які постраждали від катастрофи на ЧАЕС; допомоги по тимчасовій непрацездатності, вагітності і пологах, на поховання. У додатку 20 також треба відобразити заборгованість за операціями внутрішньовідомчої передачі запасів (рах. 66), за депонованими виплатами, незареєстровану Казначейством дебіторську і кредиторську заборгованість тощо.

### АС «Є-Звітність»

За допомогою АС «Є-Звітність» установа має можливість заповнення і подання звітів до Казначейства. Цей розділ статті буде корисним для **бухгалтерів-початківців** і допоможе розібратися з порядком створення, заповнення і відправлення звітних форм в АС «Є-Звітність».



**ВАЖЛИВО.** Перед початком роботи слід перевірити і заповнити всі **Довідники**.

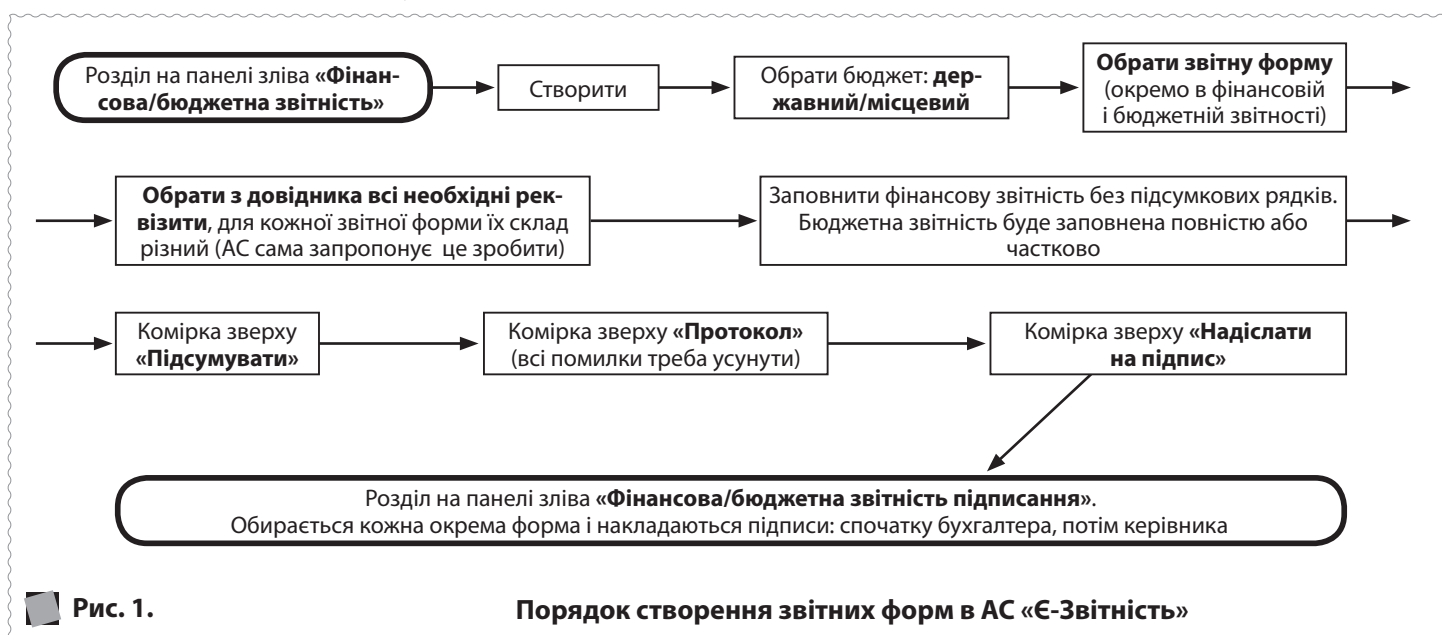


Рис. 1.

Порядок створення звітних форм в АС «Є-Звітність»

Після того, як звітні форми створені, заповнені та підписані, їх треба відправити до Казначейства на перевірку. Як це зробити ми, покажемо на рис. 2.

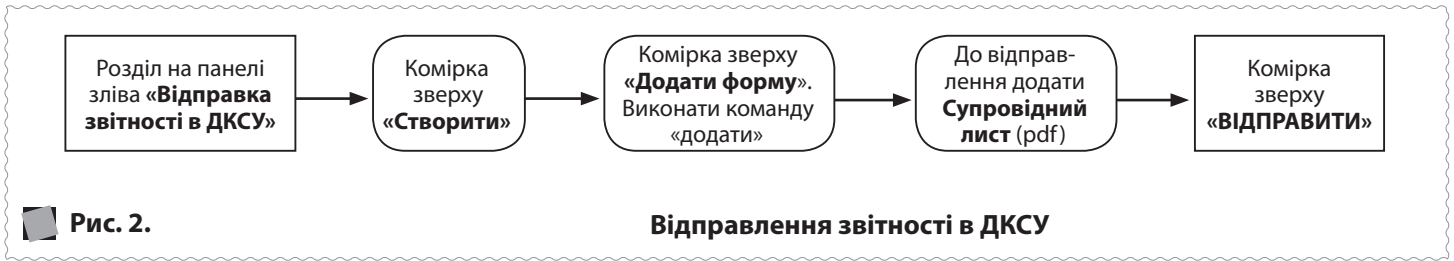


Рис. 2.

Відправлення звітності в ДКСУ

На відправленні квартальної звітності до Казначейства робота бухгалтера не закінчується, тож її слід ще **подати розпоряднику коштів вищого рівня і оприлюднити** на єдиному вебпорталі <https://spending.gov.ua/new/> відповідно до вимог **Закону № 183**. Це офіційний державний вебпортал з відкритими даними про використання розпорядниками

та одержувачами публічних коштів державного та місцевих бюджетів.

Не всі знають, що звітні форми з АС «Є-Звітність» **можна імпортувати** на платформу «Є-data» і не заповнювати їх там вручну. Як це зробити, показано на схемі на рис. 3. Кожна із зазначених платформ буде давати підказки, треба тільки скористатися ними.

<sup>10</sup>  
Закон України «Про відкритість використання публічних коштів» від 11.02.2015 № 183-VIII.

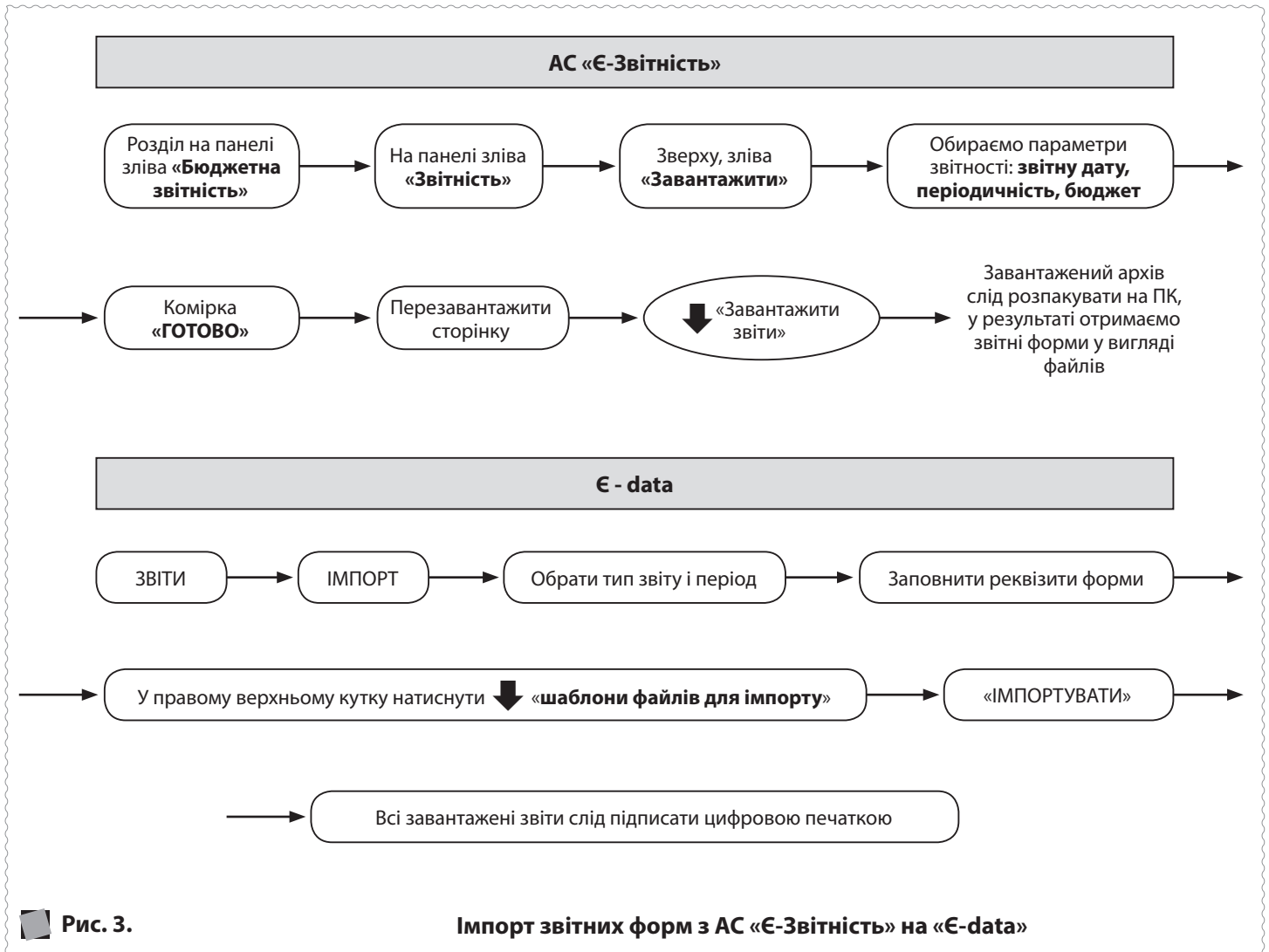


Рис. 3.

Імпорт звітних форм з АС «Є-Звітність» на «Є-data»

Заклади культури

**МУЗЕЙ Є СТРУКТУРНИМ ПІДРОЗДІЛОМ УСТАНОВИ:  
ЧИ Є ПРАВО НА НАДБАВКУ ЗА ВИСЛУГУ РОКІВ У ЗАВІДУВАЧА?**

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



У структурі бюджетної установи — музей. Він є не юридичною особою, а структурним підрозділом установи. Очолює такий підрозділ завідувач. Чи має право завідувач музею на доплату за вислугу років, враховуючи, що музей не є юрособою?

1

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

2

Порядок виплати доплати за вислугу років працівникам державних і комунальних музеїв, затверджений постановою КМУ від 22.01.2005 № 82.

Так, завідувач музею **має право на доплату за вислугу років**. Пояснимо.

Згідно зі *ст. 28 Закону про музеї*<sup>1</sup> працівники музеїв мають право, зокрема, на **доплату за вислугу років у розмірах та порядку, встановлених Кабінетом Міністрів України**. Таким документом є *Порядок № 82*<sup>2</sup>.

**Як музеї** Пунктом 1 *Порядку № 82* передбачено, що доплата за вислугу років устанавлюється працівникам державних і комунальних **музеїв усіх видів**, у тому числі історико-культурних заповідників, музеїв-заповідників, музеїв просто неба, меморіальних музеїв-садиб.

Дійсно, музеї можуть бути самостійними юридичними особами, а можуть **діяти в складі підприємств, установ, організацій та закладів освіти** (тоді вони не є самостійними юридичними особами, як це передбачено ч. 4 *ст. 7 Закону про музеї*).



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Закон про музеї поширюється **на всі види музеїв** та заповідників у частині їх музеєфікації, а також обліку, зберігання та використання, охорони, консервації, реставрації музейних предметів, музейних колекцій та предметів музейного значення. Це підкреслило МКІП у листі від 19.05.2023 № 1329/В-2506/23-ЗВГ (див. нижче).

Тому працівники музею, який є структурним підрозділом бюджетної установи та не має

статусу юрособи, **мають право на доплату за вислугу років**. Але слід пам'ятати, що не всі працівники музею мають право на доплату за вислугу років, **а лише ті, які провадять культурно-освітню та науково-дослідну діяльність**, пов'язану з комплектуванням музейних зібрань, експозиційною, фондовою, видавничою, реставраційною, пам'яткоохоронною роботою, **крім тих, що мають право на виплату надбавки (доплати) за стаж роботи (вислугу років) на інших підставах** (п. 2 *Порядку № 82*). Це також підкреслило МКІП у листі від 19.05.2023 № 1329/В-2506/23-ЗВГ (див. нижче).

**Які працівники** Перелік посад працівників державних і комунальних музеїв, які провадять культурно-освітню та науково-дослідну діяльність, пов'язану з комплектуванням музейних зібрань, експозиційною, фондовою, видавничою, реставраційною, пам'яткоохоронною роботою, наведено в додатку до *Порядку № 82*.

До цього переліку віднесено, зокрема, такі посади: генеральний директор, директор **(завідуючий) музею** (філією), їх заступники.

Отже, завідувач музею, який є структурним підрозділом бюджетної установи та не має статусу юрособи, **має право на доплату за вислугу років** відповідно до *Порядку № 82*. Що підтверджується роз'ясненнями МКІП, наданими в листі від 19.05.2023 № 1329/В-2506/23-ЗВГ (див. нижче).

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО КУЛЬТУРИ ТА ІНФОРМАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

**Щодо виплати доплати за вислугу років завідувачу музею**

Лист від 19.05.2023 № 1329/В-2506/23-ЗВГ

Міністерство культури та інформаційної політики України розглянуло <...> звернення <...> стосовно виплати до-

плати за вислугу років завідувачу музею та в межах компетенції повідомляє.

Відповідно до Закону України «Про музеї та музейну справу» музей є науково-дослідний та культурно-освітній заклад, створений для вивчення, збереження, використання та популяризації музейних предметів та музейних колекцій з науковою та освітньою метою, залучення громадян до надбав національної та світової культурної спадщини (далі — Закон).

Крім того, цей Закон поширюється на всі види музеїв та заповідників у частині їх музеєфікації, а також обліку, зберігання та використання, охорони, консервації, реставрації музейних предметів, музейних колекцій та предметів музейного значення.

Водночас, статтю 7 Закону визначено, що музеї є юридичними особами, крім тих, що створюються і діють у складі підприємств, установ, організацій та закладів освіти.

Засновники музею можуть створювати філії та відділи музею, що не є юридичними особами.

Порядок виплати доплати за вислугу років працівникам державних і комунальних музеїв затверджено поста-

новою Кабінету Міністрів України від 22 січня 2005 р. № 82 «Про реалізацію окремих положень частини другої статті 28 Закону України "Про музеї та музейну справу"».

Згідно пункту 1 Порядку доплата за вислугу років установлюється працівникам державних і комунальних музеїв усіх видів, у тому числі історико-культурних заповідників, музеїв-заповідників, музеїв просто неба, меморіальних музеїв-садиб, залежно від стажу роботи.

Таким чином, право на встановлення доплати за вислугу років в музеї, який є структурним підрозділом бюджетної установи, мають виключно музейні працівники, посади яких зазначені у Переліку, затвердженому вказаною постановою.

Одночасно повідомляємо, що листи МКІП не є нормативно-правовими актами, а мають лише інформаційний характер і не встановлюють правових норм.

Державний секретар Юрій ЛЕЩУК

Б

 Відпустки



## ПОНОВЛЕННЯ ПРАЦІВНИКА: ЧИ МАЄ ВІН ПРАВО НА ЩОРІЧНУ ОСНОВНУ ВІДПУСКУ ЗА ДНІ ДО НЕЗАКОННОГО ЗВІЛЬНЕННЯ?

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



Працівника поновлено на роботі за рішенням суду. Чи має він право на щорічну основну відпустку за період по день незаконного звільнення?

У день звільнення працівникові повинні були виплатити компенсацію за невикористані дні щорічної відпустки. Тобто за період по день незаконного звільнення працівник **не має права на щорічну основну відпустку** (замість неї він отримав компенсацію, яку в разі поновлення не утримують). На цьому ми наголошували в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 16/2023, с. 26. Із цим погоджуються і фахівці Мінекономіки в листі від 28.03.2023 № 4706-05/13336-09. Далі — докладно.



**НАГАДАЄМО.** Порядку дій роботодавця в разі поновлення незаконно звільненого працівника присвячено **тематичний випуск** газети «Бухгалтерія: бюджет», № 16/2023.

**Відпустка за дні до незаконного звільнення**

Оскільки незаконне звільнення скасовується, то робочий рік працівника не змінюється. От і виникає **хибна думка**, що за період по день незаконного звільнення працівник не втратив відпустку (незалежно від її виду). До речі, саме такого рішення дійшов ВАСУ в постанові від 07.03.2017 у справі № 821/500/16<sup>1</sup>. Тож, маючи такий судовий прецедент, необхідно дізнатися думку профільного відомства щодо цього. Так, Мінекономіки в листі від 28.03.2023 № 4706-05/13336-09 зауважує, що права на щорічну основну відпустку за дні по день незаконного звільнення **немає**. Тож орієнтуватися на судові рішення не рекомендуємо, адже маємо нове роз'яснення Мінекономіки. Далі наводимо цитату з листа Мінекономіки від 28.03.2023 № 4706-05/13336-09.

<sup>1</sup>  
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/65229427>





**ЦИТАТА.** «Якщо при звільненні, визнаному судом незаконним, працівнику була виплачена грошова компенсація за невикористані дні щорічної відпустки, то після поновлення його на роботі права на використання цих днів відпустки він не має».

(витяг з листа Мінекономіки від 28.03.2023 № 4706-05/13336-09)

**Стаж для щорічної основної відпустки** **Період вимушеного прогулу** (з дати, наступної за днем незаконного звільнення, по день винесення рішення судом) **включається до стажу роботи, що надає право на щорічну відпустку.**

Підстава: п. 2 ч. 1 ст. 9 Закону про відпустки<sup>2</sup>, відповідно до якого час, коли працівник фактично не працював, але за ним згідно із законодавством зберігалися місце роботи (посада) та **заробітна плата повністю або частково** (у тому числі час оплаченого вимушеного прогулу, спричиненого незаконним звільненням або переведенням на іншу роботу), **зараховується** до стажу, який дає право на щорічну основну відпустку (див. також лист Мінсоцполітики від 28.10.2016 № 1500/13/84-16 та лист Мінекономіки від 28.03.2023 № 4706-05/13336-09).



**ВАЖЛИВО!** Для працівника **не змінюється дата початку робочого року.** Оскільки точка відліку робочого року не змінюється, кількість днів заробленої щорічної основної відпустки визначається **пропорційно** з дати поновлення на роботі й до кінця його робочого року.

Отже, дата звільнення визнається судом недійсною. Тобто, по суті, вважається, що звільнення не було. Таким чином, **працівник має право претендувати на щорічну основну відпустку одразу після поновлення на роботі.** Інакше кажучи, правила надання щорічної відпустки для новачків, які встановлені ч. 5 ст. 10 Закону про відпустки, до поновлення працівника не застосовують. Далі наводимо цитату з листа Мінекономіки від 28.03.2023 № 4706-05/13336-09.



**ЦИТАТА.** «Згідно з пунктом 2 частини першої статті 82 КЗпП [Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 — Прим. ред.] і статті 9 Закону України

від 15.11.1996 № 504/96-ВР «Про відпустки» (далі — Закон № 504) до стажу роботи, що дає право на щорічну основну відпустку, зараховуються час, коли працівник фактично не працював, але за ним згідно із законодавством зберігалися місце роботи (посада) та заробітна плата повністю або частково (у тому числі час оплаченого вимушеного прогулу, спричиненого незаконним звільненням або переведенням на іншу роботу), крім випадків, коли за працівниками, призваними на строкову військову службу, військову службу за призовом осіб офіцерського складу, військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, військову службу за призовом осіб із числа резервістів в особливий період або прийнятими на військову службу за контрактом, у тому числі шляхом укладення нового контракту на проходження військової служби, під час дії особливого періоду на строк до його закінчення або до дня фактичного звільнення зберігалися місце роботи і посада на підприємстві на час призову.

**Таким чином, у разі поновлення працівника судом на роботі він має право використати щорічну основну відпустку за весь час вимушеного прогулу. При цьому її тривалість визначається пропорційно з дати поновлення на роботі й до кінця його робочого року».**

(витяг з листа Мінекономіки від 28.03.2023 № 4706-05/13336-09)

Період вимушеного прогулу **не зараховується** до стажу роботи, що дає право на **щорічну додаткову відпустку** за роботу із шкідливими і важкими умовами праці та за особливий характер праці. Річ у тім, що до стажу роботи для таких відпусток зараховується час фактичної роботи у відповідних умовах не менше половини тривалості робочого дня, встановленої для працівників цього виробництва, цеху, професії або посади. А в період вимушеного прогулу працівник фактично не працював.



**Приклад.** 29.05.2023 установа отримала рішення суду про поновлення працівника на роботі. У зв'язку з чим скасовано дату незаконного звільнення працівника

<sup>2</sup> Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР.

(04.10.2022) та поновлено його на роботі з 05.10.2022. Оскільки незаконне звільнення скасоване, то робочий рік працівника залишається без змін. Він триває з 15.06.2022 по 14.06.2023. За обійманою посадою працівник має право на щорічну основну відпустку тривалістю 24 к. дн. На момент звільнення (04.10.2022 р.) він отримав компенсацію за **7 к. дн.** невикористаної щорічної основної відпустки за поточний робочий рік. Скільки днів щорічної основної відпустки за робочий рік, на який припало незаконне звільнення, йому потрібно надати?

**По-перше**, за дні щорічної основної відпустки до незаконного звільнення працівник отримав компенсацію за невикористану відпустку, тож працівник уже **не має права** відгуляти 7 к. дн., які йому компенсували.

**По-друге**, кількість днів заробленої щорічної основної відпустки визначається **пропорційно** з дати поновлення працівника на роботі й до кінця його робочого року. До стажу, який дає право на щорічну основну відпустку, враховуємо період вимушеного прогулу.

$$D_{\text{заробл.}} = D_{\text{відпр.}} \times \frac{DK_{\text{відпр.}} - DC_{\text{відпр.}} - DK_{\text{викл.}}}{DK_{\text{рік}} - DC_{\text{рік}}},$$

де  $D_{\text{відпр.}}$  — загальна тривалість щорічної основної відпустки, що надається за повний відпрацьований робочий рік;

$DK_{\text{відпр.}}$  — кількість календарних днів у поточному робочому році **з дати поновлення на роботі до кінця робочого року**;

$DC_{\text{відпр.}}$  — кількість святкових та неробочих днів, встановлених *ст. 73 КЗпП*<sup>3</sup>, які припадають на поточний робочий рік з дати поновлення (у період воєнного стану святкових днів немає);

$DK_{\text{викл.}}$  — кількість календарних днів у поточному робочому році, які не зараховуються до стажу, що дає право на щорічну основну відпустку відповідно до ч. 1 ст. 9 Закону про відпустки (дні призупинення дії трудового договору, дні неявок з нез'ясованих причин тощо). **Увага:** не враховуйте в цьому показнику святкові та неробочі дні, які вже вирахували в показнику  $DC_{\text{відпр.}}$ . Приклади:

$DK_{\text{рік}}$  — загальна кількість календарних днів у поточному робочому році (365 або 366 к. дн.);

$DC_{\text{рік}}$  — загальна кількість святкових та неробочих днів у поточному робочому році, за який поводиться розрахунок.

**Зверніть увагу:** якщо на робочий рік припали дні, які у зв'язку з нормами Закону № 2136<sup>4</sup> не є святковими, то їх із розрахунку не виключаємо.

У нашій ситуації з дати поновлення по останній день робочого року (з 05.10.2022 по 14.06.2023) маємо 253 к. дн.

$$24 \text{ к. дн.} \times \frac{253 \text{ к. дн.}}{365 \text{ к. дн.}} = 16,64 \text{ к. дн.} \approx 17 \text{ к. дн.}$$

Отже, у робочому році, на який припало поновлення на роботі, працівник має право на щорічну основну відпустку **17 к. дн.**

**Матдопомога** Якщо в календарному році, на який припало судове рішення про поновлення та повернення на роботу, працівник не отримував матеріальну допомогу на оздоровлення, то при виході в щорічну основну відпустку її **можна** надати (якщо вона є обов'язковою, то надається обов'язково, а якщо ні — то за рішенням керівника в межах наявних коштів). Адже умовою для надання матдопомоги на оздоровлення є факт виходу в щорічну відпустку, і те, що йдеться про поновленого працівника, значення не має.

B

<sup>3</sup> Кодекс законів про працю України від 10.12.1971.

<sup>4</sup> Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 № 2136-IX.