

# ■ БУХГАЛТЕРІЯ: ■ ■ БЮДЖЕТ ■

№ 36 (472)

вересень 2023 року

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



*Код передплатника для консультацій у вересні 2023 року – 1845*



## СТРІЧКА НОВИН

3

(лист Мінекономіки від 19.09.2023 № 3323-04/50098-06)



## ЕКСПРЕС-ВІДПОВІДІ

## 3 позначкою «терміново»

Керівники закладів освіти:  
чи можуть викладати в цих же закладах? ..... 6

(лист МОН від 07.09.2023 № 4/3114-23)



## ДОКУМЕНТИ ТА КОМЕНТАРІ

## Нормативно-правові акти

## Середній заробіток

Людмила Балла

Черговий апгрейд постанови № 100:  
вивчаємо нові правила ..... 7

(коментар до постанови КМУ від 08.09.2023 № 957)



## СТАТТІ

## Місцеве самоврядування

Людмила Линник

Службове житло в громаді:  
придбаємо, утримуємо,  
розподіляємо, обліковуємо ..... 14

Не останню роль у питанні сталого розвитку громади відіграє безперерйна, на належному рівні робота підприємств, установ та організацій на відповідній території. І добре, коли кваліфіковані кадри мають зацікавленість працювати в громаді, а не шукають кращого життя в більш розвинутому місті чи взагалі іншій країні. Важелем на користь громади може стати забезпечення таких працівників, наприклад, службовим житлом. Кому належить службове житло та як воно може надаватися, як відобразити в бухобліку придбання службового житла? Розкажемо в статті.



## ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК

## Земельний податок

Алла Головка

Земельний податок у разі отримання  
доходів від надання платних послуг:  
податківці наполягають на тому,  
що пільга втрачається ..... 23

Наш заклад є бюджетною установою та утримується за кошти державного бюджету. Заклад користується земельною ділянкою на підставі права постійного користування. При цьому заклад надає платні послуги та, відповідно, отримує доходи спецфонду. Податківці наполягають на тому, що ми

не маємо пільги зі сплати земельного податку, оскільки отримуємо доходи спецфонду. Чи правильно це?

(ІПК ДПС України від 28.04.2023 № 1067/ІПК/99-00-04-01-04-06 та від 17.09.2021 № 3476/ІПК/99-00-04-01-03-06)

## КЕКВ

Алла Головка

Сценічні костюми, які будуть  
використовуватися більше року,  
придбавають за КЕКВ 3110  
незалежно від вартості: роз'яснює ДКСУ ..... 27

За рішенням сесії виділено кошти на придбання сценічних українських костюмів за КЕКВ 2210, оскільки вартість придбання складає 98,00 тис. грн за 12 комплектів, а наша облікова політика передбачає віднесення до основних засобів матеріальних цінностей вартістю від 20,00 тис. грн. Втім, казна не пропускає за таким КЕКВ та наполягає на проведенні видатків за КЕКВ 3110. Чи правильно це?

(лист ДКСУ від 04.09.2023 № 15-12-12/15994)

## Заклади освіти

Алла Головка

Вчитель служив в Радянській армії:  
чи зараховувати цей період до стажу,  
що дає право на надбавку за вислугу років? ..... 30

01.09.2016 на посаду вчителя предмету «Захист Вітчизни» прийнято особу, яка має такі записи в трудовій книжці:

- з 05.08.1983 по 25.11.1989 служив у Радянській армії;
  - з 22.01.1990 по 22.02.1999 — працював інженером;
  - з 21.02.2000 по 20.08.2007 — служив в кримінально-виконавчій системі України інспектором сектора роботи з особовим складом.
- Потім знову працював на інших посадах, не пов'язаних із педагогічною діяльністю.

Чи враховується служба в лавах Радянської армії і служба в кримінально-виконавчій системі України до педагогічного стажу?

Педагогічної освіти працівник не має.

Алла Головка

Приймаємо на роботу педагога,  
який втратив атестат про закінчення школи:  
як підтвердити рівень  
володіння державною мовою? ..... 31

Педагогічний працівник працював у школі з 1999 року педагогом-організатором. Для тих, хто працював, ми не вимагали документ про підтвердження рівня володіння державною мовою. Але в серпні 2023 року він звільнився і через декілька днів його знову прийняли на роботу. Як працівник має підтвердити рівень володіння державною мовою, якщо атестат про закінчення школи він загубив?

(лист Національна комісія зі стандартів державної мови від 08.09.2023 № 3/1236/23 (витяг))

ПЕРЕДПЛАТНИКА ДЛЯ КОНСУЛЬТАЦІЙ  
У ВЕРЕСНІ 2023 РОКУ

1845

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»

## МІНЕКОНОМІКИ ПРОКОМЕНТУВАЛО ОСТАННІ ЗМІНИ ДО ОСОБЛИВОСТЕЙ № 1178

В листі від 19.09.2023 № 3323-04/50098-06 (див. нижче) Мінекономіки прокоментувало останні зміни до *Особли-*

*востей № 1178*. Нагадаємо, що ми їх розглянули в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 35/2023, с. 3.

### ЧЕРГОВІСТЬ ВИДАТКІВ: ЗМІНИ

Кабмін постановою від 12.12.2023 № 972 вніс чергові зміни до *Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану, затвердженого постановою КМУ від 09.06.2021 № 590* (далі — *Порядок № 590*). Вони стосуються специфічного переліку видатків.

1. У **другу чергу** (за кошти **як загального, так і спеціального фонду**) здійснюються видатки на виконання заходів із запобігання виникненню надзвичайних ситуацій техногенного, природного, соціального характеру та ліквідації їх наслідків (абз. 4 та 5 п.п. 2 п. 19 *Порядку № 590*).

2. У **другу чергу** (за кошти **загального фонду**) здійснюються видатки на виготовлення проєктної (проєктно-кошторисної) документації, виконання заходів, необхідних для створення та функціонування індустриального парку, включеного до Реєстру індустриальних (промислових) парків (абз. 4 п.п. 2 п. 19 *Порядку № 590*).

3. У **другу чергу** (за кошти **спеціального фонду**) здійснюються видатки за рахунок коштів фонду ліквідації наслідків збройної агресії (абз. 5 п.п. 2 п. 19 *Порядку № 590*).  
Постанова № 972 набрала чинності з дня офіційного опублікування — **14.09.2023**.

### ПРИДБАННЯ ШКІЛЬНИХ АВТОБУСІВ: ЗМІНИ В НАДАННІ СУБВЕНЦІЇ

Постановою КМУ від 15.09.2023 № 986 внесено зміни до *Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на придбання шкільних автобусів, затверджених постановою КМУ від 28.04.2023 № 418*.

Встановлено, що для закладів загальної середньої освіти, які розташовані на території активних бойових дій або тимчасово окупованій Російською Федерацією терито-

рії України (крім територій, для яких визначена дата завершення бойових дій або тимчасової окупації), перелік яких затверджено наказом *Мінреінтеграції* від 22.12.2022 № 309, і закладів загальної середньої освіти, у яких освітній процес організовано виключно за дистанційною формою здобуття освіти, придбання шкільних автобусів **не здійснюється**.

Постанова № 986 набрала чинності **15.09.2023**.

### НОВЕ ПОЛОЖЕННЯ ПРО АТЕСТАЦІЮ ПЕДАГОГІЧНИХ ПРАЦІВНИКІВ НАБРАЛО ЧИННОСТІ 01.09.2023

Нагадуємо, що 01.09.2023 набрало чинності нове *Положення про атестацію педагогічних працівників, затверджене наказом МОН від 09.09.2022 № 805*. Воно не змінило ключових речей, але були внесені деякі зміни, які очікують на педагогічних працівників закладів освіти вже у 2023/2024 н. р.:

- осучаснили процедуру проведення засідання атестаційної комісії;
- збільшили автономію закладів освіти;
- змінили вимоги до голосування;
- змінили вимоги щодо вивчення практичного досвіду педагога;

• скасували вимогу щодо присутності педагога на засіданні атестаційної комісії;

• змінили вимоги до позачергової атестації;

• змінили дату збільшення оплати праці;

• визначили сертифікацію як проходження атестації.

Узагальнені відповіді щодо застосування зазначеного *Положення* надала Профспілка працівників освіти і науки України (див. за посиланням <https://pon.org.ua/novyny/10572-uzagalneni-vidpovidi-na-pytannia-shchodo-zaprovadzhennia-polozhennia-pro-atestaciju-pedpracivnykiv.html>).

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

### Щодо внесення змін до особливостей здійснення публічних закупівель на період дії правового режиму воєнного стану та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування

Лист від 19.09.2023 № 3323-04/50098-06

Міністерство економіки України як Уповноважений орган, який здійснює регулювання та реалізує державну політику у сфері закупівель, інформує, що з 07.09.2023 набрала чинності постанова Кабінету Міністрів України від 01.09.2023 № 952 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 12 жовтня 2022 р. № 1178» (далі — постанова № 952). З 19.10.2022 на період дії пра-

вового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування, замовники, що зобов'язані здійснювати публічні закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» (далі — Закон), проводять закупівлі відповідно до *Особливостей, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 12.10.2022 № 1178* (із змінами) (далі — по-

станови № 1178, Особливості), яка прийнята Урядом на виконання вимог Закону.

Згідно з пунктом 3 постанови № 1178 замовники, що зобов'язані здійснювати публічні закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до Закону, проводять закупівлі відповідно до Закону з урахуванням цих Особливостей та з дотриманням принципів здійснення публічних закупівель, визначених Законом.

#### **Щодо скорочення підстав**

Постановою № 952 внесено зміни до пункту 13 Особливостей, якими скорочено перелік випадків, у разі яких замовник може здійснити придбання товарів і послуг (крім послуг з поточного ремонту), вартість яких становить або перевищує 100 тис. гривень, послуг з поточного ремонту, вартість яких становить або перевищує 200 тис. гривень, робіт, вартість яких становить або перевищує 1,5 млн гривень, без використання електронної системи закупівель (далі — ЕСЗ) шляхом укладення прямого договору про закупівлю без застосування відкритих торгів та/або електронного каталогу для закупівлі товару.

Так, виключені підстави, коли:

- інформація, що повинна бути оприлюднена в оголошенні про проведення відкритих торгів та/або в тендерній документації, належить до інформації з обмеженим доступом або коли її розголошення під час дії правового режиму воєнного стану може нести загрозу національній безпеці та/або громадській безпеці і порядку, та/або безпеці об'єктів енергетичної чи газової інфраструктури, та/або об'єктів електроенергетики, та/або об'єктів розробки чи видобування вуглеводнів, за наявності відповідного обґрунтування;
- замовник не може дотриматися строків для проведення закупівлі із застосуванням відкритих торгів та/або електронного каталогу, що повинно бути документально підтверджено замовником, якщо публічні закупівлі товарів, робіт і послуг здійснюються для: проведення заходів із мобілізації та цивільного захисту; будівництва, облаштування місць проживання внутрішньо переміщених та евакуйованих осіб; будівництва, поточного ремонту, облаштування захисних споруд цивільного захисту, в тому числі споруд подвійного призначення, найпростіших укриттів; підготовки до проведення опалювального сезону (крім закупівлі енергоносіїв);
- здійснюється закупівля товарів, робіт і послуг, необхідних для забезпечення функціонування об'єктів критичної інфраструктури, що віднесені до I або II категорії критичності відповідно до Порядку віднесення об'єктів до критичної інфраструктури, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 9 жовтня 2020 р. № 1109 (Офіційний вісник України, 2020 р., № 93, ст. 2994; 2022 р., № 101, ст. 6303), у разі неможливості дотримання замовником строків для проведення закупівлі із застосуванням відкритих торгів та/або електронного каталогу, яка повинна бути документально підтверджена замовником;
- здійснюється закупівля природного газу суб'єктом господарювання, визначеним для придбання природно-

го газу за рахунок видатків, передбачених за бюджетною програмою «Придбання природного газу для проходження опалювального сезону 2022–2023 років» (КПКВК 2401200) відповідно до частини першої статті 41 Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік».

Отже, після внесення вищевказаних змін, у цих випадках закупівля здійснюється на загальних засадах у спосіб, передбачений Особливостями. При цьому, виходячи зі змісту норм Особливостей, замовники можуть не публікувати інформацію про своє місцезнаходження та/або місцезнаходження постачальників (виконавців робіт та надавачів послуг), та/або місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг, якщо поширення такої інформації несе ризики для безпеки замовника та/або постачальників (виконавців робіт та надавачів послуг).

#### **Щодо пункту 13 Особливостей**

Згідно положень пункту 13 Особливостей за результатами закупівлі, здійсненої відповідно до цього пункту, замовники оприлюднюють в електронній системі закупівель звіт про договір про закупівлю, укладений без використання електронної системи закупівель, відповідно до пункту 3<sup>8</sup> розділу X «Прикінцеві та перехідні положення» Закону. У разі укладення договору про закупівлю відповідно до цього пункту замовник разом із звітом про договір про закупівлю, укладений без використання електронної системи закупівель, оприлюднює в електронній системі закупівель договір про закупівлю та додатки до нього, а також обґрунтування підстави для здійснення замовником закупівлі відповідно до цього пункту. Обґрунтування у вигляді розпорядчого рішення замовника або іншого документа готується уповноваженою особою або іншою службовою (посадовою) особою замовника та погоджується (затверджується) керівником замовника або іншою особою, визначеною керівником замовника.

Таким чином, у разі придбання предмета закупівлі, вартість якого становить або перевищує вищевказані межі та укладення договору про закупівлю відповідно до пункту 13 Особливостей, від замовника вимагається оприлюднити в електронній системі закупівель погоджене або затверджене керівником замовника або іншою особою, визначеною керівником замовника, обґрунтування підстави для здійснення закупівлі відповідно до цього пункту не пізніше ніж через 10 робочих днів з дня укладення такого договору.

Крім цього, положення підпункту 11 пункту 13 Особливостей приведено у відповідність до Закону України «Про фізичну культуру і спорт» для уточнення переліку послуг, необхідних для проведення спортивних заходів, спортивних змагань, заходів з питань фізичної культури і спорту, фізкультурно-спортивної реабілітації, що включені до Єдиного календарного плану фізкультурно-оздоровчих, спортивних заходів та спортивних змагань України на відповідний рік, щодо яких дозволено здійснювати закупівлю для виконання міжнародних зобов'язань.

#### **Щодо пункту 9 Особливостей**

Необхідність оприлюднювати обґрунтування стосується також закупівель, що здійснюються згідно з пунктом 9

Особливостей. Так, під час здійснення публічних закупівель, передбачених цим пунктом, без використання електронної системи закупівель замовники повинні відповідно до Закону дотримуватися принципів здійснення публічних закупівель, зокрема максимальної економії, ефективності, запобігання корупційним діям і зловживанням, та за результатами їх здійснення за умови, що вартість закупівлі становить або перевищує 50 тис. гривень, оприлюднювати в електронній системі закупівель звіт про договір про закупівлю, укладений без використання електронної системи закупівель, відповідно до пункту 3<sup>-8</sup> розділу Х «Прикінцеві та перехідні положення» Закону, а також обґрунтування підстави для здійснення замовником закупівлі відповідно до цього пункту. Обґрунтування у вигляді розпорядчого рішення замовника або іншого документа готується уповноваженою особою або іншою службовою (посадовою) особою замовника та погоджується (затверджується) керівником замовника або іншою особою, визначеною керівником замовника.

Отже, за результатами закупівель, вартість яких становить або перевищує 50 тис. гривень, без використання електронної системи закупівель у випадках, передбачених пунктом 9 Особливостей, замовники також обов'язково оприлюднюють в електронній системі закупівель одночасно зі звітом про договір про закупівлю, укладений без використання електронної системи закупівель, обґрунтування підстави для здійснення замовником закупівлі відповідно до цього пункту.

При цьому у разі наявності підстав, передбачених пунктами 9 і 13 Особливостей та за необхідності укладення договору про закупівлю без використання електронної системи закупівель, замовник самостійно обґрунтовує таке рішення.

#### **Щодо форми і змісту обґрунтування**

Документ, що містить обґрунтування, може бути підготовленим як уповноваженою особою, так і іншою особою замовника, наприклад, представником структурного підрозділу, який є ініціатором такої закупівлі тощо. До того ж такий документ має бути погодженим або затвердженим керівником або особою, яка визначена керівником для вчинення відповідних дій.

Зміст обґрунтування визначається замовником самостійно та може містити, зокрема посилання на законодавство, нормативні акти, умови або обставини, причини, що виникають у замовника стосовно необхідності закупівлі у такий спосіб тощо.

Окремо слід зазначити, що Правила організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях, затверджені наказом Міністерства юстиції України від 18.06.2015 № 1000/5 (зі змінами) (далі — наказ № 1000/5).

Ці Правила встановлюють єдині вимоги щодо створення управлінських документів і роботи зі службовими документами, а також порядок їх архівного зберігання в державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях незалежно від форм власності.

#### **Щодо повноважень Держаудитслужби**

Відповідно до внесених змін, згідно з пунктом 23 Особливостей, Держаудитслужба та її міжрегіональні територіальні органи здійснюють моніторинг, у тому числі спрощених закупівель. Такі закупівлі наразі проводяться державними замовниками згідно з пунктом 8 Особливостей здійснення оборонних закупівель на період дії правового режиму воєнного стану, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 11 листопада 2022 р. № 1275 (зі змінами).

#### **Щодо інших змін**

Постановою № 952 також уточнено підпункт 11 пункту 47 Особливостей, згідно з яким замовник приймає рішення про відмову учаснику процедури закупівлі в участі у відкритих торгах та зобов'язаний відхилити тендерну пропозицію учасника процедури закупівлі в разі, коли учасник процедури закупівлі або кінцевий бенефіціарний власник, член або учасник (акціонер) юридичної особи — учасника процедури закупівлі є особою, до якої застосовано санкцію у вигляді заборони на здійснення у неї публічних закупівель товарів, робіт і послуг згідно із Законом України «Про санкції», крім випадку, коли активи такої особи в установленому законодавством порядку передані в управління Національному агентству з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів.

Також звертаємо увагу, що у зв'язку з припиненням дії постанови Кабінету Міністрів України від 20.03.2020 № 224 «Про затвердження переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість та які звільняються від сплати ввізного мита», абзац п'ятий пункту 3 Особливостей виключений.

Своєю чергою, статтю 58 Конституції України встановлено, що закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи.

Згідно з пунктом 2 постанови № 952 закупівлі, розпочаті до набрання чинності цією постановою, завершуються в порядку, що діяв до набрання чинності цією постановою.

Принагідно інформуємо, що 13.09.2023 представниками Міністерства проведений вебінар, в якому розглянуто тему стосовно змін до особливостей проведення публічних закупівель під час воєнного стану відповідно до постанови № 1178. Вебінар розміщено за посиланнями: [https://www.facebook.com/prozorro.gov.ua/videos/1472618726918746?locale=ru\\_RU](https://www.facebook.com/prozorro.gov.ua/videos/1472618726918746?locale=ru_RU); <https://www.youtube.com/watch?v=UP5fn3M6fDA>

Одночасно зазначаємо, що листи Міністерства не встановлюють норм права, носять виключно рекомендаційний та інформативний характер.

*Директор департаменту сфери публічних закупівель та конкурентної політики Ганна МЕДВЕДНІКОВА* **Б**



### 3 ПОЗНАЧКОЮ «ТЕРМІНОВО»

#### Керівники закладів освіти: чи можуть викладати в цих же закладах?



Чи має право керівник закладу освіти (школи, садка) викладати в цьому ж закладі?

Це питання ми розглядали вже не раз, зокрема й коментуючи листи МОН. Дійсно, *Перелік робіт, які не є сумісництвом*<sup>1</sup>, втратив чинність. Але *Інструкція № 102*<sup>2</sup> дозволяє керівним та іншим педагогічним працівникам **в межах основного робочого часу** вести педагогічну діяльність (оплата за тарифікацією), тож змінювати їм графік роботи не потрібно. А от викладацька робота **за межами основного робочого часу як раніше, так і зараз має виконуватися на умовах сумісництва**. Таких висновків ми дійшли, розглядаючи відповідні зміни в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 46/2022, с. 14 та коментуючи *лист МОН від 25.01.2023 № 1/1164-23* у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 5/2023, с. 7. Зараз МОН знову підкреслює це в *листі від 07.09.2023 № 4/3114-23* (див. нижче). Водночас, оскільки йдеться про **керівників**, то ситуація ускладнюється **конфліктом інтересів**. Як його врегулювати, ми розглядали, коментуючи *лист НАЗК від 24.04.2023 № 200-03/8702-23* в газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 19/2023, с. 16.

*Алла Головка, експерт газети*

- <sup>1</sup> *Перелік робіт, які не є сумісництвом, наведено в додатку до Положення про умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій, затвердженого спільним наказом Мінпраці, Мін'юсту та Мінфіну від 28.06.1993 № 43.*
- <sup>2</sup> *Інструкція про порядок обчислення заробітної плати працівників освіти, затверджена наказом МОН від 15.04.1993 № 102.*

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

#### Щодо викладацької діяльності керівника закладу загальної середньої освіти

*Лист від 07.09.2023 № 4/3114-23*

За результатами розгляду запиту <...> щодо викладацької діяльності керівника закладу загальної середньої освіти в межах компетенції інформуємо.

Листом Міністерства освіти і науки України від 27.01.2023 № 1/1274-23 «Про право працівників закладів освіти займатися викладацькою діяльністю в своєму закладі освіти» зазначено, що відповідно до пункту 91 Інструкції про порядок обчислення заробітної плати працівників освіти, затвердженої наказом Міністерства освіти України від 15.04.1993 № 102 (далі — Інструкція № 102), керівним працівникам закладів освіти надано право вести викладацьку роботу чи заняття з гуртками в цьому закладі, але не більше 9 годин на тиждень (360 годин на рік), якщо вони за основною посадою отримують повний посадовий оклад (ставку).

Виконання викладацької чи гурткової роботи в межах, визначених пунктом 91 Інструкції № 102, дозволено керівним та іншим працівникам закладів освіти в цьому ж закладі освіти в межах свого робочого часу за основною посадою, тому така викладацька чи гурткова робота не є сумісництвом.

Зауважуємо, що Інструкція № 102 на сьогодні чинна і застосовується з 1 вересня 2005 року в частині, що не суперечить умовам оплати праці, визначеним наказом Міністерства освіти і науки України від 26.09.2005 № 557.

Отже, ухвалення постанови Кабінету Міністрів України від 22.11.2022 № 1306 та розпорядження Кабінету Міністрів України від 22.11.2022 № 1047-р, відповідно до яких втратили чинність постанова Кабінету Міністрів України від 03.04.1993 № 245 «Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій» та наказ Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства фінансів України від 28.06.1993 № 43 «Про затвердження Положення про умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій», не обмежує право на здійснення відповідними працівниками закладів освіти робіт, передбачених пунктом 91 Інструкції № 102.

Водночас інформуємо, що для запобігання та врегулювання конфлікту інтересів при здійсненні педагогічної (викладацької) діяльності керівниками закладів освіти в межах годин, визначених пунктом 91 Інструкції № 102, слід керуватися статтею 28 Закону України «Про запобігання корупції» та вживати передбачених Законом заходів для його врегулювання. Заходи запобігання та врегулювання конфлікту інтересів визначено статтями 28–36 цього Закону, зокрема здійснення повноважень під зовнішнім контролем.

*В. о. генерального директора Тетяна БАЛАШОВА*

Б

 Середній заробіток



## ЧЕРГОВИЙ АПГРЕЙД ПОСТАНОВИ № 100: ВИВЧАЄМО НОВІ ПРАВИЛА

Людмила Балла,

PhD in Economics, експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»

(коментар до постанови КМУ «Про внесення змін до порядків, затверджених постановами Кабінету Міністрів України від 8 лютого 1995 р. № 100 і від 8 серпня 2016 р. № 500» від 08.09.2023 № 957)



### ПЕРЕДМОВА

Анонсовані вже декілька місяців зміни до *Порядку № 100*<sup>1</sup>, як завжди, застали зненацька та нарobili багато шуму своїми новими положеннями. Втім, як зазвичай, їх направлено на економію бюджетних коштів.

Кардинальні зміни стосуються **виключно**:

- розрахунку **компенсації за невикористану відпустку**. Так, якщо дні відпустки (незалежно від виду) працівник набув до 31.12.2023, то виплата компенсації за такі дні відпустки розраховується **з огляду на виплати за 2023 рік** (докладно див. с. 8);
- розрахунку **матеріальної допомоги**, яка призначена в розмірі середньомісячної зарплати. Відтепер розрахунковим періодом для її обчислення є **12 календарних місяців**, що передують місяцю надання матдопомоги (докладно див. с. 11).



**ДО ВІДОМА.** Також коментованою постановою **обмежено** розмір матеріальної допомоги **для вирішення соціально-побутових питань державним службовцям**: вона не має перевищувати середньомісячної зарплати. Відповідні зміни внесені до п. 2 *Порядку № 500*<sup>2</sup>. Тож рішення про розмір допомоги ухвалює відповідний керівник. Водночас мінімального розміру такої допомоги не визначено, а отже, вона може бути і меншою від посадового окладу — залежно від рішення керівника та наявного фонду оплати пра-

ці. Щодо матдопомоги на оздоровлення, яка виплачується до відпустки, то тут змін немає — згідно зі *ст. 57 Закону про держслужбу*<sup>3</sup> вона виплачується строго в розмірі середньомісячної зарплати.

Для працівників інших категорій, яким матдопомога може призначатися в розмірі середньомісячної зарплати, зокрема посадовим особам ОМС, **змін у її призначенні немає**. Є зміни тільки в розрахунку.

**Коли діють нові правила?** Коментована *постанова набрала чинності 12.09.2023*, і вона не містить вказівок щодо початку її застосування. Отже, діють загальні правила — зміни запрацювали з моменту набрання чинності зазначеною постановою. Якщо середній заробіток розраховується для подій, які настали:

- **по 11.09.2023** включно, то розрахунок проводимо за старими правилами;
- **з 12.09.2023**, то розрахунок проводимо за оновленими правилами.

Розглянемо ситуації в табл. 1 (с. 8).

**Плутанина** Коментована *постанова* дещо **заплутала нумерацію абзаців та підпунктів п. 4 Порядку № 100**. Але маємо те, що маємо, тож доведеться пристосовуватися. В цьому матеріалі ми посилаємося на нумерацію в редакції *Порядку № 100* з 12.09.2023, хоча сподіваємося, що цю плутанину буде усунуто.

Далі розглянемо зміни з урахуванням *Роз'яснення від 15.09.2023*<sup>4</sup>, яке Мінекономіки розмістило на офіційному сайті<sup>5</sup>.

### ЩО НЕ ЗМІНИЛОСЯ?

**Виплати** У цьому питанні змін **не відбулося** — як і раніше, виплати, які необхідно:

- **включити** до розрахунку середнього заробітку, містяться в *абз. 1 п. 3 Порядку № 100*;

- **виключити** з розрахунку середнього заробітку, містяться в *п. 4 Порядку № 100*. Переліки виплат змін не зазнали.

**Відпускні** Розрахунок відпускних залишився **без змін**. Розрахунковий період (РП)

1

Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений постановою КМУ від 08.02.2005 № 100.

2

Порядок надання державним службовцям матеріальної допомоги для вирішення соціально-побутових питань, затверджений постановою КМУ від 08.08.2016 № 500.

3

Закон України «Про державну службу» від 10.12.2015 № 889-VIII.

4

Роз'яснення щодо Порядку обчислення середньої заробітної плати у зв'язку з набранням чинності постановою Кабінету Міністрів України від 08.09.2023 № 957 «Про внесення змін до Порядків, затверджених постановами Кабінету Міністрів України від 8.02.1995 р. № 100 і від 8.08.2016 № 500».

5

Див. за посиланням: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e255354b-9e1c-4ca6-81f1-1aeff0f69b89&tag=OplataPratsi>

Таблиця 1. Які правила застосовувати: ситуації

Ситуація	Як діяти?
Подія настанала <b>до</b> 12.09.2023	
Дата звільнення працівника (з виплатою компенсації за невикористану відпустку) припала на 08.09.2023	Розрахунок компенсації за невикористану відпустку проводимо за старими правилами (якщо розрахунок вже проведено, то перерахунок не проводимо), адже подія, яка слугує підставою для розрахунку середнього заробітку, настанала до 12.09.2023
Працівник помер 11.09.2023. Наказ про звільнення та виплату компенсації за невикористану відпустку видано 14.09.2023	Подія, яка слугує підставою для звільнення та нарахування компенсації, настанала 11.09.2023 (працівник помер). Тож, незважаючи на те, що наказ видано в період дії нових правил, розрахунок середнього заробітку потрібно проводити за старими правилами
Працівникові надають відпустку тривалістю 14 к. дн. з 7 вересня 2023 року з одночасною виплатою матеріальної допомоги на оздоровлення в розмірі середньомісячного заробітку	Подія, яка слугує підставою для розрахунку матдопомоги, настанала до 12.09.2023: (1) відпустку розпочато 07.09.2023; (2) наказ на виплату матдопомоги видано до 12.09.2023. Тож розрахунок середньої зарплати для виплати матдопомоги проводимо за старими правилами
Подія розпочалася <b>з</b> 12.09.2023 або <b>після</b> 12.09.2023	
Працівник звільняється 25.09.2023 з виплатою компенсації за невикористану відпустку	Подія, яка слугує підставою для розрахунку середнього заробітку для виплати компенсації, настанала після 12.09.2023. Тож розрахунок середнього заробітку проводимо за новими правилами
Працівник іде у щорічну основну відпустку з 14.09.2023. До відпустки йому виплачується матеріальна допомога на оздоровлення в розмірі середньомісячного заробітку. Попередньо розраховану за старими правилами матдопомогу він отримав до початку відпустки — 11.09.2023	На наш погляд (див. пояснення на с. 12), подія, яка слугує датою для розрахунку середнього заробітку, — це перший день відпустки (у нашому випадку — 14.09.2023). Ця подія настанала після 12.09.2023, тож розрахунок середнього заробітку слід провести за новими правилами. Отже, потрібно здійснити перерахунок матдопомоги

визначається за правилами абз. 1 п. 2 Порядку № 100 і в загальному випадку становить 12 календарних місяців, що передують місяцю початку відпустки. Приклади обчислення відпускних див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 21/2023, с. 14. Тож якщо після 12.09.2023 працівнику нараховуються відпускні, то потрібно, як і раніше, брати 12 календарних місяців, що передують місяцю початку відпустки.

**Розрахунковий період — 2 місяці** Такий розрахунковий період в загальному випадку встановлено для обчислення всіх інших виплат (оплати курсів, днів донації, середнього заробітку під час відрядження для порівняння його із денним заробітком тощо). І такий порядок розрахунку змін не зазнав. **Але!** Раніше для матеріальної

допомоги також розрахунковим періодом були 2 місяці, що передували місяцю виплати матдопомоги. Однак з 12.09.2023 для матдопомоги визначаємо **інший** РП (див. с. 11).

**Премії** Ще одна норма, яка залишилася **без змін**<sup>6</sup>: премія враховується в періоді, який відповідає кількості місяців, за які вона нарахована, починаючи з місяця, в якому вона нарахована, — абз. 3 п. 3 Порядку № 100. Тобто премії відносять умовно вперед на ту кількість місяців, за які вони нараховані. Водночас не має значення, нарахована премія в розрахунковому періоді чи ні. Головне — щоб до розрахункового періоду входили місяці, на які премія розподіляється. Правила врахування премій в розрахунку середнього заробітку див. у газеті «Бухгалтерія: бюджет», № 7/2023, с. 21.

## ЗМІНИ В РОЗРАХУНКУ КОМПЕНСАЦІЇ ЗА НЕВИКОРИСТАНУ ВІДПУСТКУ

**Розрахунковий період** Новий абз. 2 п. 2 Порядку № 100 встановлює таке.

**ЦИТАТА.** «Обчислення середньої заробітної плати для виплати компенсації за невикористані відпустки, на які працівник набув право до 31 грудня 2023 р., проводиться з огляду на виплати, нараховані у 2023 році».

(абз. 2 п. 2 Порядку № 100)

Що маєтсья на увазі? Компенсація **за всі дні відпусток**, які набуті по 31.12.2023, розраховується з огляду на виплати за 2023 рік. Тож право на дні відпустки працівник міг набути в 2022, 2021 році тощо, чи навіть у 1980 році, але компенсація за неї розраховується **з огляду на виплати за 2023 рік**. Підкреслимо: такий порядок діє **тільки щодо днів відпусток, набутих по 31.12.2023**.

Так, якщо працівник **набув право на відпустки:**

6

На тому, що принцип врахування премій залишився без змін, наголошує Мінекономіки в роз'ясненнях від 15.09.2023 ([www.me.gov.ua](http://www.me.gov.ua) → Діяльність → Умови праці → Оплата праці).



- **по 31.12.2023**, то обчислення середнього заробітку відбувається **з огляду на виплати за 2023 рік**. Наприклад, якщо працівник звільняється 18.09.2023 з виплатою компенсації за невикористану відпустку, то середній заробіток для виплати компенсації розраховується з огляду на виплати з 01.01.2023 по 31.08.2023. Водночас Мінекономіки в роз'ясненнях від 15.09.2023 наголошує, що місяці розрахункового періоду необов'язково мають бути повністю відпрацьовані. Якщо працівник звільняється 18.10.2023 з виплатою компенсації за невикористану відпустку, то середній заробіток для виплати компенсації розраховується з огляду на виплати з 01.01.2023 по 30.09.2023 і так далі до кінця року;
- **з 01.01.2024**, то обчислення середнього заробітку потрібно розділити на **два періоди: (1)** дні відпустки, які зароблені по 31.12.2023, оплачуються за середнім заробітком **з огляду на виплати за 2023 рік; (2)** дні відпустки, які зароблені після 01.01.2024, оплачуються за середнім заробітком з огляду на виплати **за 12 місяців**, що передують місяцю розрахунку компенсації. Наприклад, якщо працівник звільняється 19.02.2024 з виплатою компенсації за невикористану відпустку, то середній заробіток для виплати компенсації за дні відпусток, зароблених по 31.12.2023, розраховується із виплат з 01.01.2023 по 30.12.2023, а за дні відпусток, зароблених з 01.01.2024, — із виплат з 01.02.2023 по 31.01.2024.



**ВАЖЛИВО!** Як бачимо, при розрахунку компенсації в 2024 році у працівника будуть відпустки, **зароблені і по 31.12.2023, і з 01.01.2024**, середній заробіток для оплати яких має різний порядок обчислення. Тож на відділ кадрів (працівника, на якого покладено обов'язки ведення обліку кадрів) лягає тягар **розмежування** набутих відпусток до 31.12.2023 та після цієї дати.

Для правильного обчислення середньої зарплати в **наказі** про виплату компенсації за невикористані відпустки слід вказувати, за який період компенсується відпустка. Наприклад: «виплатити компенсацію за 19 к. дн. невикористаної щорічної основної відпустки

за робочий рік по день звільнення з 25.07.2023 по 15.05.2024, зокрема:

- 10 к. дн. за період з 25.07.2023 по 31.12.2023;
- та 9 к. дн. за період з 01.01.2024 по 15.05.2024».

**За які відпустки?** Зазначене правило стосується **всіх видів відпусток**, на які має право працівник (щорічної основної та додаткових відпусток; відпустки «на дітей») і які **компенсуються** (наприклад, «чорнобильська» відпустка не підлягає компенсації, тож це правило на неї не поширюється).



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** За загальними правилами компенсація за невикористану відпустку можлива в **двох випадках** (ч. 1 та 4 ст. 24 Закону про відпустки<sup>7</sup>):

- працівник фактично використав за відповідний робочий рік 24 к. дн. щорічної відпустки
- або працівник звільняється.

Із звільненням все ясно — в день звільнення працівнику компенсуються всі зароблені відпустки (які підлягають компенсації). Якщо працівник бажає отримати компенсацію без звільнення, то, з одного боку, з норм абз. 4 ч. 1 ст. 12 Закону № 2136<sup>8</sup> можна зробити висновок, що **в разі обмеження керівником** тривалості щорічної основної відпустки 24 к. дн. **за поточний рік** невикористані дні **мають бути надані після закінчення воєнного стану або компенсовані під час звільнення працівника. Іншої альтернативи немає**. Але Мінекономіки в листі від 03.05.2023 № 4706-05/20086-09 (див. газету «Зарплата та кадрова справа», № 11/2023, с. 4) стверджує, що в період воєнного стану компенсація за невикористану відпустку за бажанням працівника можлива і без звільнення, головне — виконати умови ч. 4 ст. 24 Закону про відпустки.

**В РП немає заробітку** Порядок дій у разі відсутності в РП заробітку міститься в абз. 21-23 п. 4 Порядку № 100, і він не зазнав змін. Тож, як і раніше, спочатку **порівнюємо** оклад (з урахуванням підвищень) та МЗП<sup>9</sup> (встановлені на момент проведення розрахунку) → визначаємо, яка з цих двох величин більша → подальші розрахунки проводимо з огляду на більшу величину (оклад або МЗП) пропорційно зайнятості працівника. Однак далі з урахуванням коментованих змін розпочинається проблеми з тим, на яку кількість календарних місяців слід помножити таку більшу величину.

<sup>7</sup> Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР.

<sup>8</sup> Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 № 2136-ІХ.

<sup>9</sup> Мінімальна заробітна плата.

Так, в абз. 23 п. 4 Порядку № 100 сказано: якщо розрахунок середньої заробітної плати обчислюється виходячи з посадового окладу чи мінімальної заробітної плати, то її нарахування здійснюється шляхом множення посадового окладу чи МЗП **на кількість місяців розрахункового періоду**. Раніше це було завжди 12 місяців, оскільки таким був загальний розрахунковий період, вказаний в п. 2 Порядку № 100, незалежно від того, скільки місяців відпрацював працівник.

Наразі абз. 2 п. 2 Порядку № 100 де, сказано про те, що компенсацію за відпустки, набуті по 31.12.2023, рахуємо з огляду на виплати за 2023 рік, викликає питання щодо врахування іншого періоду — **кількості місяців 2023 року, що передують місяцю виплати компенсації**. Наприклад, якщо компенсація виплачується у вересні, то маємо 8 місяців (із січня по серпень), що передують місяцю виплати компенсації. На нашу думку, це **не логічно**, адже загальний принцип розрахунку середнього заробітку залишився **незмінним**. Тож розрахунковим періодом вважаються 12 місяців. І лише за відпустки, набуті по 31.12.2023, розрахунковим періодом є місяці 2023 року. Та й на загальний результат це впливає не сильно — див. приклад 3 на с. 11. Звісно, щодо цього питання ми вже направили запит в Мінекономіки, тож чекаємо на роз'яснення.

**РП немає** Якщо РП немає, наприклад, якщо працівник був прийнятий та звільнений в одному місяці чи прийнятий в одному місяці, а звільнений в наступному, то абз. 8 п. 2 Порядку № 100 відсилає до норми, в якій сказано про розрахунок середнього заробітку з огляду на оклад або МЗП. Вважаємо, що в такому разі при розрахунку окладу або МЗП однозначно потрібно **множити на 12 місяців**, адже:

- **по-перше**, загальний порядок розрахунку компенсації за невикористану відпустку змін **не зазнав**. Раніше в таких випадках ми за замовчуванням множили на 12 місяців;
- **по-друге**, новий абз. 2 п. 2 Порядку № 100 визначає правила врахування виплат, коли розрахунковий період є, і тоді ми беремо виплати в повних місяцях 2023 року. А в цьому випадку розрахункового періоду взагалі немає. Тому, на нашу думку, діє загальний порядок.

**Приклади** Розглянемо декілька найтипівіших ситуацій під час розрахунку компенсації за невикористану відпустку, а більше прикладів розберемо в одному з наступних номерів газети «Бухгалтерія: бюджет».



#### Приклад 1 (прийнятий до 2023 року).

Працівника прийнято на роботу 12.09.2022. Звільняється він 26.09.2023. В день звільнення йому виплачується компенсація за 25 к. дн. невикористаної щорічної основної відпустки (за робочий рік з 12.09.2022 по 11.09.2023 — 24 к. дн. та за робочий період з 12.09.2023 по 26.09.2023 — 1 к. дн.). Загальна сума виплат, які включаються до розрахунку компенсації за невикористану відпустку, за період з 01.01.2023 по 31.08.2023 становить 56000,00 грн.

Відпустки набуто по 31.12.2023, тож РП — місяці 2023 року, що передують місяцю звільнення (з 1 до 1 числа), тобто січень–серпень 2023 року. Загальна кількість к. дн. у розрахунковому періоді — **243**, святкових та неробочих днів немає.

1. Середньоденна зарплата: 56000,00 грн : 243 к. дн. = 230,45 грн.

2. Сума компенсації за невикористану відпустку: 230,45 грн × 25 к. дн. = 5761,25 грн.



#### Приклад 2 (прийнятий в 2023 році).


Працівника прийнято на роботу 15.05.2023. Звільняється він 25.09.2023. В день звільнення йому виплачується компенсація за 9 к. дн. невикористаної щорічної основної відпустки за робочий період з 15.05.2023 по 25.09.2023. Загальна сума виплат, які включаються до розрахунку компенсації за невикористану відпустку, за період з 01.06.2023 по 31.08.2023 становить 10050,00 грн.

Якщо працівник пропрацював менше року, тоді середню зарплату обчислюють з огляду на виплати **за фактично відпрацьований час**: з 1 числа місяця після оформлення на роботу до 1 числа місяця, в якому виплачується компенсація за невикористану відпустку (абз. 3 п. 2 Порядку № 100). Тобто має бути заробіток мінімум в одному повному відпрацьованому календарному місяці. Зауважимо, що це правило не змінилося, навіть якщо ми застосуємо окремий порядок врахування виплат, наведений в новому абз. 2 п. 2 Порядку № 100.

Відпустку набуто по 31.12.2023, тож РП — місяці 2023 року, що передують місяцю звільнення (з 1 до 1 числа). Оскільки працівник відпрацював не повний 2023 рік, то РП — це червень–серпень 2023 року (3 місяці). Загальна кількість к. дн. у розрахунковому періоді — **92**, святкових та неробочих днів немає.

1. Середньоденна зарплата: 10050,00 грн :  
: 92 к. дн. = 109,24 грн.

2. Сума компенсації за невикористану відпустку: 109,24 грн × 9 к. дн. = 983,16 грн.

 **Приклад 3 (в РП немає виплат).** Працівника прийнято на роботу 06.02.2020. Звільняється він 29.09.2023. В день звільнення йому виплачується компенсація за 16 к. дн. невикористаної щорічної основної відпустки за робочий період з 06.02.2023 по 29.09.2023 (за попередні робочі роки він повністю використав щорічну основну відпустку). З 01.01.2023 по 31.08.2023 працівнику було встановлено простій, який оплачувався з огляду на 2/3 окладу. Посадовий оклад у разі повної зайнятості в місяці звільнення становить 7001,00 грн.

На РП припав простій, який виключається з розрахунку середнього заробітку, тож виходить, що користуємося абз. 21 п. 4 Порядку № 100 та проводимо розрахунок з окладу або МЗП. Повний посадовий оклад (7001,00 грн) **більший** за МЗП (6700,00 грн), тож розрахунок проводимо з посадового окладу.

**Варіант 1.** Посадовий оклад множимо на кількість умовних місяців із січня по серпень 2023 року (8 місяців), кількість календарних днів в цьому періоді — 243.

1. Середньоденна зарплата: 7001,00 грн × 8 місяців : 243 к. дн. = **230,49 грн.**

2. Сума компенсації за невикористану відпустку: 230,49 грн × 16 к. дн. = 3687,84 грн.

**Варіант 2 (думка редакції).** Посадовий оклад множимо на 12 умовних місяців.

1. Середньоденна зарплата: 7001,00 грн × 12 місяців : 365 к. дн. = **230,17 грн.**

2. Сума компенсації за невикористану відпустку: 230,17 грн × 16 к. дн. = 3682,72 грн.

Як бачимо, різниця в розрахунках незначна (середньоденна зарплата відрізняється лише на 0,32 грн), тож якого варіанта дотримуватися — вибір за вами. До речі, наш варіант для такої ситуації буде «дешевшим».

## ЗМІНИ В РОЗРАХУНКУ МАТДОПОМОГИ

**Розрахунковий період** з 12.09.2023 розрахунковий період для матеріальної допомоги становить **12 календарних місяців, що передують місяцю надання матдопомоги.**

Це передбачено оновленим абз. 1 п. 2 Порядку № 100.



**Приклад 4 (відпустку зароблено в 2023 та 2024 роках).** Працівника прийнято на роботу 10.08.2022. Звільняється він 16.04.2024. В день звільнення йому виплачується компенсація за останній робочий період з 10.08.2023 по 16.04.2024<sup>10</sup> (за перший робочий рік відпустку використано повністю):

- 9 к. дн. за період з 10.08.2023 по 31.12.2023;
- та 7 к. дн. за період з 01.01.2024 по 16.04.2024.

Загальна сума виплат, які включаються до розрахунку компенсації за невикористану відпустку, за період:

- з 01.01.2023 по 31.12.2023 — 96000,00 грн;
- з 01.04.2023 по 31.03.2024 — 101000,00 грн.

Кількість календарних днів у розрахункових періодах відпрацьовано повністю.

**По-перше,** частину відпустки (9 к. дн.), яка набута по 31.12.2023, оплачуємо з огляду на виплати за місяці 2023 року, тобто РП — **січень–грудень 2023 року**. Загальна кількість к. дн. у розрахунковому періоді — **365**, святкових та неробочих днів немає.

1. Середньоденна зарплата: 96000,00 грн : 365 к. дн. = 263,01 грн.

2. Сума компенсації за 9 к. дн. невикористаної відпустки: 263,01 грн × 9 к. дн. = 2367,09 грн.

**По-друге,** частину відпустки (7 к. дн.), яка набута з 01.01.2024, оплачуємо з огляду на виплати за останні 12 місяців, що передують місяцю виплати компенсації, тобто РП — **квітень 2023 року – березень 2024 року**. Загальна кількість к. дн. у розрахунковому періоді — **366<sup>11</sup>**, причому святкових та неробочих днів немає.

1. Середньоденна зарплата: 101000,00 грн : 366 к. дн. = 275,96 грн.

2. Сума компенсації за 7 к. дн. невикористаної відпустки: 275,96 грн × 7 к. дн. = 1931,72 грн.

**По-третє,** рахуємо загальну компенсацію за невикористану відпустку, яку потрібно виплати працівнику: 2367,09 грн + 1931,72 грн = 4298,81 грн.



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** В цьому випадку немає умови про взяття виплат тільки за 2023 рік — ця умова стосується лише компенсації за невикористану відпустку.

Однак, як і раніше, до розрахунку потрібно брати робочі дні (а не календарні). Якщо

<sup>10</sup>  
Наразі воєнний стан триває до 05:30 16.11.2023, але **для спрощення розрахунку** днів відпустки, що підлягають компенсації, та власне компенсації вважаємо, що воєнний стан буде продовжено і на 2024 рік.

<sup>11</sup>  
На розрахунковий період припадає 29 лютого 2024 року.

працівник відпрацював менше 12 календарних місяців, то РП — це фактично відпрацьований час, тобто з 1 числа місяця після оформлення на роботу до 1 числа місяця, в якому виплачується допомога (оновлений абз. 3 п. 2 Порядку № 100).

**Яких допомог стосується?** Новий порядок стосується **усіх видів** матдопомог, які може отримувати працівник і розмір яких дорівнює середньомісячному заробітку. Зокрема:

- на оздоровлення (як обов'язкової, так і необов'язкової);
- для вирішення соціально-побутових питань;
- на поховання родичів працівника тощо.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Якщо матдопомога виплачується в розмірі посадового окладу або іншому розмірі, не пов'язаному із середньомісячною зарплатою, то Порядок № 100 взагалі **не застосовується**.

**Подія** Цей факт впливає на відправну точку для визначення розрахункового періоду при розрахунку матеріальної допомоги. В табл. 2 на с. 13 розглянемо, на які дати орієнтуватися під час визначення розрахункового періоду.

**Принцип розрахунку** Послідовність розрахунку суми допомоги в розмірі середньомісячної зарплати ( $ЗП_{\text{сер.міс.}}$ ) формуємо на підставі оновленого п. 7 Порядку № 100.

**Крок 1.** Розраховуємо **середньоденну зарплату** ( $ЗП_{\text{сер.ден.}}$ ):

$$ЗП_{\text{сер.ден.}} = В : РД_{\text{ф}}$$

де **В** — виплати, які нараховані за розрахунковий період, які беруться до розрахунку середньої зарплати (названі в п. 3 Порядку № 100). Ті виплати, які не потрібно враховувати, перелічено в п. 4 Порядку № 100;

$РД_{\text{ф}}$  — кількість фактично відпрацьованих працівником **робочих** днів протягом розрахункового періоду (12 місяців).

**Крок 2.** Розраховуємо **середньомісячне число робочих днів** ( $РД_{\text{сер.міс.}}$ ):

$$РД_{\text{сер.міс.}} = РД_{\text{рп}} : 12,$$

де  $РД_{\text{рп}}$  — кількість робочих днів у розрахунковому періоді за графіком роботи установи (за графіком роботи працівника, якщо графіки працівника і установи різні).

**Крок 3.** Розраховуємо **середньомісячну зарплату** ( $ЗП_{\text{сер.міс.}}$ ):

$$ЗП_{\text{сер.міс.}} = ЗП_{\text{сер.ден.}} \times РД_{\text{сер.міс.}}$$

**Приклад 5.** Працівник іде в щорічну оснoвну відпустку з 28.09.2023. При виході у відпустку йому виплачується матдопо-

мога на оздоровлення в розмірі середньомісячного заробітку. У розрахунковому періоді (вересень 2022 року – серпень 2023 року) повністю відпрацьовано всі робочі дні за нормою (261 р. дн.). За робочі дні в розрахунковому періоді нараховано 84000,00 грн.

1. Середньоденна зарплата: 84000,00 грн : 261 р. дн. = 321,84 грн/день.

2. Середньомісячна кількість робочих днів у розрахунковому періоді: 261 р. дн. : 12 = 21,75 р. дн.

3. Середньомісячна зарплата (розмір матдопомоги): 321,84 грн/день × 21,75 р. дн. = 7000,02 грн.

**Приклад 6.** Працівника прийнято на роботу 17.04.2023. А 28.09.2023 за наказом керівника йому виплачують допомогу для вирішення соціально-побутових питань в розмірі середньомісячного заробітку. Розрахунковий період (травень 2023 року – серпень 2023 року) повністю відпрацьовано (89 р. дн.). За робочі дні в розрахунковому періоді нараховано 32000,00 грн.

1. Середньоденна зарплата: 32000,00 грн : 89 р. дн. = 359,55 грн/день.

2. Середньомісячна кількість робочих днів у 12 календарних місяцях (вересень 2022 року – серпень 2023 року): 261 р. дн. : 12 = 21,75 р. дн.

3. Середньомісячна зарплата (розмір матдопомоги): 359,55 грн/день × 21,75 р. дн. = 7820,21 грн.

**В РП немає заробітку** Якщо в РП взагалі немає відпрацьованих днів, то відповідно до нового абз. 4 п. 7 Порядку № 100 діємо з початку за правилами абз. 21–23 п. 4 Порядку № 100. Тобто **порівнюємо** оклад (з урахуванням підвищень) та МЗП (встановлені на момент проведення розрахунку) → визначаємо, яка з цих двох величин більша → подальші розрахунки проводимо з огляду на більшу величину (оклад або МЗП) пропорційно зайнятості працівника.

Середньоденна зарплата визначається шляхом **множення** на 12 та **ділення** більшої величини (окладу або МЗП) на число робочих днів за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю надання матдопомоги, згідно з графіком роботи. А далі все стандартно — визначаємо середньомісячне число робочих днів та розраховуємо середньомісячну зарплату.

**Приклад 7.** Працівник (працює на умовах неповного робочого часу (0,5 зайнятості)),

12

Округлювати не потрібно, адже Порядком № 100 це не передбачено. Не округлює й Мінекономіки в своїх роз'ясненнях від 15.09.2023 (www.me.gov.ua → Діяльність → Умови праці → Оплата праці).

13

Округлювати не потрібно, адже Порядком № 100 це не передбачено. Не округлює й Мінекономіки в своїх роз'ясненнях від 15.09.2023 (www.me.gov.ua → Діяльність → Умови праці → Оплата праці).

Таблиця 2. Дата, на яку потрібно орієнтуватися під час визначення РП

Вид допомоги	Дата, на яку потрібно орієнтуватися	Пояснення
Матеріальна допомога на оздоровлення	Перший день початку відпустки, до якої надається матеріальна допомога	<p>В п. 2 Порядку № 100 сказано, що обчислення середньої зарплати для надання допомоги проводиться з огляду на виплати за останні 12 календарних місяців роботи, що передують <b>місяцю надання</b> матдопомоги. Але в цьому документі чи в іншому нормативному акті <b>немає пояснення</b>, що саме слід розуміти під «<b>місяцем надання</b>». Наприклад, у ст. 57 Закону про держслужбу сказано: держслужбовцям надається щорічна основна відпустка <b>з виплатою грошової допомоги у розмірі середньомісячної зарплати</b>. Аналогічна норма є і для посадових осіб ОМС та інших осіб, яким може виплачуватися допомога на оздоровлення. Отже, логічно, що подією, у зв'язку з якою нараховується матдопомога для оздоровлення, є <b>щорічна відпустка</b>. Це свого часу підкреслювало <i>Мінпраці в листі від 04.08.2006 № 771/13/84-06</i>. Тому ми і вважаємо, що розрахунковим періодом для розрахунку допомоги на оздоровлення є <b>12 місяців, що передують місяцю виходу у відпустку</b>. Отже, загалом орієнтир на 12 місяців, що передують місяцю, на який <b>припадає початок щорічної основної відпустки</b>. А залежно від обставин це може бути й інший (менший) період.</p> <p>Вважати подією дату наказу про надання допомоги, на нашу думку, неправильно, бо наказ може бути видано і за місяць до початку відпустки. І тоді виходить, що обчислюємо допомогу, з огляду на розрахунковий період, коли відпустка, до якої надаємо матдопомогу, ще не почалася.</p> <p>В наказі про надання матдопомоги може бути визначено дату виплати допомоги, оскільки строків виплати допомоги не оздоровлення <b>не встановлено</b>. Тож це питання краще узгодити в локальних документах: колдоговорі або окремому Положенні про оплату праці чи в Положенні про виплату допомоги на оздоровлення, затвердженому установі. Якщо таких немає, то це слід прописувати в наказі про надання допомоги. У таких документах можна визначити, що допомога на оздоровлення виплачується одночасно з виплатою відпускних. А може бути зазначено й інший строк, наприклад не пізніше тижня після початку відпустки.</p> <p><b>Але!</b> Подією, яка слугує підставою для виплати матдопомоги, логічно вважати <b>перший день початку відпустки</b>.</p> <p>Але чи змінилася думка Мінекономіки, ми вже спитали, чекаємо на відповідь</p>
Матеріальна допомога для вирішення соціально-побутових питань тощо	Дата, зазначена в наказі (розпорядженні) про виплату матдопомоги	Працівник пише заяву про надання такої допомоги, а керівник установи своє рішення про її виплату окреслює в наказі. Тож тут інших дат, які могли б бути орієнтиром для розрахунку середнього заробітку, немає — це дата, зазначена в наказі про виплату допомоги
Матеріальна допомога на поховання родичів працівника	Дата, зазначена в наказі (розпорядженні) про виплату матдопомоги	Працівник після смерті родича звертається до роботодавця з проханням про виплату матдопомоги. На наш погляд, дата смерті не впливає на розрахунковий період для обчислення середнього заробітку, адже виплата матдопомоги відбувається після цієї дати. Отже, орієнтиром для розрахунку середнього заробітку є дата, зазначена в наказі про виплату такої матдопомоги

який вже рік перебуває на простой (з оплатою 2/3 окладу), звернувся до роботодавця з проханням надати йому матдопомогу для вирішення соціально-побутових питань в розмірі середньомісячної зарплати. За наказом керівника така допомога надається у вересні 2023 року з виплатою вихідної допомоги. Оклад при повній зайнятості (на ставку) становить 3934,00 грн. Число робочих днів за 12 місяців, що передують місяцю звільнення (вересень 2022 року – серпень 2023 року) — 261 р. дн.

1. Повний оклад (3934,00 грн) менший від МЗП (6700,00 грн). Тож розрахунок проводимо з МЗП, але з урахуванням зайнятості — 3350,00 грн (6700,00 грн × 0,5 зайнятості).
2. Середньоденна зарплата: 3350,00 грн × 12 : 261 р. дн. = 154,02 грн.
3. Середньомісячна кількість робочих днів в умовному розрахунковому періоді (12 місяців перед місяцем надання матдопомоги): 261 р. дн. : 12 = 21,75 р. дн.
4. Середньомісячна зарплата (розмір матдопомоги): 154,02 грн/день × 21,75 р. дн. = 3349,94 грн. Б



## СЛУЖБОВЕ ЖИТЛО В ГРОМАДІ: ПРИДБАВАЄМО, УТРИМУЄМО, РОЗПОДІЛЯЄМО, ОБЛІКОВУЄМО

Людмила Линник,  
юрист газети «Бухгалтерія: бюджет»

Не останню роль у питанні сталого розвитку громади відіграє безперервна, на належному рівні робота підприємств, установ та організацій на відповідній території. І добре, коли кваліфіковані кадри мають зацікавленість працювати в громаді, а не шукають кращого життя в більш розвинутому місті чи взагалі іншій країні. Важелем на користь громади може стати забезпечення таких працівників, наприклад, службовим житлом. Кому належить службове жило та як воно може надаватися, як відобразити в бухобліку придбання службового житла? Розкажемо в статті.

### ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ

Питання визначення, надання і користування службовим житлом врегульовані нормами ЖК УРСР<sup>1</sup> та Положенням № 37<sup>2</sup>. Повноваження ОМС у цій сфері визначені ст. 15 ЖК УРСР, нормами Закону про МС<sup>3</sup> та іншими нормативно-правовими актами.

**Службове житлове приміщення** — це таке житлове приміщення, яке призначається для заселення громадянами, які у зв'язку з характером їхніх трудових відносин мають проживати за місцем роботи або поблизу нього. Таке житло має бути розташоване в безпосередній близькості від дільниці, яка ними обслуговується (їхнього робочого місця) (п. 2 розд. I Положення № 37).

Житлове приміщення включається до числа службових **рішенням виконав-**

**чого комітету** відповідної місцевої ради **за клопотанням** адміністрації підприємства, установи, організації (п. 3 розд. I Положення № 37).

У деяких випадках забезпечення ОМС певних категорій працівників службовим житлом прямо передбачено нормами Закону про МС, наприклад, працівників Держспецзв'язку (п.п. 11 п. 6 ч. 1 ст. 30), працівників охорони здоров'я, які працюють у сільській місцевості (ч. 2 ст. 34), військових частин, установ, навчальних закладів ЗСУ (п. 4 ч. 1 ст. 36). А в інших — лише визначено повноваження в цій сфері.

Як формується фонд службового житла, як надається, використовується та ким утримується, розкажемо далі детальніше.

### ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ФОНДУ СЛУЖБОВОГО ЖИТЛА

Питання формування фонду службового житла законодавством повною мірою не врегульовано. Так, наприклад, Положення № 37 визначає порядок надання службових жилих приміщень у будинках державного і громадського житлового фонду і користування ними.

Втім, оскільки за часів ухвалення зазначеного документа та ЖК УРСР державна та комунальна власність не розмежовувались, то під **держаним житловим фондом у такому разі слід розуміти як жилі приміщення, що перебувають у державній власності, так і ті, що належать територіальним громадам, зокрема й ті, що перебувають у спільній власності тергромад в управлінні обласних і районних рад.**

Громадський житловий фонд за визначенням ст. 4 ЖК УРСР — це жилі будинки і жилі приміщення в інших будівлях, що належать колгоспам та іншим кооперативним організаціям, їх об'єднанням, профспілковим та іншим громадським організаціям. Однак у реаліях сучасності, коли ні колгоспів, ні кооперативів як таких вже не залишилось, теоретично можливим є формування службового житлового фонду і з жилих приміщень, що належать підприємствам іншої, ніж державна і комунальна форми власності. Проте обов'язку для таких підприємств за наявності у них житла користуватись Положенням № 37 не встановлено.

Далі розглянемо порядок формування фонду службового житла з категорії, що регу-

1

Житловий кодекс  
Української РСР  
від 30.06.1983 № 5464-Х.

2

Положення про порядок  
надання службових  
жилих приміщень  
і користування ними  
в Українській РСР,  
затверджене  
постановою  
Ради Міністрів УРСР  
від 04.02.1988 № 37.

3

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

люється *Положенням № 37*. А кожній місцевій раді доцільно розробити та затвердити власне положення про службове житло, в якому визначити всі моменти, пов'язані з наданням такого житла.

До числа службових може бути включене тільки **вільне жиле приміщення**. Під службові жилі приміщення виділяються, як **правило**, окремі квартири, розташовані переважно на першому поверсі. Такими є вимоги *п. 4 розд. I Положення № 37*. Однак це можуть бути й інші житлові приміщення, зокрема й окремі будинки чи, наприклад, житлове приміщення в комунальній квартирі.

До речі, відповідно до *ч. 2 ст. 2 Закону № 2482<sup>4</sup>* не підлягають приватизації квартири, визнані у встановленому порядку службовими житловими приміщеннями. У зв'язку з цим та зважаючи на те, що наразі чинним за-

конодавством дозволено приватизацію кімнат у **гуртожитку**, вважаємо за можливе надавати статус службового і такому житлу.

Загалом фонд службового житла може бути сформований за рахунок житлових приміщень:

- новозбудованого житла державної та комунальної власності;
- наявного житлового фонду державної та комунальної власності;
- житлових приміщень, переданих до комунальної власності підприємствами;
- житлового фонду, переданого до комунальної власності в процесі ліквідації підприємств і організацій.

Якщо житло не будується, а наявного житлового фонду не вистачає, то місцеві ради можуть ухвалити рішення про **придбання такого житла**.

## ПРИДБАННЯ

Придбання службового житла за кошти місцевого бюджету проводиться в разі потреби забезпечення таким житлом осіб, які працюють на підприємствах, установах чи організаціях на підвідомчій території (згідно з переліком категорій працівників, яким можуть бути надані службові жилі приміщення, затвердженим рішенням сесії місцевої ради) та не мають власного житла для проживання, на час виконання ними своїх службових обов'язків.

**Фінансування** Відповідно до *п. 22 ч. 1 ст. 26 Закону про МС* до виключної компетенції сільської, селищної, міської ради належить ухвалення рішення про затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць, **цільових програм** з інших питань місцевого самоврядування. Підготовкою та виконанням таких програм займаються виконавчі органи відповідних рад (*п.п. 1 п. «а» ч. 1 ст. 27 Закону про МС*).

Тож для забезпечення чіткого порядку і прозорості придбання житла в комунальну власність та планування відповідних видатків в бюджеті місцева рада **ухвалює цільову програму**.

У програмі доцільно визначити:

1) підстави і цілі для розробки програми;  
2) об'єкти, які планується придбати в межах програми (будинки, квартири, інші житлові приміщення);

3) порядок придбання майна в комунальну власність. У цьому розділі програми слід пе-

редбачити процедуру ухвалення рішення, спосіб придбання (на конкурсних засадах чи без). У разі обрання конкурсу визначаються умови його проведення, порядок утворення конкурсної комісії, критерії оцінки об'єктів тощо;



**ДО ВІДОМА.** Місцева рада може ухвалити порядок придбання майна в комунальну власність територіальної громади як окремий документ. Тоді в програмі міститиметься посилання, що придбання здійснюється відповідно до такого порядку.

4) подальший напрям використання придбаного майна;

5) джерела фінансування, порядок та обсяг фінансування;

б) відповідальних виконавців.

Планувати видатки на придбання службового житла доцільно за кодом **ТПКВК 6086** «Інша діяльність щодо забезпечення житлом громадян». А КЕКВ у такому разі, вважаємо, слід застосовувати **3121** «Капітальне будівництво (придбання) житла», адже згідно з *п.п. 2 п.п. 3.1.2.1 Інструкції № 333<sup>5</sup>* за цим кодом планують придбання житлових приміщень, об'єктів (у тому числі на вторинному ринку), житлових приміщень для військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу, гуртожитків, казарм, об'єктів державного житлового фонду.

**Закупівля** Оскільки правом комунальної власності наділено територіальної громади, від імені

4

Закон України  
«Про приватизацію  
державного  
житлового фонду»  
від 19.06.1992 № 2482-XII.

5

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

яких діють місцеві ради, то й рішення про купівлю будинку ухвалюється на сесії відповідної ради.

У рішенні обов'язково зазначають:

1) об'єкт, який придбавають (місцезнаходження, характеристику згідно з даними технічної інвентаризації);

2) особу продавця;

3) ціну об'єкта;

4) посадову особу, уповноважену на підписання договору купівлі-продажу з боку місцевої ради.

5) особу (продавця чи покупця), на яку покладаються витрати, пов'язані з нотаріальним посвідченням договору (інші витрати).



**ДО ВІДОМА.** Відповідно до п. 4 ч. 5 ст. 3 Закону № 922<sup>6</sup>, положення якого застосовуються і під час воєнного стану (абз. 2 п. 3 Особливостей № 1178<sup>7</sup>), його дія не поширюється на придбання, оренду землі, будівель, іншого нерухомого майна або майнових прав на землю, будівлі та інше нерухоме майно. Тож місцева рада може придбати в комунальну власність нерухоме майно (зокрема й житловий будинок, квартиру) за кошти відповідного місцевого бюджету без застосування процедур публічних закупівель. Це підтвердило Мінекономіки у відповіді на запит 1028/2020, розміщеній на офіційному вебсайті міністерства в розділі «Головна → Публічні закупівлі → Консультації з питань закупівель → Консультації».

Однак з метою прозорості процесу придбання та забезпечення раціонального використання коштів місцева рада, як ми вже зазначили вище, може передбачити конкурсний добір об'єктів.



**НАГАДАЄМО.** Відповідно до ст. 657 ЦКУ<sup>8</sup> договір купівлі-продажу житлового будинку укладається в письмовій формі і підлягає нотаріальному посвідченню. Право власності та інші речові права на нерухомість, їх виникнення, перехід

і припинення за правилами ст. 182 ЦКУ підлягають державній реєстрації.

Отже, для укладення договору купівлі-продажу будинку сторони звертаються до нотаріуса, який посвідчує відповідний договір та вносить інформацію про перехід права власності за цим договором до ДРРПНМ<sup>9</sup>. Тільки з моменту внесення такого запису нотаріусом покупець набуває право власності на нерухомість.

Договір укладається за місцем розташування майна або за місцем реєстрації однієї зі сторін як у приватного нотаріуса, так і у державного. Для укладення договору місцевій раді слід мати відповідне рішення, зазначене вище, а продавцю — правовстановлюючі документи на будинок (квартиру), дані технічної інвентаризації, експертну оцінку майна, інші документи, необхідні для укладення договору, на вимогу нотаріуса.

**Супутні витрати** Як правило, під час планування витрат орієнтуються тільки на ринкові ціни на нерухомість. Проте придбання таких об'єктів може спричинити ще й додаткові витрати, окрім безпосередньої вартості майна: оцінка, держмити, послуги нотаріуса, плата за реєстрацію прав. Розглянемо їх детальніше в таблиці (с. 17).

**Облік** Після завершення процедури придбання службового житла воно зараховується на баланс ради чи передається в оперативне управління відповідного комунального підприємства (або бюджетної установи).

Облік службових жилих приміщень здійснюється виконавчими органами місцевих рад (відділ комунальної власності, спеціаліст з квартирної обліку тощо).

Службові жилі приміщення обліковуються в журналі обліку службових жилих приміщень, форму якого наведено в додатку 1 до Положення № 37.

Оперативний облік належних їм службових жилих приміщень провадять також відповідні підприємства, установи, організації (абз. 3 п. 5 розд. I Положення № 37).

6

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

7

Особливості здійснення  
публічних закупівель  
товарів, робіт і послуг  
для замовників,  
передбачених Законом  
України «Про публічні  
закупівлі», на період дії  
правового режиму воєнного  
стану в Україні  
та протягом 90 днів  
з дня його припинення  
або скасування, затверджені  
постановою КМУ  
від 12.10.2022 № 1178.

8

Цивільний кодекс  
України  
від 16.01.2003 № 435-IV.

9

Державний реєстр  
речових прав  
на нерухоме майно.



## Додаткові витрати в разі придбання житла

Вид витрат	Пояснення
Оцінка майна	<p>Суттєвою умовою договору є ціна. І от з її встановленням на нерухоме майно все не так просто. Для визначення ціни об'єкта, який перебуває у власності <b>фізичної особи</b>, проводять <b>незалежну експертну оцінку</b>, адже відповідно до п. 172.3 ПКУ<sup>1</sup> дохід фізособи від продажу об'єкта нерухомості визначається з огляду на ціну, зазначену в договорі купівлі-продажу, <b>але не нижче оціночної вартості</b> такого об'єкта, розрахованої органом, уповноваженим здійснювати таку оцінку відповідно до закону, та зареєстрованої в єдиній базі даних звітів про оцінку. Власне, ціна купівлі-продажу може і відрізнятись від експертної, але для реєстрації нотаріусом документів на право власності необхідно провести <b>експертну оцінку</b>. Також проведення експертної оцінки майна є обов'язковим у випадках відчуження державного та комунального майна способами, що не передбачають конкуренції покупців у процесі продажу, або в разі продажу одному покупцю (п.п. 5.10 Порядку № 296/5<sup>2</sup>).</p> <p>А от якщо придбаєте в <b>юрособи</b>, експертна оцінка — за бажанням. Достатньо надати нотаріусу довідку про балансову вартість такого об'єкта.</p> <p><b>⚠ ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!</b> Згідно з абз. 2 ст. 11 Закону про оцінку<sup>3</sup> замовниками оцінки майна можуть бути особи, яким зазначене майно належить на законних підставах або у яких майно перебуває на законних підставах, а також ті, які замовляють оцінку майна за дорученням зазначених осіб. Тож платити за оцінку доведеться <b>продавцю</b>, але місцева рада <b>може передбачити у своєму рішенні відшкодування таких витрат продавцю за кошти бюджету</b>.</p>
Нотаріальне посвідчення	<p><b>Державний нотаріус</b> За вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами сплачують <b>держмито</b>.</p> <p>Так, за посвідчення договорів відчуження житлових будинків, квартир, кімнат, дач, садових будинків, гаражів, а також інших об'єктів нерухомого майна, які перебувають у <b>власності громадянина</b>, що здійснює таке відчуження, згідно з п.п. «а» п. 3 ст. 3 Декрету № 7<sup>4</sup> сплачується державне мито в розмірі 1% суми договору, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Це держмито підлягає зарахуванню до бюджету за місцем розгляду та оформлення документів, тож місцеві ради можуть встановити пільги для певних категорій осіб (ст. 4 і 5 Декрету № 7). Отже, радимо перевірити, чи немає послаблень для конкретної ситуації. Якщо ж немає, то платником державного мита на території України є особа, <b>в інтересах якої здійснюються дії</b> (ст. 1 Декрету № 7).</p> <p>Вважаємо, що при купівлі-продажу нерухомого майна посвідчення здійснюється в інтересах обох осіб, тож доцільно обом взяти участь в оплаті мита. Коментуючи цю ситуацію, податківці в <i>категорії 117.05 ЗІР</i> також зазначили, що за домовленістю сторін сума державного мита ділиться між покупцем і продавцем. Проте це все — питання вашого договору.</p> <p>Якщо установа сплачуватиме держмито, то їй необхідно передбачити відповідну суму за <b>КЕКВ 2800</b> «Інші поточні видатки» (п.п. 1 п.п. 2.6 Інструкції № 333).</p> <p>Посвідчення договору може вимагати ще й таких послуг, які надають нотаріуси:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• виготовлення (друкування) документів (правочинів, свідоцтв тощо), їх копій;</li> <li>• плата за користування Єдиними та Державними реєстрами Міністерства юстиції України;</li> <li>• плата за спеціальний бланк нотаріальних документів.</li> </ul> <p>За надання нотаріусом додаткових послуг стягують окрему плату. Якщо договором її покладено на покупця (установу), то радимо її передбачити за <b>КЕКВ 2240</b> «Оплата послуг (крім комунальних)» (п.п. 1 п.п. 2.2.4 Інструкції № 333).</p> <p><b>Приватний нотаріус</b> Згідно зі ст. 31 Закону про нотаріат та п. 3 гл. 16 розд. I Порядку № 296<sup>5</sup> приватні нотаріуси за вчинення нотаріальних дій справляють плату, розмір якої визначається за домовленістю між нотаріусом та громадянином або юридичною особою, але не меншу від розміру ставок державного мита, яке справляється державними нотаріусами за аналогічні нотаріальні дії.</p> <p>Якщо договором таку сплату покладено на покупця (установу), то радимо її передбачити за <b>КЕКВ 2240</b> (п.п. 1 п.п. 2.2.4 Інструкції № 333).</p>

Вид витрат	Пояснення
Держреєстрація	<p>Право власності на нерухомість підлягає обов'язковій державній реєстрації (ч. 1 ст. 5 Закону про держреєстрацію<sup>6</sup>). Проводити державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень можуть (ст. 6 і 9 Закону про держреєстрацію):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• виконавчі органи сільських, селищних та міських рад, Київська, Севастопольська міські, районні, районні у містах Києві та Севастополі державні адміністрації (якщо відповідна місцева рада уповноважила їх на це);</li> <li>• акредитовані суб'єкти (нотаріуси).</li> </ul> <p>Незалежно від того, якого суб'єкта держреєстрації обрали, стягується плата (адміністративний збір) за проведення реєстраційних дій та за надання інформації з Державного реєстру прав відповідно до ст. 34 Закону про держреєстрацію. Проте для органів місцевого самоврядування та інших осіб, визначених відповідною місцевою радою, діє <b>пільга</b> — <b>вони звільняються від цього платежу</b> (пп. 8, 9 ст. 34 Закону про держреєстрацію).</p>

1 Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.  
2 Порядок вчинення нотаріальних дій нотаріусами України, затверджений наказом Міністерства юстиції від 22.02.2012 № 296/5.  
3 Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 № 2658-III.  
4 Декрет КМУ «Про державне мито» від 21.01.1993 № 7-93.  
5 Порядок вчинення нотаріальних дій нотаріусами України, затверджений наказом Міністерства юстиції від 22.02.2012 № 296/5.  
6 Закон України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» від 01.07.2004 № 1952-IV.

### ПДФО І ВЗ У РАЗІ ПРИДБАННЯ ЖИТЛА У ФІЗОСОБИ

Коли установа виплачує дохід на користь фізичної особи, одразу виникає питання щодо утримання ПДФО та, відповідно, ВЗ. Придбання житла у фізособи — не виняток.

Згідно з п. 172.4 ПКУ<sup>10</sup> під час проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізособами нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності електронної довідки про оціночну вартість такого нерухомого майна (або звіту про оцінку, зареєстрованого відповідно до п. 172.3 ПКУ) та документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору.

А п. 172.7 ПКУ передбачено, що **одночасно** з дією п. 172.4 ПКУ, **якщо стороною договору купівлі-продажу, міни об'єкта нерухомого майна є юридична особа**, така особа є **податковим агентом** платника податку щодо нарахування, утримання та сплати (перерахування) до бюджету податку з доходів, отриманих платником податку від такого продажу (обміну).



**ВИНЯТОК.** ПДФО і ВЗ **не стягують** з фізособи, якщо це перший продаж протягом звітного податкового року і при цьому нерухомість перебуває у власності фізособи більше трьох років. Умова щодо перебування такого майна у власності платника податку більше трьох років не поширюється на майно, **отримане платником податку в спадщину**.

Згідно з п. 172.2 ПКУ з доходу від **другого продажу** протягом податкового року, продажу нерухомості, якою фізособа володіє три роки чи менше (окрім майна, отриманого в спадщину) місцевій раді слід утримати ПДФО за ставкою **5%** (п. 167.2 ПКУ) і ВЗ за ставкою 1,5%. З доходу від **третього та наступного продажу** протягом податкового року місцевій раді слід утримати ПДФО за ставкою **18%** (п. 167.1 ПКУ) і ВЗ за ставкою 1,5%, крім випадків, коли зазначене у цьому абзаці майно отримано платником податку у спадщину.

Базою оподаткування є дохід від продажу об'єкта нерухомості, який визначається з огляду на ціну, зазначену в договорі купівлі-продажу, **але не нижче оціночної вартості такого об'єкта**, розрахованої модулем електронного визначення оціночної вартості Єдиної бази даних звітів про оцінку, або не нижче ринкової вартості такого об'єкта, визначеної суб'єктом оціночної діяльності (оцінювачем) відповідно до законодавства та зазначеної у звіті про оцінку, зареєстрованому в Єдиній базі даних звітів про оцінку.

Отже, якщо ціна продажу:

- **вища** за оціночну вартість, то ПДФО та ВЗ оподатковують суму, зазначену в договорі;
- **нижча** за оціночну вартість, то ПДФО та ВЗ оподатковують оціночну вартість такого об'єкта.

Але головне питання таке: як місцевій раді в разі придбання нерухомості у фізичної

10  
Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

особи дізнатися про черговість продажу такою фізособою об'єктів нерухомого майна (перший чи ні продаж за рік) у цілях оподаткування?

Відповіді на це питання в *ПКУ*, на жаль, немає. Як роз'яснюють податківці в категорії *103.21 ЗІР*, **черговість продажу об'єктів нерухомого майна визначає фізична особа, яка продає такі об'єкти**. Вона це робить шляхом подання **заяви**, в якій зазначає всю відповідну інформацію.

Отже, якщо відповідно до такої заяви фізособа здійснює продаж:

- нерухомості перший раз протягом податкового року і нерухомість перебуває у власності фізособи більше ніж 3 роки

або продаж успадкованої нерухомості, то місцева рада **не утримує** ПДФО (ВЗ);

- в інших випадках, то місцева рада до посвідчення відповідного договору має **утримати** ПДФО (ВЗ).

Якщо ви запланували купівлю нерухомості у фізичної особи, то можна звернутися за додатковими роз'ясненнями до податкової для отримання індивідуальної податкової консультації (ІПК).

Зазначимо, що дохід від продажу нерухомого майна відображається в додатку 4 ДФ Податкового розрахунку 1ДФ з ознакою «**104**» (незалежно від того, оподатковується він чи ні).

## ПОРЯДОК НАДАННЯ І КОРИСТУВАННЯ

**Надання** Службові жилі приміщення можуть бути надані лише категоріям осіб, що визначені у відповідному *Переліку № 37*<sup>11</sup>, на час виконання ними трудових обов'язків **за рішенням** адміністрації закладу, установи, підприємства, у віданні яких ці приміщення перебувають, **затвердженням виконавчим комітетом** відповідної ради, на території якої розташоване відповідне підприємство, установа, організація (ст. 119 ЖК УРСР, п. 16 розд. II Положення № 37).

Для одержання службового жилого приміщення **відповідний працівник подає заяву адміністрації підприємства, установи, організації**. До заяви додається довідка з місця проживання про склад сім'ї та прописку. Члени сім'ї заявника, які бажають оселитися в службовому жиле приміщення, дають письмову згоду на проживання в зазначеному приміщенні (п. 9 розд. II Положення № 37).

Службові жилі приміщення надаються за рішенням виконавчого комітету відповідної місцевої ради. У рішенні зазначається, яку посаду обіймає або яку роботу виконує особа, якій надається службове жиле приміщення, розмір приміщення, що надається, кількість кімнат у ньому та адреса.

Отже, рішення про надання конкретному працівнику службового житла ухвалює адміністрація підприємства, установи, організації, за якими таке житло закріплено. Але **рішенням виконавчого комітету про надання службового житла затверджується відповідне рішення адміністрації та вже безпосередньо надається житлове приміщення**.

Вичерпного переліку документів, необхідних для ухвалення рішення виконавчим

комітетом про надання службового житла, немає. Це питання місцевої ради також можуть врегулювати у власному положенні. Залежно від того, чи надано жилому приміщенню статус службового раніше та чи закріплене воно за конкретним підприємством, установою, організацією, цей перелік може варіюватися. Так, наприклад, це можуть бути:

- **клопотання керівника** підприємства, установи, організації про виділення службового житла працівнику. У разі якщо приміщенню ще не надано статусу службового, то подається і клопотання про включення його в перелік службових жилих приміщень та закріплення його за заявником;
- **документ, що підтверджує право власності** на жиле приміщення (витяг з ДРРПНМ), якщо це приміщення не комунальної форми власності;
- **довідка балансоутримувача** про те, що жиле приміщення, яке планується включити до числа службового, є упорядкованим, відповідає встановленим санітарним і технічним вимогам, як того вимагає п. 10 розд. II Положення № 37;
- **довідка з місця проживання** про склад сім'ї та реєстрацію;
- **згода членів сім'ї на заселення** в службове жиле приміщення тощо.

Наявність в особи жилого приміщення в іншому населеному пункті чи використання нею або членами її сім'ї права приватизації на надання службового житла не впливає, якщо характер її роботи потребує перебування (проживання) у конкретному населеному пункті.

<sup>11</sup> Перелік категорій працівників, яким може бути надано службові жилі приміщення, затверджений постановою Ради Міністрів УРСР від 04.02.1988 № 37.

Громадяни, вказані в рішенні про надання службового жилого приміщення, ознайомлюються з правилами користування службовим житлом та дають письмове зобов'язання про звільнення займаного службового жилого приміщення в разі припинення трудових відносин.

На підставі рішення виконкому видається ордер, який є єдиною підставою для вселення в житлове приміщення (ст. 122 ЖК УРСР). Форму ордера наведено в додатку № 2 до Положення № 37. Ордер дійсний 30 днів. Протягом цього часу особа та члени її сім'ї мають зареєструватись у вказаному приміщенні. У цей же строк укладається **договір найму жилого приміщення**, типову форму якого затверджено постановою № 243<sup>12</sup>, оскільки на користувачів службовим житлом поширюються правила про договір найму жилого приміщення (п. 33 розд. III Положення № 37).

**Норми** Службові жилі приміщення надаються незалежно від перебування працівників на квартирному обліку, без додержання черговості та пільг, установлених для забезпечення громадян житлом на всіх членів сім'ї, які проживають разом із ним (а також на дружину (чоловіка) і неповнолітніх дітей, які проживають окремо від заявника в цьому або в іншому населеному пункті) в межах 13,65 кв. м жилої площі на одну особу, але не менше рівня **середньої забезпеченості** громадян жилою площею в цьому населеному пункті (п.п. 8, 10, 12 Положення № 37).

Так, відповідно до ст. 47 ЖК УРСР норма житлової площі складає 13,65 кв. м на одну особу. Житлове приміщення може бути надане із перевищенням норми жилої площі, якщо воно становить одну кімнату (однокімнатну квартиру) або призначене для осіб різної статі (ст. 48 ЖК УРСР).

Згідно зі ст. 48 ЖК УРСР жила приміщення надається громадянам у межах норми жилої площі, але не менше розміру, який визначається КМУ і Федерацією професійних спілок України. Своєю чергою, згідно з п. 53 Правил № 470<sup>13</sup> жила приміщення надається громадянам у межах 13,65 кв. м жилої площі на одну особу, **але не менше рівня середньої забезпеченості громадян жилою площею в цьому населеному пункті**.

В абз. 5 п. 53 Правил № 470 сказано, що норма середньої забезпеченості громадян жилою площею в населеному пункті визначається і періодично переглядається виконавчими комітетами обласних рад народних депутатів спільно з радами профспілок вихо-

дючи з даних статистичної звітності. Втім, враховуючи вік цього документа (Ради народних депутатів вже давно не існує), цей показник визначається і періодично переглядається саме ОМС.

Однак за нормами абз. 2 п. 12 Положення № 37 службове жила приміщення може бути надане з перевищенням вказаного вище максимального розміру, якщо воно становить одну кімнату (однокімнатну квартиру), або в разі заселення особами різної статі, старшими за 9 років, крім подружжя, а також особами, які хворіють на тяжкі форми деяких хронічних захворювань, у зв'язку з чим вони не можуть проживати в одній кімнаті з членами своєї сім'ї.

**Користування** Наймач службового жилого приміщення має право проживати в ньому разом із членами своєї сім'ї. Наймач має право в установленому порядку за письмовою згодою всіх членів сім'ї, які проживають разом із ним, вселити в займане ним службове жила приміщення свою дружину (чоловіка), дітей, батьків, а також інших осіб. На вселення до батьків їхніх неповнолітніх дітей зазначеної згоди не потрібно (абз. 2 п. 27 розд. III Положення № 37).

Наймач службового жилого приміщення і члени його сім'ї зобов'язані додержуватися правил користування жилими приміщеннями, утримання жилого будинку, своєчасно вносити орендну плату і плату за комунальні послуги (п. 30 розд. III Положення № 37).

**Звільнення службового житла** Працівники, які припинили трудові відносини з підприємством, установою, організацією, підлягають виселенню зі службового приміщення в місячний термін з усіма особами, які з ними проживають, без надання іншого жилого приміщення (ст. 124 ЖК УРСР). Винятки з цього правила встановлено ст. 125 ЖК УРСР.

На час проживання в службовій квартирі **всі відповідні платежі сплачує наймач**. На це, до речі, звертає увагу Мінфін у листі від 10.02.2020 № 05110-05-2/4177.

А що, як працівник припинив трудові відносини і звільнив квартиру? Вона продовжує перебувати в комунальній власності. Хто оплачує платежі, пов'язані з її утриманням? На це питання Мінфін у листі від 10.02.2020 № 05110-05-2/4177 прямої відповіді, на жаль, не надав.

Звісно, якщо в квартирі не зареєстровані особи, то й мови про використання електроенергії, водопостачання, водовідведення, газу

12

Постанова «Про затвердження Типового договору найму жилого приміщення в будинках державного та громадського житлового фонду в Українській РСР та Правил користування жилими приміщеннями, утримання жилого будинку і придомової території в Українській РСР» від 11.08.1988 № 243.

13

Правила обліку громадян, які потребують поліпшення житлових умов, і надання їм жилих приміщень в Українській РСР, затверджені постановою Ради Міністрів Української РСР і Української республіканської ради професійних спілок від 11.12.1984 № 470.

14

Закон України «Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку» від 14.05.2015 № 417-VIII.

тощо немає. Але якщо жила приміщення розташоване, наприклад, у багатоквартирному будинку, то залишаються витрати на участь в утриманні такого будинку та оплати послуг з управління.

Нагадаємо, що відповідно до п. 5 ч. 1 ст. 1 Закону № 417<sup>14</sup> співвласник багатоквартирного будинку (далі — співвласник) — це власник квартири або **нежитлового приміщення** у багатоквартирному будинку. Власниками нежитлового приміщення в багатоквартирному будинку можуть бути фізичні та юридичні особи, держава, **територіальна громада**.

Відповідно до ч. 1 ст. 237 ЦКУ в комунальній власності є майно, зокрема й грошові кошти, яке належить тергромаді. Частиною 1 ст. 60

Закону про МС визначено, що тергромадам сіл, селищ, міст, районів у містах належить право комунальної власності, зокрема, на нерухоме майно. Правомочності щодо володіння, користування та розпорядження об'єктами права комунальної власності від імені та в інтересах територіальних громад здійснюють ОМС (ч. 5 ст. 60 Закону про МС, ч. 2 ст. 237 ЦКУ). На думку Мінрегіону, висловлену в листі від 10.04.2020 № 8/9.3.2/2644-20, саме ОМС (місцева рада) як співвласник спільного майна в багатоквартирному будинку несе ті самі зобов'язання, що й інші власники квартир та нежитлових приміщень у багатоквартирному будинку. Про варіанти планування й оплати таких видатків читайте в газеті «Місцева рада», № 5/2020, с. 10.

### ВИКЛЮЧЕННЯ ЖИЛОГО ПРИМІЩЕННЯ З ЧИСЛА СЛУЖБОВИХ

Власне факт проживання у службових жилих приміщеннях робітників і службовців, які припинили трудові відносини з підприємством, установою, організацією за власним бажанням, не є підставою для виключення цих приміщень з числа службових (п. 6 розд. I Положення № 37). Тож навіть якщо таких осіб не можна виселити зі службового жилого приміщення відповідно до норм ст. 125 ЖК УРСР і підшукати інше жила приміщення для них не вдалося, то виконком не зобов'язаний виключати таку квартиру з числа службових

Жила приміщення виключається з числа службових у двох випадках (п. 6 розд. I Положення № 37):

- якщо більше немає потреби в такому його використанні;

- коли в установленому порядку його виключено з числа жилих.

Виключення жилого приміщення з числа службових провадиться за рішенням виконавчого комітету відповідної ради на підставі клопотання підприємства, установи, організації.

Про виключення жилого приміщення з числа службових у журналі обліку службових жилих приміщень роблять відповідну відмітку.

Як ми вже зазначали, службове житло **не може бути приватизоване**. Однак якщо його буде виключено з числа службових і залишено за попереднім наймачем за клопотанням підприємства та рішенням виконкому, то в майбутньому такий наймач може приватизувати це житло в загальному порядку.

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Якщо житло належить до комунальної власності громади, місцева рада має підстави оприбуткувати його на баланс. В обліку для цього цілком підійде **субрахунок 1013 «Будівлі, споруди та передавальні пристрої» (підгрупа 2)**. Усі витрати, які установа додатково несе для придбання житла, варто включати до первісної вартості об'єкта відповідно до п. 5 розд. II НС 121<sup>15</sup>, п. 8 розд. II НС 123<sup>16</sup>.

У разі заселення службового житла право власності не переходить, а отже, підстав списувати його з балансу немає. Загалом у разі заселення та виселення з житла руху на субрахунку 1013 не відбувається. Відповідний запис можна зробити тільки на аналітичних рахунках, якщо установа має в цьому потребу.

Витрати на утримання службового житла, які має нести місцева рада, в обліку визнають витратами звітного періоду. Якщо це комунальні послуги чи ремонт, який не призводить до поліпшення, то для обліку підійде **субрахунок 8013 «Матеріальні витрати»**, адже забезпечення житлом — це не надання платних послуг, а виконання повноважень ради.

Якщо місцева рада не планує утримувати у себе на балансі це житло, вона може **делегувати ці повноваження підпорядкованій установі або комунальному підприємству**. У такому разі об'єкт має бути переданий **з балансу на баланс**. Передача в оперативне управління підпорядкованій установі відображається як внутрішньовідомча передача

15

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

16

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

17

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.

відповідно до п. 1.13 Типової кореспонденції<sup>17</sup>. Передача в господарське відання комунальному підприємству відображається як вибуття активу з балансу відповідно до п. 1.30 Типової кореспонденції. Причому якщо передача відбувається як внесок у статутний капітал, то потрібно й відобразити належним чином фінансові інвестиції відповідно до п.п. «б» п. 4.2 Типової кореспонденції.



**ДО ВІДОМА.** Якщо на момент придбання місцева рада усвідомлює, що утримувати на балансі об'єкт не буде, а придбаває його для подальшої передачі комунальному підприємству без внесення змін у статутний капітал (або буде передавати на баланс бюджетної установи), то,

імовірно, одразу доречніше визнавати цю квартиру на **субрахунок 1815** «Активи для розподілу, передачі, продажу».



**Приклад.** Місцева рада придбала службову квартиру вартістю 570000,00 грн. Для оформлення права власності понесено витрати в сумі 5700,00 грн. Для приведення її в стан, придатний для комфортного проживання, зроблено капітальний ремонт вартістю 100000,00 грн (з матеріалами, вартістю їх доставки включно). Вартість ремонту включили в первісну вартість об'єкта. До моменту вселення жильців нараховано і оплачено за спожиті комунальні послуги 500,00 грн.

#### Облік придбання квартири

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Отримано асигнування на придбання квартири (570000,00 + 5700,00 + 100000,00)	2313	5411	2	Виписка з рахунку	585700,00
2. Нараховано витрати в розмірі вартості квартири	1311	6211	6	Витяг з ДРРПНМ	570000,00
3. Нараховано плату за документальне оформлення права власності	1311	6211	6	Документ від нотаріуса або бухдовідка	5700,00
4. Оплачено вартість квартири	6211	2313	6 і 2	Платіжна інструкція	570000,00
5. Оплачено вартість документального оформлення	6211	2313	6 і 2	Платіжна інструкція	5700,00
6. Нараховано витрати на ремонт	1311	6211	6	Акт приймання-передачі виконаних робіт	100000,00
7. Оплачено вартість ремонтних робіт	6211	2313	6 і 2	Платіжна інструкція	100000,00
8. Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	1013	1311	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	585700,00
9. Відображено відповідні зміни в капіталі	5411	5111	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	585700,00
10. Нараховано плату за комунальні послуги (спожиті до моменту вселення жильців)	8013	6211	6	Рахунок або акт приймання-передачі наданих послуг	500,00
11. Отримано асигнування на поточні видатки	2313	7011	2	Виписка з рахунку	500,00
12. Оплачено комунальні послуги	6211	2313	2 і 6	Платіжна інструкція	500,00

Б



## ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК У РАЗІ ОТРИМАННЯ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ: ПОДАТКІВЦІ НАПОЛЯГАЮТЬ НА ТОМУ, ЩО ПІЛЬГА ВТРАЧАЄТЬСЯ

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



Наш заклад є бюджетною установою та утримується за кошти державного бюджету. Заклад користується земельною ділянкою на підставі права постійного користування. При цьому заклад надає платні послуги та, відповідно, отримує доходи спецфонду. Податківці наполягають на тому, що ми не маємо пільги зі сплати земельного податку, оскільки отримуємо доходи спецфонду. Чи правильно це?

На жаль, останнім часом податківці почали просувати такі наративи, про що свідчить,

зокрема, ІПК від 28.04.2023 № 1067/ІПК/99-00-04-01-04-06 (див. с. 25). Розберімося.

### ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК: ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ

**Платники** Відповідно до *п.п. 14.1.72 та п. 269.1 ПКУ*<sup>1</sup> платниками земельного податку є: (1) власники земельних ділянок та (2) **постійні землекористувачі**.

Бюджетні установи є переважно постійними землекористувачами. Вони мають **право володіти і користуватися земельною ділянкою**, що перебуває в державній або комунальній власності, **без встановлен-**

**ня строку** (ч. 1 ст. 92 ЗКУ<sup>2</sup>). Тож у загальному випадку бюджетні установи є платниками земельного податку. Але більшості з них встановлено пільгу — звільнення від сплати цього податку.

**Пільги** Відразу підкреслимо, що від сплати земельного податку звільнено не всі бюджетні установи, а тільки ті, що вказані в ст. 282 ПКУ, — див. таблицю (с. 24).

### ОТРИМАННЯ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ

Отже, якщо читати *п.п. 282.1.4 ПКУ* формально, то звільняються від сплати земельного податку заклади культури, науки (крім національних та державних дендрологічних парків), освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які **повністю утримуються за кошти державного або місцевих бюджетів**.

В такий спосіб законодавець хотів підкреслити, що пільгу мають саме **бюджетні установи**, адже, наприклад, заклад фізичної культури та спорту може бути не бюджетною установою, але отримувачем бюджетних коштів. Втім, краще б законодавці так і прописали: «звільняються заклади, які є бюджетними установами незалежно від джерел фінансування».

Однак зазначене в *п.п. 282.1.4 ПКУ* формулювання призвело до того, що податківці заявляють таке: звільнення, передбачене *п.п. 282.1.4 ПКУ*, поширюється виключно на заклад, який **не має інших джерел фінансування, крім фінансування з державного або місцевого бюджетів**.

Водночас доходи від надання платних послуг вважають іншими джерелами фінансування. Відповідно, **якщо такі джерела є, то, на думку податківців, заклад втрачає право на пільгу**. Саме про це йдеться в ІПК від 28.04.2023 № 1067/ІПК/99-00-04-01-04-06 (див. с. 25).


Вважаємо таку позицію хибною. Пояснимо. Згідно з *п.п. 12 ч. 1 ст. 1 БКУ* **бюджетні установи** — це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, **що повністю утримуються за кошти відповідного державного чи місцевого бюджету**. Бюджетні установи є неприбутковими.

Водночас згідно з ч. 1 ст. 13 БКУ **бюджет** може складатися **із загального та спеціального фондів**. Складовими **спецфонду** є власні надходження (зокрема, від надання платних послуг). А ч. 4 ст. 13 БКУ передбачає, що власні надходження отримуються **додатково** до коштів загального фонду бюджету і включаються до спецфонду бюджету.

<sup>1</sup> Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

<sup>2</sup> Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III.

## Бюджетні установи, що їх звільнено від слати земельного податку

Бюджетні установи, що їх звільнено від сплати земельного податку	Коментар
<p><b>1. Дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади</b> незалежно від форми власності та джерел фінансування (н.п. 282.1.4 ПКУ)</p>	<p>Тут податківцям прискіпатися немає до чого — написано: «незалежно від джерел фінансування». Отже, <b>навіть якщо</b> заклади дошкільної освіти та заклади загальної середньої освіти <b>надають платні послуги, це не впливає на звільнення від земподатку</b>, тобто вони все одно мають таку пільгу. Хоча приписку щодо джерел фінансування, на наш погляд, зроблено тут для того, аби було зрозуміло, що звільняються всі зазначені заклади незалежно від того, чи є вони бюджетниками або ж приватної форми власності, отримувачами бюджетних коштів чи ні.</p> <p> <b>ДО ВІДОМА. Не забуваймо також:</b> якщо заклади надають в оренду земельні ділянки, окремі будівлі, споруди або їх частини, то вони <b>мають сплачувати податок за такі земельні ділянки та земельні ділянки під такими будівлями (їх частинами) на загальних підставах з урахуванням прибудинкової території</b> (абз. 1 п. 284.3 ПКУ). Інакше кажучи, в такому разі право на пільгу із земельного податку <b>в певній пропорції втрачається</b>.</p> <p>Водночас надання будівель, споруд (їх частин) у тимчасове користування (оренду) іншим бюджетним установам, дошкільним, загальноосвітнім навчальним закладам незалежно від форм власності й джерел фінансування не позбавляє бюджетників-орендодавців права на пільгу (абз. 2 п. 284.3 ПКУ)</p>
<p><b>2. Заклади культури, науки</b> (крім національних та державних дендрологічних парків), <b>освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту</b>, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів (н.п. 282.1.4 ПКУ)</p>	<p><b>По-перше</b>, під звільнення підпадають <b>виключно</b> заклади, які зазначено в цій нормі. Наприклад, державних лабораторій з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів у цьому переліку <b>немає</b>. А закладом охорони здоров'я (заклади охорони здоров'я, які повністю утримуються за кошти державного або місцевих бюджетів, мають право на пільгу) такі лабораторії <b>не є</b>. Отже, така лабораторія <b>є платником земельного податку</b>, на чому наголошували податківці в ІПК від 27.12.2022 № 2389/ІПК/04-36-04-02-15 (див. газету «Бухгалтерія: бюджет», № 18/2023, с. 6).</p> <p><b>По-друге</b>, ось ця приписка — «які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів» — і є каменем спотикання в запитанні читача. Її розглянемо окремо (див. с.23)</p>
<p><b>3. Державні та комунальні дитячі санаторно-курортні заклади</b> та заклади оздоровлення і відпочинку, а також дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України, які знаходяться на балансі підприємств, установ та організацій, які є неприбутковими (н.п. 282.1.5 ПКУ)</p>	<p>Тут також податківцям прискіпатися немає до чого, адже ніяких приписок щодо фінансування не зроблено. Отже, зазначені заклади <b>звільняються від сплати земельного податку незалежно від того, надають вони платні послуги чи ні</b>.</p>
<p><b>4. Державні та комунальні центри олімпійської підготовки, школи вищої спортивної майстерності, центри фізичного здоров'я населення, центри з розвитку фізичної культури і спорту осіб з інвалідністю, дитячо-юнацькі спортивні школи</b> — <b>за земельні ділянки, на яких розміщені їхні спортивні споруди</b> (н.п. 282.1.6 ПКУ)</p>	<p>І так само якщо вони надають в оренду земельні ділянки, окремі будівлі, споруди або їх частини, то право на пільгу із земельного податку в певній пропорції втрачається. Виняток — надання будівель, споруд (їх частин) у тимчасове користування (оренду) <b>іншим бюджетним установам, дошкільним, загальноосвітнім навчальним закладам незалежно від форм власності і джерел фінансування</b></p>

3

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

Кошторис — основний плановий фінансовий документ бюджетної установи (н.п. 12 ч. 1 ст. 1 БКУ). А згідно з п. 1 *Загальних положень Порядку* № 228 **кошторис має такі складові частини: загальний фонд та спеціальний фонд**. Отже:

- кошти від надання платних послуг **є складовими бюджету** (державного або місцевого) **як кошти спеціального**

**фонду**. Тож не можна казати, що це якісь інші небюджетні кошти;

- незалежно від того, чи надає заклад платні послуги, держава або місцевий бюджет зобов'язані повністю фінансувати такий заклад. І отримання закладами надходжень спецфонду від надання платних послуг не впливає на обов'язок такого фіксування, адже такі доходи отримую-



Закон України  
«Про вищу освіту»  
від 01.07.2014 № 1556-VII.

ються додатково до коштів загального фонду. Наприклад, згідно зі *ст. 71 Закону про вищу освіту*<sup>4</sup> фінансування державних ЗВО здійснюється за кошти держбюджету та інших джерел, не заборонених законодавством, а комунальних ЗВО — за кошти місцевих бюджетів та інших джерел, не заборонених законодавством.



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** А от для податківців це не очевидні речі, що ми бачимо також в *ІПК від 17.09.2021 № 3476/ІПК/99-00-04-01-03-06* (див. с. 26), де університет, напевно, наводив податківцям аргументи, які ми описали вище, але у відповідь отримав дивні висловлювання. Так, податківці стверджують:

- «статус бюджетної установи не передбачає обов'язкову умову повного фінансування за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів». Як це? А як же визначення, наведене в *п.п. 12 ч. 1 ст. 1 БКУ*? Якраз повне утримання з бюджету і є головною ознакою бюджетної установи;
- «власні кошти університету, розміщені на рахунках спеціального фонду та призначені для фінансування власне університету, можуть вважатися показником фінансової самокупності, але не бюджетного фінансування». Тут взагалі незрозуміло, до чого тут самокупність. Як ми з'ясували вище, спецфонд є складовою бюджету.

**Що робити?** Якщо податківці ще не прийшли до вас із перевіркою, то отримання власної

ІПК щодо цього питання результатів, вочевидь, не дасть, бо існує висока ймовірність отримати аналогічну ІПК саме для вашого закладу, і тоді вже доведеться її дотримуватися або оскаржувати.

Тож пропонуємо звертатися до головних розпорядників бюджетних коштів з описанням проблеми. Ті, своєю чергою, нехай звертаються до Мінфіну, Кабміну, ВРУ тощо, аби відомства або вирішили цю проблему внесенням змін до *ПКУ*, де чітко все прописали б, або надали додаткові роз'яснення, де пояснили б податківцям, що вони помиляються.

Якщо справа не зрушить з мертвої точки, то нагадаємо, що пільги із земельного податку іншим категоріям бюджетників, які не зазначені в *ст. 282 ПКУ*, можуть надаватися відповідними рішеннями місцевих рад. Так, органи місцевого самоврядування мають право встановлювати пільги щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території. Такі повноваження місцевих рад передбачено *п. 284.1 ПКУ*. Втім, *п.п. 12.3.7 ПКУ* не дозволяє ОМС встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів. А от пільги за галузевою належністю цілком можливі, адже підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їхньої діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат (*п. 30.2 ПКУ*).

Якщо ж податківці **вже вас перевіряють** і наполягають на своїй позиції, то надайте їм аргументи, наведені вище. Якщо й це не допоможе, доведеться оскаржувати результати перевірки в суді.

ДОКУМЕНТИ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## Щодо сплати земельного податку

ІПК від 28.04.2023 № 1067/ІПК/99-00-04-01-04-06

Державна податкова служба України на звернення Державного закладу професійної (професійно-технічної) освіти зі специфічними умовами навчання (далі — Заклад) щодо надання індивідуальної податкової консультації з питання застосування пільги зі сплати земельного податку, керуючись *ст. 52 Податкового кодексу України* (далі — Кодекс), в межах компетенції повідомляє.

Заклад поінформував, що має статус бюджетної установи з організаційно-правовою формою державний заклад та утримується за рахунок державного бюджету України. Заклад користується земельною ділянкою на підставі права постійного користування (кадастровий номер 0000000000:00:000:0000).

Заклад просить роз'яснити чи є правомірним застосування пільги зі сплати земельного податку, передбаченої *п.п. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Кодексом*, та які податкові зобов'язання виникають у нього як постійного землекористувача.

Земельний податок — обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів (*п.п. 14.1.72 п. 14.1 ст. 14 Кодексу*).

Підпунктом *269.1.1 п. 269.1 ст. 269 Кодексу* встановлено, що платниками плати за землю є, зокрема платники земельного податку — землекористувачі, яким відповідно до зако-

ну надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності на правах постійного користування.

Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму плати за землю щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають до відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому ст. 46 Кодексу (п. 286.2 ст. 286 Кодексу).

Отже з дня державної реєстрації права користування вказаною вище земельною ділянкою у Закладу виникають податкові зобов'язання з подання податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) та сплати земельного податку у порядку і строки, передбачені Кодексом.

Пільги щодо сплати земельного податку для юридичних осіб визначено ст. 282 Кодексу. Від сплати податку звільняються, зокрема заклади охорони здоров'я, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів (п.п. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Кодексу).

Бюджетним кодексом України визначено, що до бюджетних установ належать організації, які створені у встановленому порядку органами державної влади та органами місцевого

самоврядування, повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими (част. дванадцята ст. 2 Бюджетного кодексу України).

Разом з цим бюджетні установи додатково до коштів загального фонду бюджету отримують власні надходження (кошти, отримані в установленому порядку як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності), які включаються до спеціального фонду бюджету та мають цільове спрямування (част. четверта ст. 13 Бюджетного кодексу України).

Водночас обов'язковою умовою для неприбуткових організацій є використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами (п.п. 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 Кодексу).

Таким чином, звільнення, передбачене п.п. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Кодексу, поширюється виключно на Заклад, якщо у порядку, визначеному законодавством, оформило право власності/постійного користування на земельні ділянки **та не має інших джерел фінансування, крім фінансування з державного або місцевого бюджетів.**

<...>

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## Щодо сплати земельного податку

ІПК від 17.09.2021 № 3476/ІПК/99-00-04-01-03-06

Державна податкова служба України <...> керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі — Кодекс), повідомляє.

Університет, посилаючись на отриману індивідуальну податкову консультацію, надав інформацію щодо земельних ділянок, на які має право постійного користування, та повідомив, що фінансується з двох фондів — загального (сформованого за рахунок бюджетних асигнувань) та спеціального, на рахунках якого розміщуються власні надходження Університету.

Університет вважає, що кошти спеціального фонду підпадають під дію ст. 13 Бюджетного кодексу України, носять статус цільового спрямування та прирівнюються до бюджетних коштів.

Університет, посилаючись на свій статус неприбуткової організації та п.п. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Кодексу, просить надати роз'яснення щодо права на застосування пільг із земельного податку.

Від сплати земельного податку звільняються, зокрема заклади освіти, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів (п.п. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Кодексу).

Таким чином право на пільгу зі сплати земельного податку, передбачену п.п. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Кодексу, мають особи, які не мають інших джерел фінансування, крім коштів державного або місцевих бюджетів.

Бюджетним кодексом України визначено, що до бюджетних установ належать організації, які створені у встановленому порядку органами державної влади та органами місцевого са-

моврядування, повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими (п. 12 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України).

Разом з цим, бюджетні установи додатково до коштів загального фонду бюджету отримують власні надходження (кошти, отримані в установленому порядку як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності), які включаються до спеціального фонду бюджету та мають цільове спрямування (част. 4 ст. 13 Бюджетного кодексу України).

Отже, статус бюджетної установи не передбачає обов'язкову умову повного фінансування за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів.

Власні кошти Університету, розміщені на рахунках спеціального фонду та призначені для фінансування власне Університету, можуть вважатися показником фінансової самоокупності, але не бюджетного фінансування.

Таким чином, Університет не може скористатися правом на пільгу з земельного податку, передбачену п.п. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Кодексу.

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

Б

✍️ КЕКВ



## СЦЕНІЧНІ КОСТЮМИ, ЯКІ БУДУТЬ ВИКОРИСТОВУВАТИСЯ БІЛЬШЕ РОКУ, ПРИДБАВАЮТЬ ЗА КЕКВ 3110 НЕЗАЛЕЖНО ВІД ВАРТОСТІ: РОЗ'ЯСНЮЄ ДКСУ

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



За рішенням сесії виділено кошти на придбання сценічних українських костюмів за КЕКВ 2210, оскільки вартість придбання складає 98,00 тис. грн за 12 комплектів, а наша облікова політика передбачає віднесення до основних засобів матеріальних цінностей вартістю від 20,00 тис. грн. Втім, казна не пропусає за таким КЕКВ та наполягає на проведенні видатків за КЕКВ 3110. Чи правильно це?

Дійсно, наразі позиція Казначейства щодо цього питання така: видатки на придбання **сценічних костюмів** мають здійснюватися за **КЕКВ 3110** «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування» **незалежно від їх вартості**, — звісно, якщо йдеться про матеріальні цінності, які за очікуванням будуть **обліковуватися більше року**. Це підтверджується *листом ДКСУ від 04.09.2023 № 15-12-12/15994* (див. с. 29). Пояснимо.

**Матеріальні** активи, які утримуються **для використання їх** у виробництві/діяльності або в разі постачання товарів, виконання робіт і надання послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта держсектора або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, **більше одного року**, відповідно до п. 4 розд. ІНС 121<sup>1</sup> є **основними засобами**. Їх класифікують за групами, яким відповідають окремі субрахунки обліку в *Плані рахунків*<sup>2</sup> (п. 3 розд. ІІНС 121).

Всі ми під час придбання таких необоротних активів з метою визначення КЕКВ давно звикли **орієнтуватися на їхню вартість**. Так, якщо вартість:

- **відповідає критерію** віднесення до **малоцінних необоротних матеріальних активів** (далі — МНМА), то їх придбавають за **КЕКВ 2210** «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування»;
- **більша за таку вартісну межу**, тобто їх зараховують до складу **основних засобів** (далі — ОЗ) і обліковують на рахунок 10, то це **КЕКВ 3110**.

Ще декілька років тому вчиняти саме так, зокрема і в разі придбання сценічних костюмів, говорила і ДКСУ в у *листі від 09.10.2015 № 14-08/925-25109*. Що ж змінилося зараз? Відпові-

мо: в *Інструкції № 333*<sup>3</sup> щодо цього питання ніяких змін не було, але змінилося дещо інше.

Нагадаємо, що з 2021 року **нормативно встановленої вартісної межі розмежування ОЗ і МНМА більше немає** (див. «Бухгалтерія: бюджет», № 45/2020, с. 10; № 3/2021, с. 8). Кожна установа має вправо визначити вартісну ознаку малоцінності **самостійно** в обліковій політиці (див. *лист МФУ від 05.10.2020 № 41020-01-2/3048* // «Бухгалтерія: бюджет», № 45/2020, с. 10 та *лист ДКСУ від 28.01.2021 № 16-04-04/2294* // «Бухгалтерія: бюджет», № 8/2021, с. 24). А як її обґрунтувати, див. «Бухгалтерія: бюджет», № 45/2020, с. 10. Отже, після встановлення власної вартісної межі від неї і слід відштовхуватися в бухобліку для розмежування ОЗ та МНМА. Водночас багато хто з установ в обліковій політиці визначив таку межу на рівні 20,0 тис. грн, як у випадку читача.

Судячи з усього, з тих пір фактично казна зайняла іншу позицію щодо вибору КЕКВ, зокрема і в разі придбання сценічних костюмів. Пояснимо, як вона її обґрунтовує, навівши цитату з *Інструкції № 333*.

**ЦИТАТА.** «3.1. Код 3100 «Придбання основного капіталу»

За цією категорією передбачаються видатки на придбання або створення основних засобів, **окремих інших необоротних матеріальних активів**, збільшення вартості активів внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), капітальний ремонт, створення державних запасів і резервів, придбання землі та нематеріальних активів.

3.1.1. Код 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування»

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

<sup>2</sup> План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 31.12.2013 № 1203.

<sup>3</sup> Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 12.03.2012 № 333.

<...> 15) **придбання сценічно-постановочних засобів (декорації, меблі й реквізит, бутафорія, театральні й національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки) відповідно до законодавства;** <...>».

(п.п. 15 п.п. 3.1.1 п. 3.1  
Інструкції № 333)

Отже, за категорією 3100 «Придбання основного капіталу» придбавають не тільки основні засоби, а ще й **«окремі інші необоротні матеріальні активи»**. Ось до таких активів казна відносить і **сценічно-постановочні засоби, зокрема національні костюми**, — вони зазначені в п.п. 15 п.п. 3.1.1 п. 3.1 Інструкції № 333. Тож, виходить, їх придбавають за КЕКВ 3110 **незалежно від вартості**. Про це сказано в листі від 04.09.2023 № 15-12/15994 (див. с. 29).



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Але бухгалтерів пра-вила ніхто не змінював. А вони містять розмежування в обліку на ОЗ та МНМА залежно від вартості. Пояснимо.

**Бухоблік** Нагадаємо, що згідно з п. 1 розд. II НС 121 одиницею обліку об'єкта ОЗ може бути як закінчений пристрій чи конструктивно відокремлений предмет, так і комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення. Отже:

- всі складові сценічного костюму можна обліковувати як відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів, тобто **комплектом**;
- а якщо буде визнано, що строки корисного використання певних складових костюму суттєво відрізняються (абз. 6 п. 1 розд. II НС 121 «Основні засоби»), то ці об'єкти можна обліковувати **окремо**.

Як впливає із запитання читача, обліковуватися кожний сценічний костюм буде комплектом. При цьому вартісну ознаку малоцінності визначено на рівні **20 тис. грн**.

Отже, якщо вартість сценічного костюма:

- **перевищує** цю межу, то його обліковують на субрахунку **1018** «Інші основні засоби». Так, згідно з абз. 44 п.п. 1.1 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ<sup>4</sup> суб'єкти державного сектора зараховують до інших основних засобів **сценічно-постановочні засоби** (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та **національні костюми**, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо);

навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети тощо;

- **не перевищує** цієї межі, то об'єкти відносяться до МНМА і обліковуються **на субрахунку 1113** «Малоцінні необоротні матеріальні активи». Так, згідно з абз. 5 п.п. 1.2 п. 1 розд. II МР з обліку ОЗ до МНМА включаються інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більший за один рік, зокрема **сценічно-постановочні засоби**.

Отже, оскільки обліковою політикою установи вартісна ознака малоцінності визначена на рівні **20 тис. грн**, а вартість одного комплексу сценічного костюму становить менше цієї суми, то його обліковують на **субрахунку 1113**.

А далі вже звична схема обліку.

1. Введення в експлуатацію сценічних костюмів оформляється **Актом введення в експлуатацію основних засобів**, складеним за типовою формою, затвердженою *наказом № 818*<sup>5</sup>. Акт може застосовуватися для оформлення введення в експлуатацію групи активів, які мають одне і те саме призначення, однакові технічні характеристики та вартість. Активи, щодо яких ведеться груповий облік, вносяться до акта із зазначенням кількості.

Оскільки сценічні костюми зараховують до складу МНМА, то їм присвоюють **номенклатурні номери**. Предметам одного найменування, якості матеріалу та ціни встановлюється **один номенклатурний номер** (п. 3 розд. II МР з обліку ОЗ). Слід зазначити, що МР з обліку ОЗ не передбачено проставляти в номенклатурних номерах порядковий номер предмета через дріб. Але це доцільно робити задля порядку та зручності, адже костюми можуть перебувати в різних підрозділах установи та у різних матеріально-відповідальних осіб.

2. На введені в експлуатацію сценічні костюми заводять **Інвентарні картки обліку об'єкта основних засобів** або **Інвентарні картки групового обліку основних засобів** (якщо груповий облік).

3. На об'єкти, зараховані до складу МНМА, амортизацію нараховують двічі — в першому і в останньому місяці експлуатації активу (по 50% вартості щоразу).



**Приклад.** За рішенням сесії виділено кошти на придбання сценічних українських костюмів. Вартість придбання складає 98,00 тис. грн за 12 комплектів, які будуть обліковуватися у складі МНМА.

<sup>4</sup> Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 № 11.

<sup>5</sup> Наказ МФУ «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.09.2016 № 818.

Зверніть увагу: в наведеній ситуації вартість одного комплекту складає не ціле число: 98 тис. грн : 12 = 8166,66(6). В такому разі установа має право сама визначитися, за якою вартістю обліковувати костюми. Це можуть бути варіанти:

- 11 комплектів можна обліковувати за вартістю 8166,67 грн, а 12-й комплект — за вартістю 8166,63 грн;
- або 4 комплекти обліковувати за вартістю 8166,00 грн, а 8 комплектів — за вартістю 8167,00 грн.

Якщо ж установа буде обліковувати сценічні костюми груповим методом, то вартість не розділяють при оприбуткуванні — це можна зробити при списанні, якщо один із костюмів вийде з ладу.

#### Облік українських сценічних костюмів, що їх зараховано до складу МНМА

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Меморіальний ордер	Підстава для запису	Сума, грн
	дебет рахунку	кредит рахунку			
1. Отримано асигнування на придбання сценічних костюмів	2313	5411	2	Виписка по рахунку	98000,00
2. Оприбутковано сценічні костюми (8166,00 грн × 4)	1312	6211	6	Накладна	32664,00
3. Оприбутковано сценічні костюми (8167,00 грн × 8)	1312	6211	6	Накладна	65336,00
4. Оплачено рахунок постачальника	6211	2313	6 та 2	Платіжна інструкція	98000,00
5. Введено в експлуатацію сценічні костюми	1113	1312	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	98000,00
6. Відображено зміни в капіталі	5411	5111	17	Акт введення в експлуатацію основних засобів	98000,00
7. Нараховано амортизацію в місяці введення в експлуатацію (32664,00 грн × 50%)	8014	1412	17	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	16332,00
8. Нараховано амортизацію в місяці введення в експлуатацію (65336,00 грн × 50%)	8014	1412	17	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	32668,00

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

### Щодо КЕКВ при придбанні сценічних костюмів

Лист від 04.09.2023 № 15-12-12/15994

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

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

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

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

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

Відповідно до підпункту 15 підпункту 3.1.1 пункту 3.1 Інструкції придбання сценічно-постановочних засобів (декорації, меблі й реквізит, бутафорія, театральні й національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки) відповідно до законодавства здійснюється за кодом економічної класифікації видатків 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування».

Враховуючи вищевикладене, видатки на придбання сценічних українських костюмів мають здійснюватися за кодом економічної класифікації видатків 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування».

Перший заступник Голови Володимир ДУДА **Б**



## ВЧИТЕЛЬ СЛУЖИВ В РАДЯНСЬКІЙ АРМІЇ: ЧИ ЗАРАХОВУВАТИ ЦЕЙ ПЕРІОД ДО СТАЖУ, ЩО ДАЄ ПРАВО НА НАДБАВКУ ЗА ВИСЛУГУ РОКІВ?

Алла Головка,

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



01.09.2016 на посаду вчителя предмету «Захист Вітчизни» прийнято особу, яка має такі записи в трудовій книжці:

- з 05.08.1983 по 25.11.1989 служив у Радянській армії;
- з 22.01.1990 по 22.02.1999 — працював інженером;
- з 21.02.2000 по 20.08.2007 — служив в кримінально-виконавчій системі України інспектором сектора роботи з особовим складом.

Потім знову працював на інших посадах, не пов'язаних із педагогічною діяльністю.

Чи враховується служба в лавах Радянської армії і служба в кримінально-виконавчій системі України до педагогічного стажу?

Педагогічної освіти працівник не має.

1

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

2

Порядок виплати  
надбавок за вислугу  
років педагогічним  
та науково-  
педагогічним праців-  
никам навчальних  
закладів і установ  
освіти, затверджен-  
ий постановою КМУ  
від 31.01.2001 № 78.

Відповідно до ч. 4 ст. 61 Закону про освіту<sup>1</sup> педагогічним працівникам встановлюється щомісячна надбавка за вислугу років у відсотках до посадового окладу залежно від стажу педагогічної роботи. Механізм обчислення стажу педагогічної роботи визначає Порядок № 78<sup>2</sup>.

Відповідно до п. 5 Порядку № 78 до стажу педагогічної роботи зараховується час перебування громадян України на військовій службі.

Згідно з ч. 6 ст. 2 Закону України «Про військовий обов'язок і військову службу» від 25.03.1992 № 2232-XII видами військової служби є:

- строкова військова служба;
- військова служба за призовом під час мобілізації, на особливий період;
- військова служба за контрактом осіб рядового складу;
- військова служба за контрактом осіб сержантського і старшинського складу;
- військова служба (навчання) курсантів вищих військових навчальних закладів та закладів вищої освіти, які мають у своєму складі військові інститути, факультети військової підготовки, кафедри військової підготовки (далі — вищі військові навчальні заклади та військові навчальні підрозділи закладів вищої освіти), а також закладів фахової передвищої військової освіти;
- військова служба за контрактом осіб офіцерського складу;

- військова служба за призовом осіб офіцерського складу;
- військова служба за призовом осіб із числа резервістів в особливий період.

Тож до педагогічного стажу зараховується як строкова військова служба, так і служба за контрактом незалежно від часу проходження військової служби, зокрема в Радянській армії. Це підкреслює й МОН в листі від 30.08.2023 № 1/12988-23 на наш запит щодо ситуації, яка розглядається.



**ЦИТАТА.** «Порядок виплати надбавок за вислугу років педагогічним та науково-педагогічним працівникам навчальних закладів і установ освіти затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 31.01.2001 № 78 (далі — Порядок). Дія зазначеного Порядку поширюється на працівників, які займають посади згідно з переліком, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 14.06.2000 № 963, і на яких поширюються умови оплати праці працівників навчальних закладів і установ освіти.

Відповідно до пункту 5 Порядку до стажу педагогічної роботи зараховується час перебування громадян України на військовій службі. Оскільки до 1991 року Українська РСР входила до складу СРСР і громадяни України проходили військову службу в Радянській армії, то вважаємо, що час перебування громадян України на військовій службі

**в такій армії у 1983–1989 роках зараховується до стажу педагогічної роботи для виплати надбавки за вислугу років».**

(витяг з листа МОН від 30.08.2023 № 1/12988-23)

При цьому час перебування громадян на військовій службі зараховується до стажу педагогічної роботи для виплати надбавки за вислугу років **незалежно** від того, **передувала чи ні** цьому періоду **педагогічна діяльність**, адже *Порядок № 78* не висуває таких вимог. Не має значення і наявність педагогічної освіти на момент проходження військової служби. Отримати педосвіту можна і після служби, але служба і в такому разі включається до стажу для нарахування надбавки за вислугу років.

А от зарахування до стажу педагогічної роботи періоду **служби в кримінально-виконавчій системі** України *Порядком № 78* не передбачено.

**Наявність педосвіти** Наявність чи відсутність педагогічної освіти у працівника також не впливає на встановлення надбавки за вислугу років. Так, згідно з *постановою*, якою затверджено *Порядок № 78*, він поширюється на працівників:

1) чия посада зазначена в *Переліку посад педагогічних та науково-педагогічних працівників, затвердженому постановою КМУ від 14.06.2000 № 963*;

2) на яких поширюються умови оплати праці працівників закладів і установ освіти.

В нашому випадку зазначені умови **виконуються**. Наявність педагогічної освіти має значення в разі прийняття на педагогічну посаду. Але якщо вже прийняли на педагогічну посаду, то працівник має право на всі виплати, передбачені педагогічним працівникам, зокрема й на надбавку за вислугу років на умовах, визначених *Порядком № 78*.

Б

 Заклади освіти



## ПРИЙМАЄМО НА РОБОТУ ПЕДАГОГА, ЯКИЙ ВТРАТИВ АТЕСТАТ ПРО ЗАКІНЧЕННЯ ШКОЛИ: ЯК ПІДТВЕРДИТИ РІВЕНЬ ВОЛОДІННЯ ДЕРЖАВНОЮ МОВОЮ?

**Алла Головка,**

експерт газети «Бухгалтерія: бюджет»



**Педагогічний працівник працював у школі з 1999 року педагогом-організатором. Для тих, хто працював, ми не вимагали документ про підтвердження рівня володіння державною мовою. Але в серпні 2023 року він звільнився і через декілька днів його знову прийняли на роботу. Як працівник має підтвердити рівень володіння державною мовою, якщо атестат про закінчення школи він загубив?**


В такому разі працівнику доведеться **здати іспит на визначення рівня володіння державною мовою**. Це підтверджує й Національна комісія зі стандартів державної мови (далі — Комісія) в *листі від 08.09.2023 № 3/1236/23* (див. с. 32) та МОН в *листі від 21.09.2023 № 4/33-15-23*. Пояснимо. *Статтею 9 Закону № 2704* встановлено вичерпний перелік осіб, які зобов'язані володіти державною мовою та застосовувати її під час виконання службових обов'язків. Також визначено, якими документами такі особи мають засвідчувати рівень володіння державною мовою під час прийняття на роботу, — див. таблицю (с. 32).

Отже, педагогічний працівник при прийнятті на роботу надає **або** документ про осві-

ту, **або** державний сертифікат. Тому, якщо документ про освіту втрачено, то не залишається нічого іншого, як здати іспит та **отримати державний сертифікат** про рівень володіння державною мовою, що його видає Комісія.

**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Іншого *Законом № 2704* не передбачено, як і не передбачено на період воєнного стану ніяких послаблень щодо застосування зазначених норм.

В *листі від 08.09.2023 № 3/1236/23* (див. с. 32) Комісія надала посилання, за яким наведено інформацію щодо отримання такого сертифіката.

 Закон України «Про забезпечення функціонування української мови як державної» від 25.04.2019 № 2704-VIII.

## Засвідчення рівня володіння державною мовою

Категорія працівників	Документ, який підтверджує рівень володіння мовою (ст. 10 Закону № 2704)
Керівники закладів освіти всіх форм власності	Державний сертифікат про рівень володіння державною мовою, що його видає Комісія
Педагогічні, науково-педагогічні і наукові працівники, крім іноземців чи осіб без громадянства, які запрошені до закладів освіти та/або наукових установ та працюють на тимчасовій основі як наукові, педагогічні, науково-педагогічні працівники або викладачі іноземної мови	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Документ про повну загальну середню освіту</b> за умови, що такий документ підтверджує вивчення особою української мови як навчального предмета (дисципліни),</li> <li>• або <b>державний сертифікат</b> про рівень володіння державною мовою, що його видає Комісія</li> </ul>

<http://surl.li/lbuzm>

Хоча, на наш погляд, може бути ще один варіант вирішення питання, яке ми розглядаємо, — це отримання **дубліката** документа про

загальну середню освіту. Як отримати дублікат такого документа, МОН пояснювала на офіційному сайті<sup>2</sup>.

ДОКУМЕНТ ДО КОНСУЛЬТАЦІЇ

НАЦІОНАЛЬНА КОМІСІЯ ЗІ СТАНДАРТІВ ДЕРЖАВНОЇ МОВИ

## Щодо підтвердження рівня володіння державною мовою

Лист від 08.09.2023 № 3/1236/23 (витяг)

Розглянувши <...> запит <...> щодо підтвердження рівня володіння державною мовою, <...> пересланий у Національну комісію зі стандартів державної мови (далі — Комісія) <...> у межах повноважень повідомляємо. <...>.

На сьогодні обов'язок громадянина України володіти державною мовою, вимоги щодо рівнів володіння державною мовою, класифікація рівнів володіння державною мовою, перелік осіб, які зобов'язані володіти державною мовою та застосовувати її під час виконання службових обов'язків, перелік документів, що підтверджують рівень володіння державною мовою, та проведення іспиту на визначення рівня володіння державною мовою тощо визначені Законом України «Про забезпечення функціонування української мови як державної» (далі — Закон).

Відповідно до частини першої статті 48 Закону, рівень володіння державною мовою підтверджує:

1) державний сертифікат про рівень володіння державною мовою (видається за результатами складання іспиту на визначення рівня володіння державною мовою, який організовує та проводить Комісія);

2) витяг з Реєстру державних сертифікатів, що підтверджує видачу особі державного сертифіката та містить відомості, передбачені цією статтею;

3) документ про повну загальну середню освіту у випадках, визначених Законом.

Статтею 9 Закону встановлено вичерпний перелік осіб, які зобов'язані володіти державною мовою та застосовувати її під час виконання службових обов'язків. Так, згідно з частиною другою статті 10 Закону особи, визначені пунктами 1, 3, 4, 7, 9, 91, 10, 13 частини першої статті 9 Закону, мають засвідчувати рівень володіння державною мовою державним сертифікатом, який видає Комісія. Особи, визначені пунктами 2, 5, 6, 8, 11, 12, 14–16 частини першої статті 9 Закону, — документом про повну загальну середню освіту

за умови, що такий документ підтверджує вивчення особою української мови як навчального предмета (дисципліни), або державним сертифікатом про рівень володіння державною мовою, що видається Комісією.

Відповідно до частини четвертої статті 10 Закону документ, що засвідчує рівень володіння державною мовою, подається особою до обрання чи призначення на посади, визначені частиною першою статті 9 цього Закону.

Таким чином, до обрання чи призначення на посаду керівника закладу освіти всіх форм власності, особа має засвідчити рівень володіння державною мовою державним сертифікатом про рівень володіння державною мовою, що видається Комісією, а педагогічні, науково-педагогічні і наукові працівники, крім іноземців чи осіб без громадянства, які запрошені до закладів освіти та/або наукових установ та працюють на тимчасовій основі як наукові, педагогічні, науково-педагогічні працівники або викладачі іноземної мови — документом про повну загальну середню освіту за умови, що такий документ підтверджує вивчення особою української мови як навчального предмета (дисципліни), або державним сертифікатом про рівень володіння державною мовою, що видається Комісією.

Зареєструватися на іспит на визначення рівня володіння державною мовою (для виконання службових обов'язків) Ви можете за покликанням: <https://exam.mova.gov.ua/>.

Визначення умов прийняття на роботу, зокрема необхідності подання тих чи інших документів перед призначенням на посаду або при переміщенні з посад, належить до компетенції роботодавця. Комісія в межах своїх повноважень не визначає перелік документів, які претендент на посаду подає роботодавцеві, а також не надає роз'яснень з цього питання, а тільки регулює процедуру отримання державних сертифікатів про рівень володіння державною мовою.

Голова Національної комісії зі стандартів державної мови Володимир МОЗГУНОВ <sup>Б</sup>