

УДК 657

Т. М. Саванчук,

к. е. н., доцент кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8584-0302>

А. Ю. Алексєєва,

здобувач вищої освіти, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0000-9242-9987>

DOI: 10.32702/2306-6792.2025.23.184

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ГРОШОВОЇ ВІНАГОРОДИ ПРАЦІВНИКІВ ДСНС УКРАЇНИ ТА ШЛЯХИ МІНІМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ РИЗИКІВ

T. Savanchuk,

PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting, Taxation and Management of Financial and Economic Security, Dnipro State Agrarian and Economic University

A. Aliksieieva,

Applicant for higher education, Dnipro State Agrarian and Economic University

PECULIARITIES OF TAXATION OF MONETARY REMUNERATION OF EMPLOYEES OF THE STATE EMERGENCY SERVICE OF UKRAINE AND WAYS TO MINIMIZE TAX RISKS

У статті досліджено особливості оподаткування грошового забезпечення працівників ДСНС України в умовах воєнного стану. Проаналізовано основні нормативно-правові засади справляння ПДФО, військового збору та єдиного соціального внеску і визначено вплив податкових нововведень на фонд оплати праці. Особлива увага приділена податковим ризикам, що виникають у зв'язку із застосуванням пільг, оформленням підтверджуючих документів та адмініструванням податків в умовах зміни статусу працівників. Наголошено на необхідності зниження таких ризиків та запропоновано комплекс заходів щодо підвищення ефективності взаємодії між підрозділами ДСНС та органами ДПС України. Аргументовано доцільність створення єдиного інформаційного регламенту, електронного "Календаря податкової взаємодії", системи електронних запитів і довідника податкових роз'яснень. Обґрунтовано, що реалізація запропонованих підходів сприятиме мінімізації податкових ризиків, підвищенню прозорості облікових процесів та зміцненню фінансової дисципліни у сфері цивільного захисту.

The article examines the features of taxation of cash benefits for employees of the State Emergency Service of Ukraine under martial law. It is established that taxation of income of employees of the State Emergency Service of Ukraine is an integral part of the tax system of Ukraine and has a number of features related to the specifics of the service, the martial law regime and social guarantees established for ordinary and commanding personnel. The importance of correct calculation and payment of taxes is emphasized, since these processes directly affect the financial stability of the state, budget formation and the level of social protection of employees performing tasks of increased danger. The main regulatory and legal principles of levying personal income tax, military levy and single social contribution are analyzed and the impact of tax innovations on the payroll of employees of the State Emergency Service of Ukraine is determined. The benefits provided for employees performing tasks in combat zones are studied. Particular attention is paid to tax risks arising from the use of benefits, the preparation of supporting documents and the administration of taxes in the event of a change in the status of employees. The need to reduce such risks is emphasized and a set of measures is proposed to

increase the efficiency of interaction between the units of the State Emergency Service of Ukraine and the bodies of the State Tax Service of Ukraine. The feasibility of creating a single information regulation, an electronic calendar of tax interaction, holding coordination meetings and implementing a system of electronic requests and a directory of tax explanations is argued. It is substantiated that the proposed measures will simplify the work of accounting staff, increase the transparency of accounting processes, ensure the unity of the practice of applying tax norms in different regions and strengthen financial discipline. The need for an integrated approach to improving the system of taxation of cash payments of employees of the State Emergency Service of Ukraine through a combination of regulatory, organizational and technological solutions is proven.

Ключові слова: оподаткування, грошове забезпечення, воєнний стан, податкові ризики, мінімізація податкових ризиків, запропоновані заходи.

Key words: taxation, cash security, martial law, tax risks, tax risk minimization, proposed measures.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Визначення особливостей оподаткування грошового забезпечення працівників ДСНС України має суттєве значення для забезпечення фінансової стабільності держави та належного соціального захисту осіб, що виконують завдання в умовах підвищеного ризику. Питання правильного оподаткування таких виплат набули особливої актуальності в період воєнного стану, коли структура грошового забезпечення доповнена численними компенсаціями, преміями та надбавками.

Недостатня узгодженість податкового законодавства, часті зміни ставок і пільг створюють податкові ризики для установ ДСНС, знижують ефективність управління коштами та можуть призводити до фінансових втрат. У цьому контексті постає необхідність наукового обґрунтування підходів до вдосконалення механізму оподаткування грошової винагороди та мінімізації податкових ризиків.

Розв'язання цієї проблеми має важливе практичне значення для підвищення прозорості облікових процесів, ефективності бюджетного фінансування та зміцнення податкової дисципліни у сфері цивільного захисту.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання організації обліку оплати праці на підприємствах, що фінансуються з державного бюджету достатньо глибоко висвітлені в працях українських науковців. Зокрема, Губарик О. М., Макашова Є. В. та Власенко І. С. розглядають методичні аспекти обліку та контролю розрахунків із заробітної плати в бюджетних установах, акцентуючи увагу на автоматизації облікових процесів і мінімізації типових поми-

лок бухгалтера [1]. Пугаченко О. аналізує організацію обліку розрахунків із ПДФО та наголошує, що добре налагоджена бухгалтерська робота дозволяє систематизувати порядок формування оподаткованого доходу, показує проблеми доказовості підстав для пільг і компенсацій в аудиті та підкреслює потребу у внутрішніх контролях [8]. Максим'як А. описує кореспонденції рахунків, проблемні місця при перехідних виплатах і типові помилки при розрахунках ПДФО/ЄСВ [2].

Проте проведений аналіз наукових праць засвідчив, що дослідники основну увагу зосереджують на удосконаленні бухгалтерського обліку та автоматизації процесів нарахування заробітної плати в бюджетних установах. Разом із тим, питання правильності оподаткування заробітної плати, особливо в умовах воєнного стану, залишаються недостатньо дослідженими. Зокрема, мало уваги приділяється особливостям оподаткування грошового забезпечення працівників ДСНС України, які несуть службу в надзвичайно важких умовах.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є узагальнення теоретичних і практичних підходів до оподаткування грошового забезпечення працівників Державної служби України з надзвичайних ситуацій, аналіз нормативно-правових засад нарахування та сплати податків при виплаті такої винагороди, ідентифікація податкових ризиків та обґрунтування напрямів їх мінімізації.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Оподаткування доходів працівників Державної служби України з надзвичайних ситуацій є складовою частиною податкової системи Украї-

ни і має низку особливостей, пов'язаних із специфікою служби, режимом воєнного стану та соціальними гарантіями, встановленими для осіб рядового і начальницького складу. Основні принципи, порядок нарахування та сплати податків і зборів визначені Податковим кодексом України [3], який регламентує всі питання, пов'язані з доходами фізичних осіб, у тому числі з оплатою праці та грошовим забезпеченням працівників силових та спеціальних органів.

Згідно зі статтею 163 Податкового кодексу України: "Об'єктом оподаткування є загальний місячний дохід громадянина, який включає заробітну плату..." [3]. Це означає, що грошове забезпечення працівників ДСНС України є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором.

Ставка ПДФО визначена пунктом 167.1 статті 167 Податкового кодексу України і становить 18 відсотків від бази оподаткування. Цей податок є одним із основних джерел наповнення державного бюджету, а отже правильне нарахування та перерахування мають важливе значення не лише для держави, а й для забезпечення соціальної справедливості у системі оплати праці працівників ДСНС.

Окрім ПДФО, на доходи працівників нараховується військовий збір. Його базова ставка до грудня 2024 року відповідно до підпункту 1.3 пункту 161 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу становила 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування [3]. Проте після ухвалення Закону України від 10 жовтня 2024 року № 4015-ІХ "Про внесення змін до Податкового кодексу України" [4] ставка військового збору була підвищена до 5 відсотків.

Водночас для окремих категорій працівників, зокрема "осіб, які виконують службові обов'язки у районах бойових дій або беруть участь у заходах з відсічі і стримування збройної агресії", законодавством передбачено пільги. Згідно з підпунктом 1.7 пункту 161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу: "у період дії воєнного стану доходи у вигляді грошового забезпечення ... не підлягають оподаткуванню військовим збором за умови безпосередньої участі цих осіб у бойових діях" [3].

Підтвердження права на таку пільгу здійснюється відповідно до "Постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 року № 1161" [7]. У цьому документі визначено порядок засвідчення статусу осіб, які беруть участь у заходах із забезпечення оборони держави, зокрема шляхом надання витягів з наказів командирів про виплату додаткової винагороди. Для працівників ДСНС це означає, що

якщо вони залучені до безпосереднього виконання завдань у зонах бойових дій або на територіях, де здійснюються заходи оборонного характеру, їх грошове забезпечення не оподатковується військовим збором.

Паралельно з податками на доходи працівників органи ДСНС здійснюють нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Цей внесок регулюється Законом України від 8 липня 2010 року № 2464-VI "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" [6]. Ставка ЄСВ становить 22 відсотки. Відповідно до положень цього закону, нарахування і сплата ЄСВ за військовослужбовців і осіб рядового складу здійснюється за рахунок коштів державного бюджету, що гарантує безперервність страхового стажу і соціального захисту незалежно від стану фінансування.

Механізм нарахування та сплати ЄСВ детально визначений "Постановою Кабінету Міністрів України від 2 березня 2011 року № 178" [5], яка передбачає, що державні органи, у тому числі підрозділи цивільного захисту, сплачують внески централізовано відповідно до даних бухгалтерського. Такий підхід дозволяє забезпечити прозорість розрахунків і мінімізувати помилки при звітуванні до Пенсійного фонду.

Враховуючи визначені особливості оподаткування працівників ДСНС України, у процесі адміністрування податків і зборів у цій сфері існує низка податкових ризиків. До основних можна віднести неточності у визначенні бази оподаткування, помилки при застосуванні пільг із військового збору, несвоєчасне оформлення підтверджувальних документів. Особливої уваги потребує ситуація, коли працівник тимчасово переміщується до іншого підрозділу або змінює статус участі у бойових діях, що може вплинути на правильність нарахування податків. У таких випадках можливе подвійне оподаткування або виникнення переплат, що потребує коригування.

На нашу думку, важливим аспектом підвищення ефективності адміністрування податків у системі Державної служби України з надзвичайних ситуацій є налагодження тісної, постійної та формалізованої взаємодії між бухгалтерськими підрозділами та органами Державної податкової служби. Сучасні виклики, зокрема динамічні зміни у податковому законодавстві в умовах воєнного стану, потребують створення системного підходу.

В цьому контексті, ми вважаємо за доцільне запровадити єдиний регламент інформаційної взаємодії між органами ДСНС та податковими інспекціями, який би визначав порядок, строки

та форми обміну даними. Такий регламент може бути оформлений як спільний наказ або інструкція між ДСНС і ДПС України, де чітко визначено відповідальних осіб, канали комунікації, форми електронних документів, періодичність перевірок і оновлення даних про грошове забезпечення. Це дало б можливість не лише оперативно реагувати на зміни законодавства, а й своєчасно коригувати нарахування податків і зборів.

Одним із практичних механізмів реалізації такої взаємодії може стати створення електронного "Календаря податкової взаємодії", який інтегрується у внутрішню систему обліку ДСНС. Цей календар відображав би всі контрольні дати подання звітів, сплати податків, а також строки отримання роз'яснень або оновлення нормативних документів. У календарі можуть бути налаштовані автоматичні сповіщення для бухгалтерів про зміни ставок податків, нові пільги чи терміни подання декларацій. Такий інструмент мінімізує ризик прострочення або пропуску обов'язкових звітних періодів.

Крім того, для підвищення якості розрахунків доцільно запровадити щоквартальні координаційні наради між представниками обласних підрозділів ДСНС і податкових адміністрацій. На цих зустрічах можуть обговорюватися питання правильності відображення компенсацій ПДФО, застосування пільг із військового збору, особливостей нарахування ЄСВ, а також проблеми, що виникають у процесі підготовки звітності. За результатами таких нарад доцільно оформлювати протокол погодження, який фіксує домовленості щодо усунення недоліків і встановлює строки їх виконання.

Окремо, було б доцільним, передбачити створення єдиного інформаційного довідника для бухгалтерів підрозділів ДСНС, який має оновлюватися паралельно зі змінами в оподаткування. У ньому можна зібрати роз'яснення щодо застосування норм Податкового кодексу, приклади правильного оформлення розрахунків, алгоритми визначення бази оподаткування та зразки документів для підтвердження пільг. Такий довідник міг би функціонувати у вигляді внутрішнього електронного ресурсу або інтегрованого модуля у програмне забезпечення для ведення бухгалтерського обліку.

Удосконалення комунікації можливе також шляхом створення системи оперативних електронних запитів. Наприклад, у разі виникнення спірної ситуації щодо нарахування військового збору бухгалтер ДСНС міг би направити електронний запит до ДПС з коротким описом ситуації та отримати офіційну відповідь упродовж 2—3 днів. Це зменшило б кількість помилок, по-

в'язаних із різним трактуванням норм законодавства, та сприяло б уніфікації підходів.

З метою забезпечення прозорості звітності доцільно розробити єдину форму узгоджувального акту між підрозділом ДСНС і територіальним органом ДПС. Цей документ може складатися щорічно й містити результати звірки сум нарахованих і сплачених податків, компенсацій, переплат і недоплат. Підписання такого акту дозволить офіційно підтверджувати коректність податкових розрахунків і забезпечить взаємну відповідальність сторін.

Важливим напрямом зміцнення зазначеної взаємодії є підвищення кваліфікації бухгалтерів ДСНС у співпраці з податковою службою. Доцільно запровадити спільні навчальні семінари, вебінари або тренінги, які проводитимуть фахівці ДПС з актуальних питань оподаткування грошового забезпечення. Це сприятиме підвищенню обізнаності працівників, покращенню якості звітності та зниженню ризику штрафних санкцій.

Для посилення аналітичної роботи можна також запровадити щомісячний моніторинг показників податкових відрахувань у кожному регіональному управлінні ДСНС. Результати аналізу передаватимуться до центрального апарату, який у взаємодії з податковою службою здійснюватиме оцінку відповідності показників загальнодержавним нормам. Це дозволить своєчасно виявляти відхилення, з'ясовувати їх причини і вживати коригувальних заходів.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Система оподаткування доходів працівників ДСНС є важливим елементом фінансової стабільності держави та гарантією соціального захисту осіб, які виконують відповідальні функції у сфері безпеки й оборони. Вирішення питань адміністрування нарахування та сплати податків із зазначених доходів та мінімізації податкових ризиків, потребує напрацювання чітких і гнучких механізмів взаємодії між податковими органами та бухгалтерськими службами ДСНС. Ключовим напрямом підвищення ефективності податкових процесів має стати удосконалення комунікації з ДПС через створення спільного інформаційного простору, єдиного регламенту обміну даними, довідника податкових роз'яснень і "Календаря податкової взаємодії". Вдосконалення організації оподаткування грошового забезпечення працівників ДСНС має здійснюватися комплексно через поєднання нормативного, організаційного й технологічного підходів, що забезпечить стабільність податкової звітності, прозорість

розрахунків і ефективне виконання фінансових зобов'язань держави. Підвищення професійної компетентності бухгалтерів, спільні навчальні заходи та системний моніторинг податкових показників у регіональних управліннях сприятимуть уніфікації практики застосування законодавства, зменшенню ризику порушень і підвищенню фінансової дисципліни.

Література:

1. Губарик О. М., Макашова Є. В., Власенко І. С. Оптимізація обліку та контролю розрахунків із заробітної плати в бюджетних установах. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2024. № 15. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-15-09-02> (дата звернення: 07.11.2025).

2. Максим'як А. Особливості обліку розрахунків з оплати праці в умовах воєнного стану. Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса. 2024. Т. 1, № 16. С. 90—94.

3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 07.11.2025).

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану: Закон України від 10.10.2024 № 4015-IX. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-20#Text> (дата звернення: 07.11.2025).

5. Про затвердження Порядку нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за деякі категорії застрахованих осіб: Постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.2011 № 178. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/178-2011-п#Text> (дата звернення: 07.11.2025).

6. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 07.11.2025).

7. Про порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції Об'єднаних сил (ООС), з метою застосування пільги з оподаткування військовим

збором: Постанова Кабінету Міністрів України від 30.12.2015 № 1161. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1161-2015-п#Text> (дата звернення: 07.11.2025).

8. Пугаченко О., Фоміна Т. Організація обліку розрахунків за податком на доходи фізичних осіб у закладах охорони здоров'я. Економіка та суспільство. 2024. № 64. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-147> (дата звернення: 07.11.2025).

References:

1. Hubaryk, O.M., Makashova, Ye.V. and Vlasenko, I.S. (2024), "Optimization of payroll accounting and control in budgetary institutions", Problemy suchasnykh transformatsij. Seriya: ekonomika ta upravlinnya, vol. 1, no. 15. <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-15-09-02>.

2. Maksim'yak, A. (2024), "Peculiarities of payroll accounting in martial law conditions", Visnyk students'koho naukovooho tovarystva DonNU imeni Vasylia Stusa, vol. 1, no. 16, pp. 90—94.

3. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (Accessed 7 November 2025).

4. The Verkhovna Rada of Ukraine (2024), The Law of Ukraine "On amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws regarding budget balance during martial law", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-20#Text> (Accessed 7 November 2025).

5. Cabinet of Ministers of Ukraine (2011), Resolution "On approval of the procedure for accrual and payment of a single social insurance contribution for certain categories of insured persons", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/178-2011-п#Text> (Accessed 7 November 2025).

6. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), The Law of Ukraine "On collection and accounting of a single social insurance contribution", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (Accessed 7 November 2025).

7. Cabinet of Ministers of Ukraine (2015), Resolution "On procedure for confirming status of persons participating in ATO/OS operation for military tax benefits", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1161-2015-п#Text> (Accessed 7 November 2025).

8. Puhachenko, O. and Fomina, T. (2024), "Organization of personal income tax accounting in healthcare institutions", Ekonomika ta suspilstvo, vol. 64. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-147>

Стаття надійшла до редакції 20.11.2025 р.