

УДК 331.2

А. В. Мінковська,
к. е. н., доцентка, доцентка кафедри обліку,
оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9414-4210>
А. С. Калінець,
магістрантка, факультет обліку і фінансів,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет,
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0004-0650-440X>

DOI: 10.32702/2306-6792.2025.24.227

ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ У СИСТЕМІ ОРГАНІЗАЦІЇ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПЕРСОНАЛОМ

A. Minkovska,
PhD, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Taxation
and Management Financial and Economic Security, Dnipro State Agrarian and Economic University
A. Kalinets,
Graduate Student, Dnipro State Agrarian and Economic University

TAX ACCOUNTING OF PAYMENTS TO EMPLOYEES IN THE SYSTEM OF ORGANIZING SETTLEMENT WITH STAFF

У статті досліджено податковий облік виплат працівникам у системі організації розрахунків із персоналом. У рамках дослідження висунуто гіпотезу про те, що саме чітка класифікація виплат є визначальним чинником для правильного формування податкової бази. Здійснено систематизацію категорій виплат працівникам, наведено їх поділ на зарплатні та незарплатні, охарактеризовано особливості оподаткування доходів. Встановлено перелік виплат, що формують базу ЄСВ, та визначено винятки. Узагальнено порядок утримання ПДФО та військового збору. Розкрито особливості складання Податкового розрахунку. Теоретичне значення дослідження полягає в уточненні підходів до класифікації виплат у сучасних умовах. Практичне значення проявляється у можливості використання результатів для вдосконалення облікової політики підприємств. Наукова новизна полягає в комплексному підході до узагальнення правил оподаткування та класифікації виплат. Систематизовано основні види виплат працівникам та визначено їхній вплив на податкові зобов'язання роботодавця. Встановлено, що правильне оформлення первинних документів, коректна класифікація виплат та дотримання вимог законодавства є ключовими умовами для уникнення податкових ризиків.

The relevance of the topic lies in the need for a clear distinction between salary and non-salary payments due to changes in the legislation of 2025 and the strengthening of tax accounting requirements, which affects the correct calculation of taxes and contributions. The purpose of the study is to determine the legal nature of the main types of payments to employees and establish their impact on the formation of the employer's tax obligations. Systematic, comparative, documentary and analytical approaches are used in the work. As part of the study, the hypothesis was put forward that precisely the clear classification of payments is a determining factor for the correct formation of the tax base. It has been proven that errors in the identification of payments lead to distortion of financial statements. Analysis of regulatory acts, systematization of payments, documentary analysis of primary forms, generalization of practical approaches and comparison of legislative requirements were methodically used. The categories of payments to employees

were systematized, their division into salaried and non-salary was given, and the peculiarities of income taxation were characterized. A list of payments forming the basis of a single social contribution has been established, and exceptions have been defined. Generalized the procedure for withholding personal income tax and military duty. The peculiarities of the preparation of the Tax calculation are disclosed. The theoretical significance of the study lies in the clarification of approaches to the classification of payments in modern conditions. The practical significance is manifested in the possibility of using the results to improve the accounting policy of enterprises. The scientific novelty consists in a comprehensive approach to the generalization of taxation rules and the classification of payments. the main types of payments to employees are systematized and their impact on the employer's tax obligations is determined. It has been established that the correct preparation of primary documents, the correct classification of payments and compliance with the requirements of the law are key conditions for avoiding tax risks

Ключові слова: податковий облік, виплати працівникам, оплата праці, ПДФО, ЄСВ, військовий збір, розрахунки з персоналом.

Key words: tax accounting, payments to employees, wages, personal income tax, single social contribution, military collection, settlements with personnel.

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

Оплата праці є ключовим елементом системи управління персоналом і одним із головних напрямів фінансової діяльності підприємств. Водночас, різноманітність видів виплат працівникам та їхній різний правовий статус створюють складнощі у правильній класифікації, обліку й оподаткуванні. Актуальність теми податкового обліку виплат зумовлена постійними змінами в законодавстві України, необхідністю дотримання норм щодо нарахування заробітної плати, єдиного соціального внеску та податків, а також підвищенням вимог до точності бухгалтерського обліку та звітності. Попри наявність нормативно-правових актів, таких як Закон України "Про оплату праці" та відповідні інструкції, у практичній діяльності підприємств все ще спостерігаються проблеми з класифікацією виплат, що може призводити до помилок у розрахунках податкових зобов'язань, неправильному формуванню звітності та, як наслідок, до фінансових ризиків. Невирішеність цих питань обумовлює потребу в глибшому дослідженні механізмів податкового обліку виплат працівникам. Новизна дослідження полягає у систематизації категорій виплат із урахуванням чинного законодавства, аналізі їхнього впливу на податкові зобов'язання підприємств. Стаття присвячена вирішенню проблем, пов'язаних із точністю класифікації виплат, своєчасністю нарахування, податку звітності та сплати податків і внесків.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Для глибшого розуміння особливостей податкового обліку виплат працівникам у системі організації розрахунків із персоналом проведемо аналіз сучасних наукових досліджень. Науковці Уманська, В.Г., Бутко, Н.В. та Свиначенко, І.В. наголошують на постійному узагальненні особливостей облікового процесу та оподаткування, а також у систематизації контрольних процедур виплат працівникам підприємства [1]. Очеретко А.М. та Хохлова І.А. констатують, що облік та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві має багато практичних проблем, які повинні бути вирішені шляхом вдосконалення законодавства [2]. До них доєднуються і науковці Склярук І.П. та Поліщук М.В., які наголошують, що для ефективної організації обліку розрахунків з оплати праці суб'єкти господарювання повинні враховувати зміни чинного законодавства [6]. Скорнякова Ю.Б. та Лапшункова О.В. стверджують: якісна організація обліку розрахунків з оплати праці є важливим завданням сучасного управління [3]. Макаренко А.П. та Зарубежнова О.І. рекомендують дотримуватися системного підходу, розробляючи пропозиції щодо удосконалення оподаткування, обліку та податкової звітності заробітної плати, який забезпечить його найбільшу результативність [4]. Дробязко С.І., проаналізувавши системи оподаткування з ПДФО у різних країнах, наголошує, що основним правилом податкової системи є прозорість та відкритість [5]. Кандидат економічних наук Гуренко Т.О. стверджує, що питання нарахувань та виплат заробітної плати, умов направлення праців-

Таблиця 1. Структура виплат працівникам

Категорії виплат працівникам	Структурний елемент
зарплатні [8].	
основна заробітна плата	- Тарифна ставка, посадовий оклад - Комісійні від реалізації - Авторська винагорода штатним працівникам - Оплата часу відряджень (без добових) - Оплата профнавчання інших працівників - Вартість продукції при натуральній оплаті - Інші регулярні виплати
додаткова заробітна плата	- Премії, відсоткові винагороди - Оплата надурочних, святкових, нічних змін - Відпускні, індексація, компенсація відпусток - Доплата до мінзарплати - Суміщення, розширення обов'язків - Робота в шкідливих умовах - Класність, знання мов, науковий ступінь - Інші надбавки за законодавством
інші заохочувальні та компенсаційні виплати	- Річні премії, винагороди за важливі завдання - Матеріальна допомога на оздоровлення (для держслужбовців, педагогів тощо) - Оплата страхування, харчування, путівок - Інші виплати соціального характеру
незарплатні	
інші виплати, що не належать до фонду оплати праці [9].	- Лікарняні, що оплачуються за рахунок Пенсійного фонду (з 6-го дня непрацездатності), декретні, допомога на дітей. - Оплата перших 5 днів непрацездатності за рахунок підприємства. - Виплати з прибутку: дивіденди, відсотки, пайові виплати. - Витрати на відрядження: добові, проїзд, готель. - Разова матеріальна допомога (на заяву працівника) у зв'язку з хворобою, скрутним становищем, сімейними обставинами тощо. - Вихідна допомога при звільненні. - Внески роботодавця на медичне та пенсійне страхування, ЄСВ. - Інші виплати, що не пов'язані з трудовою діяльністю.

Джерело: сформовано авторами.

ників у відпустку потребують розгляду з урахуванням вимог існуючого законодавства та тимчасових змін [7].

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою дослідження є узагальнення підходів до класифікації та оподаткування виплат працівникам, визначення їх складу відповідно до чинних нормативних актів та окреслення особливостей формування податкових зобов'язань.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Під час аналізу оплати праці важливо враховувати, що різні види нарахувань працівникам мають різний правовий статус і не всі вони вважаються заробітною платою. Саме тому визначення складу зарплати має ґрунтуватися на офіційних нормах, що діють наразі.

Не кожна виплата, яку отримує працівник від роботодавця, підпадає під визначення заробітної плати згідно з чинним законодавством.

Щоб коректно розраховувати зарплату, слід враховувати положення: Закону України "Про оплату праці" № 108 від 24.03.1995 [12] та Інструкція зі статистики заробітної плати № 5 від 13.01.2004 [8], затвердженої Держкомстатом. Згідно з цими документами, заробітна плата складається з трьох основних компонентів: основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Коректне визначення характеру кожної виплати впливає не тільки на правильне ведення обліку, а й на формування податкових зобов'язань та підготовку звітності. У таблиці 1 відображено структуру виплат працівникам.

Поділ категорії виплат працівникам на зарплатні та незарплатні, є важливим у практичній роботі, особливо під час визначення бази для нарахування ЄСВ. Адже, на виплати, які не вважаються зарплатними, ЄСВ не нараховується [9]. Водночас законодавство містить окремі суттєві винятки з цього правила: лікарняні та декретні відпустки (допомога з тимчасової непрацездатності та по вагітності й пологах) оподатковуються, як і інші зарплатні виплати.

Виплата заробітної плати роботодавцем повинна проводитися стабільно та у встановлені строки, відповідно

до норм чинного законодавства: заробіток працівникам виплачують щонайменше двічі протягом місяця; перерва між виплатами не може перевищувати 16 календарних днів; якщо встановлена дата видачі зарплати збігається з вихідним чи святковим днем, гроші необхідно перерахувати напередодні. Точні календарні дні виплат потрібно зазначати у колективному договорі або внутрішніх регламентах підприємства. Від обов'язку своєчасно виплачувати працівникам заробітну плату не звільняє роботодавця навіть запровадження воєнного стану. Водночас законодавство передбачає окремі тимчасові пом'якшення: звільнення від відповідальності за порушення зобов'язань щодо строків оплати праці, якщо затримка викликана бойовими діями або іншими обставинами непереборної сили; якщо неможливо здійснити виплату через бойові дії, строк її виплати переноситься до відновлення роботи підприємства [10]. Для оптимізації витрат на плату праці роботодавець може застосувати наступні можливості урегулювання відносин з працівником: оголошення про простій; не-

повний робочий час; відпустка за свій рахунок; призупинення дії трудового договору.

Щоб правильно визначити суму заробітку працівників, підприємство повинно вести таблиць обліку робочого часу. Зазначений бухгалтерський документ фіксує фактично відпрацьовані години або дні, а також періоди відпусток, лікарняних чи відряджень, і є базою для подальших розрахунків.

Нарахування заробітної плати відображається у відомості нарахування зарплати, де узагальнюються дані щодо: сум нарахованої зарплати (оклади, премії, компенсації, лікарняні тощо); утримань, що підлягають відрахуванню із заробітку; сум ЄСВ, які нараховуються на фонд оплати праці.

Відомість слугує головним бухгалтерським джерелом, де зібрана повна інформація про всі нарахування та утримання працівникам. За потреби можуть застосовуватися додаткові розрахункові таблиці.

У контексті подальшого аналізу важливим є питання оподаткування виплат працівникам. Саме класифікація нарахувань визначає, які суми підлягають утриманню податку на доходи фізичних осіб, військового збору та нарахуванню ЄСВ.

Розглянемо, перед усе, обов'язкові податкові утримання із заробітної плати. Податок з доходів фізичних осіб (надалі — ПДФО) утримується із заробітної плати працівників при кожній виплаті. Ставка податку — 18%. У відповідності з Податковим кодексом України, базою оподаткування є нарахована заробітна плата, зменшена на суму ЄСВ, що сплачується працівником (але з 2016 року, ЄСВ не утримується, тому база — це нарахована зарплата). За наявності права працівника на податкову соціальну пільгу (далі — ПСП), база оподаткування зменшується ще й на її розмір. ПДФО утримується в момент фактичної виплати зарплати працівнику. Роботодавець перераховує ПДФО до бюджету не пізніше наступного банківського дня після виплати. Такий порядок забезпечує своєчасне та правильне оподаткування доходів працівників.

Базою оподаткування військовим збором є сума нарахованої заробітної плати та прирівняних до неї платежів. Ставка збору — 5%. Роботодавець виступає податковим агентом і самостійно обчислює, утримує та перераховує ПДФО та ВЗ до бюджету.

На фонд оплати праці працівника нараховується єдиний соціальний внесок (далі — ЄСВ). Основна ставка складає 22%, для осіб з інвалідністю — 8,41% (з урахуванням ст.19 закону України від 21.03.1991 №875-ХІІ [11]) від бази

нарахувань. Базою є нарахована зарплата, але не менше розміру мінімальної зарплати (у разі неповного робочого часу діє правило нарахування не нижче мінімального внеску, якщо немає винятків). ЄСВ нараховується на всі зарплатні виплати, а також окремі соціальні виплати (лікарняні, декретні), незарплатні виплати — не є базою нарахувань.

Усі податки мають бути сплачені одночасно з виплатою зарплати. Підприємство звітує до податкових органів єдиною податковою декларацією, щодо ПДФО, ВЗ та ЄСВ, яка має назву — Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків — фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі — Податковий розрахунок). З 01.01.2025 податкові агенти подають Податковий розрахунок протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Під час дослідження виявлено певні розбіжності між теоретичними підходами до класифікації виплат працівникам і практикою їх застосування на підприємствах. Окремі норми податкового законодавства залишають простір для різних трактувань, що може призводити до помилок у нарахуванні податків та формуванні звітності. Це зумовлює потребу в чіткому документуванні виплат і підвищенні рівня внутрішнього контролю.

У результаті дослідження систематизовано основні види виплат працівникам та визначено їхній вплив на податкові зобов'язання роботодавця. Встановлено, що правильне оформлення первинних документів, коректна класифікація виплат та дотримання вимог законодавства є ключовими умовами для уникнення податкових ризиків. Належна організація обліку й контроль за розрахунками з персоналом забезпечують прозорість, точність і фінансову стабільність підприємства.

Література:

1. Уманська, В. Г., Бутко, Н. В., Свиначенко, І. В. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування та контроль. Економічний простір. 2021. (166). С. 110—114. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/166-19>
2. Очеретко Л.М., Хохлова І.А. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам і шляхи їх вирішення. Ефективна економіка. 2018. (10) URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6616>

3. Скорнякова, Ю., Лапшункова, О. Організація обліку розрахунків з персоналом щодо оплати праці. Економіка та суспільство. 2023. (56). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-56-25>

4. Макаренко А.П., Зарубежнова О.І. Удосконалення оподаткування, обліку та податкової звітності нарахування заробітної плати в ломбардах. Агросвіт. 2021. (1—2). С. 20—32. URL: <http://www.agrosvit.info/?op=1&z=3365&i=2>

5. Дробязко С. І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. Економіка та держава. 2020. (1). С. 4—8. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.1.4 URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4478&i=0>

6. Склярчук І.П., Поліщук М.В. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. Економіка та суспільство. 2023. (47). URL: DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-50>

7. Гуренко, Т. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. Економіка та суспільство. 2022. (36). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-36-31>

8. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Державної служби статистики від 13.01.2004. № 5. Дата оновлення: 24.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>

9. Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Постанова Кабінету міністрів України від 22.12.2010. № 1170. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-%D0%BF#Text>

10. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 01.10.2025. № 2136-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>

11. Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні: Закон України від 21.03.1991. № 875-XII. Дата оновлення: 01.01.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/875-12#Text>

12. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. Дата оновлення: 24.08.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>

References:

1. Umanska, V. H. Butko, N. V., and Svyarenko, I. V. (2021), "Payments to employees of the enterprise: accounting, taxation and control", *Ekonomichnyi prostir*, vol. (166), pp. 110—114. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/166-19>.

2. Ocheretko, L.M. and Khokhlova, I.A. (2018), "Problems of accounting and taxation of payments to employees and ways to solve them", *Efektivna ekonomik*, vol. (10), available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6616> (Accessed 20 Nov 2025).

3. Skorniakova, Yu. and Lapshunkova, O. (2023), "Organization of accounting of settlements with personnel regarding wages", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. (56). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-56-25>.

4. Makarenko, A.P. and Zarubiezhnova, O.I. (2021), "Improvement of taxation, accounting and tax reporting of payroll in pawnshops", *Ahrosvit*, pp. 20—32, available at: <http://www.agrosvit.info/?op=1&z=3365&i=2>. (Accessed 20 Nov 2025). DOI: 10.32702/2306&6792.2021.1-2.20

5. Drobiazko, S. I. (2020), "Organization of accounting records of wages of the company's employees", *Ekonomika ta derzhava*, vol. (1), pp. 4-8, available at: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4478&i=0> (Accessed 20 Nov 2025). DOI: 10.32702/2306-6806.2020.1.4

6. Skliaruk, I.P. and Polishchuk, M.V. (2023), "Peculiarities of the organization of accounting for payment of labor in modern conditions", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. (47). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-50>.

7. Hurenko, T. (2022), "Payroll accounting and labor relations during the wartime period", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. (36). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-36-31>.

8. State Statistics Service (2004), Order "On Approval of the Instructions on Wage Statistics", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (Accessed 20 Nov 2025).

9. Cabinet of Ministers of Ukraine (2010), Resolution "On approval of the list of types of payments made at the expense of employers' funds, which do not include a single contribution to mandatory state social insurance", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-%D0%BF#Text> (Accessed 20 Nov 2025).

10. Verkhovna Rada of Ukraine (2025), Law of Ukraine "On the Organization of Labor Relations in Martial Law", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (Accessed 20 Nov 2025).

11. Verkhovna Rada of Ukraine (1991), Law of Ukraine "On the Basics of Social Protection of Persons with Disabilities in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/875-12#Text> (Accessed 20 Nov 2025).

12. Verkhovna Rada of Ukraine (1995), Law of Ukraine "On Labor Payment", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (Accessed 20 Nov 2025).

Стаття надійшла до редакції 05.12.2025 р.