

# СОЦІАЛЬНО-ТРУДОВІ ПРОБЛЕМИ

УДК 336.02:331.56

<https://doi.org/10.66416/2522-1620.2.2026.135-144>

ЛИЧ В. М.  
ЗГАЛАТ–ЛОЗИНСЬКА Л. О.  
ЧЕРНЯВСЬКА Ю. Б.

## Система податкового контролю заробітної плати в Україні: проблеми та перспективи вдосконалення

**Актуальність теми дослідження.** У статті досліджено систему податкового контролю заробітної плати в Україні, виявлено ключові проблеми – тінізацію доходів, порушення первинного документообігу та галузевих ризиків будівництва, посилені воєнним станом. Проаналізовано нормативну базу, її порушення та наслідки для держбюджету і працівників. Запропоновано вдосконалення: автоматизованої системи Державної податкової служби України для оцінки податкових ризиків, стандартизацію електронного документообігу та навчання бухгалтерів для мінімізації штрафів та підвищення прозорості діяльності підприємств.

**Мета статті** – дослідити систему податкового контролю заробітної плати в Україні, визначити ключові проблеми та обґрунтувати перспективи вдосконалення через цифровізацію й нормативні зміни.

**Методи дослідження.** У статті були використані наступні методи: 1. Порівняльний аналіз (зіставлення теоретичних принципів контролю з практикою будівельних підприємств), 2. Аналіз нормативно-правової бази (вивчення ПКУ, Закону України Про оплату праці, методичні рекомендації міністерства фінансів України), табличні класифікації (узагальнення форм тінізації, помилок документообігу, галузевих ризиків), 3. Синтез пропозицій (обґрунтування цифровізації на основі виявлених проблем).

**Результати дослідження** підтверджують ключову роль податкового контролю заробітної плати у прозорості трудових відносин, але виявлені проблеми (тінізація, порушення первинного документообігу, будівельні ризики та воєнний стан) ускладнюють здійснення податкових виплат у повному регламентованому обсязі. Запропонована автоматизована система Державної податкової служби України для оцінки податкових ризиків, електронний документообіг та навчання бухгалтерів.

**Галузь застосування результатів.** Результати дослідження податкового контролю заробітної плати в Україні можуть бути застосовані в бухгалтерському обліку та аудиті будівельних підприємств, практичній діяльності Державної податкової служби України під час перевірок ПДФО/ЄСВ, внутрішньому контролі компанії для мінімізації тінізації та штрафів, а також у розробці рекомендацій Міністерства фінансів України щодо цифровізації документообігу та вдосконалення нормативної бази з урахуванням воєнних реалій.

**Висновки.** Дослідження виявило ключові проблеми: тінізацію зарплати («в конвертах», фіктивні цивільно–правові договори), порушення документообігу (невірні таблиці, накази заднім числом тощо) та адміністрування виплат, що створюють ризики донарахувань ДПС. У будівництві посилюють загрозу сезонність і субпідрядники, воєнний стан позначився міграцією персоналу та запровадження дистанційної роботи. Запропоновано цифровізацію, стандартизацію документів, систему інтеграції, внутрішній контроль та навчання бухгалтерів для уникнення штрафів та поповнення державної казни.

**Ключові слова:** контроль і ревізія, планування і контроль на підприємстві, система податкового контролю, заробітна плата, облік праці, цифровізація, адміністрування податків, будівельна галузь.

VOLODYMYR Lych  
LIUBOV ZGALAT–LOZYNSKA  
YULIA CHERNIAVSKA

## The payroll tax control system in Ukraine: problems and prospects for Improvement

**Relevance of the research topic.** The article examines the payroll tax control system in Ukraine and identifies key issues, including the shadow economy, violations of primary documentation procedures, and sector–specific risks in the construction industry, all exacerbated by martial law. The study analyzes the regulatory framework, common violations, and their consequences for both the state budget and employees. To address these challenges, the author proposes several improvements: enhancing the State Tax Service of Ukraine's automated system for tax risk assessment, standardizing electronic document management, and providing specialized training for accountants to minimize penalties and increase corporate transparency.

**Purpose of the article.** The aim of the article is to examine the payroll tax control system in Ukraine, identify key challenges, and substantiate the prospects for its improvement through digitalization and regulatory changes.

**Research methods.** The study employs the following methods: 1. Comparative Analysis (benchmarking theoretical control principles against the practical activities of construction enterprises); 2. Legal and Regulatory Analysis (examining the Tax Code of Ukraine, the Law of Ukraine «On Remuneration of Labor,» and methodological recommendations of the Ministry of Finance of Ukraine); 3. Tabular Classifications (systematizing forms of income shadowing, documentation errors, and sector–specific risks); 4. Synthesis of Proposals (justifying digitalization strategies based on identified issues).

**Research results.** The findings confirm the critical role of payroll tax control in ensuring transparency in labor relations. However, identified issues — such as the shadow economy, primary documentation violations, construction industry risks, and the impact of martial law — complicate the full execution of tax payments as regulated. The study proposes an automated system for the State Tax Service of Ukraine for tax risk assessment, enhanced electronic document management, and specialized training for accountants.

**Field of application of results.** The research findings can be applied to accounting and auditing within construction companies, the practical activities of the State Tax Service of Ukraine during PIT (Personal Income Tax) and SSC (Social Security Contribution) audits, and internal corporate control to minimize shadowing and penalties. Furthermore, they can inform the Ministry of Finance's recommendations for digitalizing documentation and refining the regulatory framework under wartime realities.

**Conclusions.** The study highlights key problems: salary shadowing («envelope» wages, fictitious civil–law contracts), documentation violations (incorrect tables, backdated orders, etc.), and payment administration issues that create risks of tax reassessments by the authorities. In the construction sector, these threats are amplified by seasonality and subcontracting, while martial law has introduced challenges related to personnel migration and remote work. The proposed solutions include digitalization, document standardization, integrated systems, internal control, and accountant training to avoid fines and increase state revenue.

**Keywords:** control and revision, corporate planning and control, tax control system, wages (payroll), labor accounting, digitalization, tax administration, construction industry.

**Постановка проблеми.** Система податково–го контролю заробітної плати в Україні має низку стійких проблем, зокрема значну тінізацію трудових доходів, недостатню якість первинного обліку та недосконалість документаційного забезпечення соціально–трудоких відносин. В умовах воєнного стану ці диспропорції посилюються через підвищену мобільність робочої сили, неритмічність виробничих процесів і ускладнення організації праці, що збільшує ймовірність порушень під час оформлення трудових відносин. Сукупно це призводить до заниження податкової бази, недонадходжень до бюджету, зокрема, ПДФО, військового збору та ЄСВ, і фондів соціального страхування, а для суб'єктів господарювання – зростання фінансових санкцій з боку ДПС України, послаблення соціальної захищеності працівників. У зв'язку з цим актуалізується потреба у вдосконаленні інструментарію та процедур податкового контролю оплати праці з урахуванням галузевої специфіки та сучасних умов.

**Аналіз досліджень і публікацій з проблеми.** Теоретичні аспекти висвітлено в роботах з фінансового права та обліку [17], практичні проблеми тінізації та адміністрування ПДФО/ЄСВ досліджено в аналітичних записках Міністерства фінансів України й ДПС України [18], а галузеві ризики будівництва – у звітах PwC та SMIDA «Київміськбуд» [7,9]. Водночас бракує комплексних робіт щодо впливу воєнного стану та цифровізації, що шукає новизну його дослідження.

**Мета статті** – дослідити систему податкового контролю заробітної плати в Україні, визначити ключові проблеми та обґрунтувати перспективи вдосконалення через цифровізацію й нормативні зміни.

**Виклад основного матеріалу.** Система податкового контролю заробітної плати в Україні виконує функцію інституційного забезпечення прозорості ринку праці та дотримання роботодавцями норм податкового й соціального законодавства. Її зміст полягає у верифікації повноти та коректності формування бази оподаткування трудових доходів, правильності застосування ставок і пільг, а також своєчасності перерахування податкових платежів і єдиного соціального внеску. При цьому об'єктом контролю виступає не лише факт нарахування заробітної плати, а й узгодженість між кадровими рішеннями (штат, умови зайнятості, режим робочого часу), пер–

винним обліком праці та фінансовими потоками виплат, що відображаються у звітності з ПДФО, військового збору та ЄСВ [4; 5; 15]. З позицій економічного аналізу результативність контролю визначається тим, наскільки він зменшує асиметрію інформації між платником податків і контролюючим органом щодо фактичних трудових відносин та реального фонду оплати праці.

У сучасних умовах трансформації економіки та посилення цифрового адміністрування контроль оплати праці дедалі більше набуває рис ризик–орієнтованого: увага концентрується не на суцільному охопленні платників, а на ідентифікації профілів з підвищеною ймовірністю порушень. Цифровізація звітності та інтеграція інформаційних ресурсів підвищують ймовірність виявлення невідповідностей між задекларованими показниками й економічною реальністю підприємства, однак водночас загострюють проблему якості первинних даних на рівні платника податків. За цих умов дефіцит кваліфікованих бухгалтерських кадрів, внутрішні організаційні проблеми у взаємодії кадрової та бухгалтерської служб, а також неоднозначність окремих регуляторних трактувань щодо складу виплат і порядку їх оподаткування зберігають високу актуальність як чинники ризику [11].

Нормативна основа податкового контролю оплати праці формується положеннями Податкового кодексу України [4], Закону України Про оплату праці [1], Закону України про збір та облік єдиного внеску [5], а також підзаконними актами й методичними рекомендаціями [10]. У межах цього регуляторного поля ціль контролю конкретизується як встановлення: коректності визначення бази оподаткування, правильності обчислення ПДФО, військового збору та ЄСВ, правомірності застосування податкових соціальних пільг і дотримання строків сплати зобов'язань. Важливо, що контроль оплати праці є комплексним за природою, оскільки поєднує перевірку фінансових розрахунків із перевіркою кадрової та первинної документації, без яких неможливе належне підтвердження фактичних трудових відносин.

Теоретично система податкового контролю має будуватися на принципах прозорості, достовірності, регулярності та запобігання порушенням. Проте на практиці дотримання цих принципів значною мірою залежить від рівня організації бухгалтерського процесу на підприємстві та податкового контролю заробітної плати [8]. Орга–

нізаційно контроль реалізується на двох рівнях: внутрішньому (самоконтроль і контрольні процедури підприємства) та зовнішньому (контрольні заходи ДПС України). Внутрішній рівень є критичним, оскільки саме він забезпечує формування належної доказової бази: коректні табелі, накази, розрахункові відомості, реєстри нарахувань, підтвердні документи щодо відпусток, лікарняних, відряджень, простоїв тощо. Зовнішній рівень, у свою чергу, перевіряє не лише арифметичну точність розрахунків, а й логічну узгодженість між кадровими рішеннями, відпрацьованим часом, нарахуваннями і фактичними виплатами. Саме тому під час перевірок увага фокусується на відповідності нарахувань окладам і нормам часу, правильності оформлення первинних документів, коректності застосування ставок і пільг, а також дисципліні кадрового обліку [11].

З урахуванням предмета контролю ключові напрями оцінювання порушень доцільно групувати у чотири блоки:

- правовий блок – дотримання мінімальних державних гарантій в оплаті праці та коректність оформлення трудових відносин [3];
- розрахунковий блок – правильність визначення бази оподаткування і нарахування ПДФО та ЄСВ з урахуванням структури виплат і їх податкової класифікації [4; 5];
- платіжний блок – своєчасність перерахування податкових зобов'язань і ЄСВ та відсутність прострочень [14; 15];
- документальний блок – достовірність первинних документів з обліку праці як підстави для нарахувань та утримань [12; 13].

Порушення в будь-якому з блоків мають мультиплікативний ефект, адже помилки первинного обліку зумовлюють викривлення розрахунків, а некоректні розрахунки трансформуються у пору-

шення строків і порядку сплати та відображення у звітності.

Найбільш економічно значущим джерелом проблем у системі податкового контролю оплати праці залишається тінізація заробітної плати, яка проявляється як часткове або повне виведення винагороди за працю з-під оподаткування та соціального страхування [16]. З позицій механізмів реалізації тінізація набуває різних організаційно-правових форм, серед яких найпоширенішими є:

- виплата офіційної мінімальної заробітної плати за одночасного надання додаткової неофіційної частини;
- укладання фіктивних цивільно-правових договорів замість трудових;
- формальне встановлення неповного робочого часу за фактичної повної зайнятості;
- відсутність табелювання або умовне табелювання без фактичного обліку робочого часу, ін. (табл. 1).

Наведені форми тінізації ускладнюють податковий контроль та знижують рівень соціального захисту працівників. Для мінімізації цих явищ необхідно посилювати відповідальність роботодавців, удосконалювати облік праці та підвищувати ефективність перевірок.

Адміністрування нарахувань заробітної плати ускладнюється через різноманіття надбавок, премій, компенсацій та видів доходів, кожен із яких має свої правила оподаткування. Це створює значне навантаження на бухгалтерів, особливо у великих компаніях або в галузях зі змінним графіком роботи [8]. Найчастіше проблеми виникають під час:

- визначення бази оподаткування при змінних умовах праці;
- нарахування лікарняних відповідно до середнього заробітку;

**Таблиця 1. Характеристика основних форм тінізації заробітної плати**

Форма тінізації	Суть явища	Наслідки для працівника	Наслідки для підприємства
Зарплата «в конвертах»	Частина доходу не оподатковується	Втрата соцгарантій, пенсії	Штрафи, донарахування податків
Фіктивний ЦПД	Приховування трудових відносин	Відсутність трудових прав	Ризик перекваліфікації у трудові
Неповна зайнятість на папері	Заниження фонду ОП	Менші пенсійні накопичення	Порушення мінімальних гарантій
Неправильне табелювання	Невідповідність фактичної праці документам	Нестабільність доходу	Недостовірні дані для перевірок

Джерело: сформовано авторами на основі [4; 5; 16].

## СОЦІАЛЬНО–ТРУДОВІ ПРОБЛЕМИ

- оподаткування натуральних доходів (харчування, спецодяг, проживання);
- розрахунку премій, що мають нерегулярний характер.

У таблиці 2 наведено приклади найпоширеніших складних ситуацій, що виникають під час адміністрування податків із заробітної плати.

Основні ускладнення у сфері податкового контролю оплати праці зумовлені різноманітними організаційними режимів праці та складу виплат, неритмічністю нарахувань і потребою коректного формування бази оподаткування для кожного виду доходу. Некоректна ідентифікація виплат за економічним змістом, помилки в їх віднесенні до оподатковуваних чи неоподатковуваних складників, а також неточності під час обчислення середнього заробітку для відпускних, компенсацій і інших гарантійних виплат спричиняють зростання податкових ризиків підприємства. Зазначене обумовлює необхідність належного первинного документування, систематичного актуалізування нормативно–довідкової інформації та впровадження автоматизованих обліково–розрахункових процедур, які підвищують відтворюваність розрахунків, забезпечують контроль узгодженості даних і знижують імовірність помилок, пов'язаних з людським чинником.

Первинні документи формують доказову базу для нарахування заробітної плати, відображення фонду оплати праці в бухгалтерському обліку та визначення податкових зобов'язань з ПДФО, військового збору й єдиного внеску. Порушення в їх складанні та обігу здебільшого зумовлені низькою дисципліною документообігу, неузгодженістю дій кадрової служби і бухгалтерії, а також недостатнім рівнем професійної підготовки відповідальних осіб. У практиці контролю найтипівішими є такі відхилення [13]:

- відсутність наказів про преміювання або їх оформлення після нарахування виплат;
- відсутність обліку фактично відпрацьованого часу або формальне табелювання;

- невідповідність табелів затвердженим графікам змінності та режимам роботи;
- відсутність належного документального оформлення відряджень, зокрема службових завдань і звітів.

З огляду на те, що первинні документи безпосередньо визначають обґрунтованість нарахувань і правомірність податкових розрахунків, доцільно конкретизувати типові помилки та їх наслідки у табл.3, доповнивши її прив'язкою до податкових ризиків та характеру можливих донарахувань.

Більшість порушень має системний характер і пов'язана з недостатнім внутрішнім контролем за первинними документами до їх передачі в бухгалтерію. Відсутність або недостовірність табелів, наказів і підтвердних документів зумовлює дефіцит доказової бази для обґрунтування нарахувань, що під час контрольних заходів трансформується у ризики коригування фонду оплати праці, донарахування податкових зобов'язань та застосування фінансових санкцій. Відповідно, пріоритетними є запровадження регламентів внутрішнього контролю документообігу, підвищення кваліфікації працівників кадрових служб і бухгалтерії та стандартизація процедур попередньої перевірки первинних документів.

Щодо будівельної галузі, слід відзначити, що вона належить до галузей із підвищеною ризиковістю у сфері податкового контролю оплати праці, що зумовлено проектно–об'єктним характером робіт, сезонністю, значною часткою тимчасової зайнятості, поширенням відрядних і по-годинних форм оплати, а також переміщенням працівників між об'єктами, що ускладнює табелювання і документообіг [2; 7]. Додатковими чинниками є значна кількість підрядників і субпідрядників, поширеність договорів цивільно–правового характеру замість трудових за наявності ознак трудових відносин та диференціація умов праці залежно від об'єкта і виду робіт.

Критичною особливістю будівельної галузі є об'єктно–орієнтований характер обліку й нара-

**Таблиця 2. Приклади складних ситуацій в адмініструванні податків із заробітної плати**

Ситуація	Ускладнення	Податкові ризики
Нерегулярні премії	Невідомо, до якого місяця відносити	Неправильна база ПДФО та ЄСВ
Сезонні роботи	Різна кількість годин щомісяця	Помилки у середньому заробітку
Відрядні	Змішані виплати (добові + відрядні)	Хибна класифікація доходів
Натуральні виплати	Визначення звичайної ціни	Донарахування при перевірці

Джерело: сформовано авторами на основі [11].

**Таблиця 3. Типові порушення в первинних документах з обліку праці та їх податкові наслідки**

Документ	Типове порушення	Потенційні наслідки для оподаткування і контролю
Табель обліку робочого часу	заниження або завищення годин, відсутність позначок щодо простоїв, надурочних, роботи у вихідні; розбіжність з графіком змінності	викривлення бази для нарахувань; донарахування ПДФО, військового збору та єдиного внеску; фінансові санкції за недостовірну звітність
Наказ про преміювання, доплати, надбавки	оформлення після фактичної виплати; відсутність підстав і показників преміювання; відсутність переліку працівників і розмірів	визнання виплати необґрунтованою; перекласифікація виплати та коригування бази оподаткування; підвищення ризику донарахувань і штрафів
Наказ про прийняття, переведення, встановлення неповного часу	невідповідність фактичному режиму роботи; відсутність заяв/угод; некоректне визначення умов оплати	сумніви щодо реальності трудових умов; ризик донарахувань при виявленні прихованої повної зайнятості; претензії до достовірності кадрового обліку
Документи щодо відрядження	відсутність наказу, службового завдання, авансового звіту або підтвердних документів	втрата документального підтвердження компенсаційних виплат; коригування оподатковуваних сум; спори щодо правомірності виплат і відображення їх у звітності
Листки непрацездатності, документи щодо відпусток	помилки в розрахунку середнього заробітку; відсутність наказів на відпустку; розбіжності дат	неправильне визначення бази нарахувань; коригування сум ПДФО, військового збору та єдиного внеску; ризик донарахувань за результатами перевірки
Акти виконаних робіт, наряди, рапорти виробітку (за відрядної оплати)	відсутність підписів, дат, обсягів; неузгодженість з табелем і розцінками	недоведеність підстав для нарахування; ризик перекваліфікації виплат; коригування фонду оплати праці та податкових зобов'язань

Джерело: розроблено авторами на основі [12; 13].

хувань. Фонд оплати праці формується за кожним майданчиком з урахуванням складу бригад, норм часу, виробітку, розцінок і доплат за умови праці, що потребує узгодження об'єктних табелів, нарядів і рапортів виробітку, актів приймання виконаних робіт, журналів виконання робіт і наказів щодо доплат та преміювання. Податковий ризик виникає тоді, коли ці документи є неповними, неузгодженими між собою або не забезпечують простежуваності від факту виконання робіт до нарахування і виплати доходу конкретному працівникові. Додаткове ускладнення створює субпідряд, оскільки на одному об'єкті одночасно працює персонал кількох суб'єктів господарювання, а правила підтвердження присутності, табелювання та обміну даними часто є недостатньо формалізованими.

Не зважаючи на існування електронного кабінету платника, електронних лікарняних та цифрових підписів, більшість підприємств і досі використовують паперові документи. Водночас ускладнення у податковому контролі зумовлені не лише загальною недостатністю цифровізації, а насамперед фрагментарністю об'єктного об-

ліку та відсутністю наскрізної узгодженості між первинними документами. Основні перешкоди цифровізації податкового контролю в будівельній галузі, що впливають на якість обліку та точність податкових розрахунків подано у табл. 4.

У сукупності зазначені перешкоди призводять до затримок формування звітності, підвищеної імовірності помилок у розрахунках ПДФО, військового збору та єдиного внеску, а також до зростання витрат часу на звірки і документальне підтвердження нарахувань під час контрольних заходів. Основні проблеми пов'язані з недостатнім рівнем цифровізації документообігу та відсутністю інтегрованих програмних рішень. Використання паперових табелів, частковий перехід на електронні документи, ручні розрахунки заробітної плати та несумісність інформаційних систем призводять до затримок у формуванні звітності, підвищеної імовірності помилок та втрати важливої інформації. У таких умовах податковий контроль ускладнюється, оскільки перевірка даних потребує більше часу і не гарантує повної точності. Це підкреслює необхідність впровадження сучасних електронних систем об-

**Таблиця 4. Перешкоди цифровізації обліку праці та податкового контролю оплати праці в будівництві**

Проблема	Інституційно-організаційна причина	Податково-обліковий наслідок
Переважаючі паперові табелювання та нарядної документації	відсутність єдиного регламенту фіксації часу по об'єктах, слабкість внутрішніх процедур контролю	недостовірність первинних даних, складність підтвердження часу і обсягів робіт, підвищення ризику коригувань бази
Часткова цифровізація кадрових документів при збереженні паперових ланок	розірваність документообігу між майданчиком, кадровою службою і бухгалтерією	втрата доказової бази щодо підстав нарахувань, збільшення спорів з контролюючими органами
Ручні або напівавтоматизовані розрахунки заробітної плати	застарілі програмні засоби, відсутність налаштувань для складних доплат	помилки у формуванні бази оподаткування, потреба виправлення звітності
Відсутність інтеграції між кадровим обліком, табелюванням, розрахунками і виплатами	несумісність форматів даних, відсутність узгоджених довідників виплат	подвійний облік, розбіжності між регістрами і звітністю, зростання витрат часу на звірки
Низька цифрова спроможність персоналу	брак навчання, плинність кадрів	формальне заповнення даних, помилки введення, зниження якості облікової інформації
Розрізнене ведення табелів по будівельних об'єктах	табелі формуються на майданчиках без єдиного переліку працівників, єдиних правил табелювання та своєчасного подання до бухгалтерії	розбіжності в обліку відпрацьованого часу і підстав для доплат, помилки у нарахуваннях та формуванні бази ПДФО, ВЗ і ЄСВ, ризик донарахувань за результатами контролю
Невпорядкованість нарядної системи та документів виробітку	нестандартизовані форми, неповні реквізити, різні підходи до розцінок	неможливість підтвердження підстав відрядної оплати, зростання ризику невизнання нарахувань
Неузгодженість актів виконаних робіт з табелями і нарядами	різні відповідальні особи, відсутність процедури зіставлення	невідповідність між обсягами робіт і фондом оплати праці, підвищення імовірності штрафів
Складність розмежування персоналу в субпідрядних структурах	одночасна робота кількох суб'єктів на одному об'єкті, слабкі правила обміну даними	помилки кадрового обліку і табелювання, сумніви щодо реальності відносин, посилення контрольних запитів
Відсутність єдиного ідентифікатора будівельного об'єкта для зв'язування даних	неуніфіковане кодування об'єктів у табелях, нарядах, актах і регістрах	неможливість простежуваності нарахувань за об'єктами, зростання розбіжностей у звітності
Неврегульованість обліку переміщень працівників між об'єктами	відсутність оперативного документування переміщень, ручні списки бригад	помилки у віднесенні витрат і підстав нарахувань, податкові коригування

Джерело: сформовано авторами на основі [8; 9].

ліку, стандартизації процесів та навчання персоналу для забезпечення прозорості й достовірності даних у будівельних підприємствах.

Воєнний стан трансформував умови діяльності підприємств і режим застосування контрольних процедур у сфері оплати праці. З одного боку, у різні періоди змінювалися параметри здійснення контрольних заходів та інтенсивність перевірок, з іншого боку, зросли стимули до заниження офіційних нарахувань унаслідок падіння ділової активності, неритмічності робіт і підвищення витрат підприємств, що збільшує ризики тінізації та зловживань [15; 16]. Узагальнення ключових чинників впливу та їх наслідків наведено в таблиці 5.

У підсумку воєнний стан загострив залежність результативності контролю від якості первинної документації, узгодженості кадрового та бухгалтерського обліку і здатності підприємств забезпечувати простежуваність нарахувань. Відновлення контрольних заходів супроводжується підвищеними вимогами до доказової бази та логічної узгодженості даних, що стимулює підприємства до посилення внутрішнього контролю, впорядкування документообігу та впровадження інтегрованих обліково-розрахункових процедур [8; 9].

Загалом система податкового контролю заробітної плати в Україні зберігає визначальне значення для фінансової стійкості держави та відтво-

**Таблиця 5. Вплив воєнного стану на податковий контроль оплати праці та наслідки для учасників**

<b>Фактор впливу</b>	<b>Прояв у діяльності підприємств</b>	<b>Наслідки для підприємств</b>	<b>Наслідки для органів контролю</b>
Зміна режиму контрольних заходів у різні періоди воєнного стану	нерівномірність контрольного навантаження, відтермінування або поновлення процедур	накопичення помилок у звітності, потреба прискореного впорядкування документів при відновленні перевірок	концентрація на аналітичному відборі, зростання частки перевірок із підвищеним ризиком
Переміщення робочої сили та ротація персоналу	часта зміна складу бригад, залучення працівників у різних регіонах	зростання витрат на кадрове адміністрування, розриви в первинних документах, помилки у нарахуваннях	зниження стабільності даних, потреба додаткових запитів документів і уточнень
Неритмічність робіт і простої	зміна графіків, переривання робіт, оформлення оплат простоїв і компенсацій	збільшення частки нетипових нарахувань і коригувань, ризик неправильного визначення бази	ускладнення верифікації, посилення уваги до підстав виплат і первинної бази
Погіршення фінансової стійкості підприємств	скорочення офіційних нарахувань, посилення стимулів до неформальних виплат	зростання податкових ризиків, імовірність донарахувань і санкцій	зростання ризиків тінізації і потреба концентрації ресурсів на проблемних сегментах
Посилення вимог до підтвердження реальності трудових відносин після відновлення процедур	підвищені вимоги до узгодженості табелів, наказів і виплат	зростання витрат на підготовку доказової бази, потреба впорядкування первинної документації	підвищення доказовості контролю, збільшення навантаження на документальну складову

*Джерело: створено авторами на основі [14; 15; 16].*

рення соціальних гарантій працівників. Водночас її результативність обмежується масштабами тінізації, фрагментарністю первинного документообігу, кадровими та технічними обмеженнями платників. Перспективи удосконалення пов'язані з уніфікацією первинних форм обліку праці, інтеграцією кадрового і розрахункового контурів, стандартизацією об'єктного документообігу в будівництві, підвищенням кваліфікації відповідальних працівників та уточненням нормативного забезпечення класифікації виплат і процедур підтвердження нарахувань [11].

У цих умовах відновлення податкових перевірок супроводжується більш жорсткими вимогами до підтвердження реальності трудових відносин, достовірності первинної документації та повноти податкових нарахувань. Це зумовлює необхідність посилення внутрішнього контролю, впровадження цифрових систем обліку та підвищення прозорості процесів адміністрування зарплати [8; 9].

### **Висновки**

Перспективними напрямками удосконалення податкового контролю оплати праці, на думку авторів, є поєднання заходів із детінізації трудових доходів, підвищення якості первинного обліку та забезпечення наскрізного відстеження даних

від кадрового рішення до нарахування, виплати й відображення у звітності. На рівні підприємств доцільно забезпечити відповідність фактичної зайнятості оформленим режимам роботи, мінімізувати підміну трудових відносин договорами цивільно-правового характеру за наявності ознак трудової функції та запровадити внутрішні процедури аналізу узгодженості фонду оплати праці з відпрацьованим часом і виробітком. Пріоритетом є стандартизація первинних документів і регламентація документообігу, включно з обов'язковою попередньою перевіркою повноти реквізитів, підписів, відповідності графікам і взаємоузгодженості табелів, нарядів, наказів та актів виконаних робіт. Для зниження ризику донарахувань необхідно спростити алгоритми обчислення середнього заробітку, а також впровадити автоматизовані обліково-розрахункові процедури з інтеграцією кадрового обліку, табелювання, розрахунків і платіжних операцій. У будівництві доцільно запровадити об'єктний облік праці з єдиним ідентифікатором об'єкта, регулярне зіставлення табелів, нарядів і актів та формалізований обмін первинними даними із субпідрядниками. Посилення внутрішнього контролю через розмежування відповідальності, періодичні внутрішні перевірки і підвищення кваліфікації персоналу забезпечить зменшення податко-

вих ризиків, підвищення достовірності звітності та зростання повноти надходжень до бюджетів і фондів соціального страхування.

### Список використаних джерел:

1. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 №108/95–ВР (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 18.02.2026).
2. Держзамовлення і строки будівництва: вплив систем преміювання. Мінінфраструктури, аналітична записка, 2023. URL: <https://mtu.gov.ua> (дата звернення: 10.02.2026).
3. Конституція України. Офіційний текст. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення: 18.02.2026).
4. Податковий кодекс України. Офіційний текст. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 18.02.2026).
5. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (дата звернення: 18.02.2026).
6. Генеральна угода про регулювання основних принципів і норм реалізації соціально–економічної політики та трудових відносин (остання редакція): офіційний текст. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001120-19> (дата звернення: 18.02.2026).
7. Clarity Project (SMIDA). Фінансова звітність ПрАТ «ХК «Київміськбуд» за 2020–2024 рр. URL: <https://clarity-project.info/smida/23527052> (дата звернення: 18.02.2026).
8. Міністерство фінансів України. Методичні рекомендації щодо складання фінансової звітності підприємств. – Київ: Мінфін України, 2023. – 56 с. URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 11.02.2026).
9. PwC Ukraine. Financial reporting in construction sector: challenges and practices. – Київ: PwC, 2024. – 32 с. URL: <https://www.pwc.com/ua> (дата звернення: 10.02.2026).
10. Методичні матеріали з організації обліку праці. – Київ: Мінфін України, 2023. URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 12.02.2026).
11. Податкові та статистичні нормативи щодо звітності з оплати праці. – Київ: ДПС України, 2023. URL: <https://tax.gov.ua> (дата звернення: 18.02.2026).
12. Наказ Держкомстату України №489 «Типові форми первинного обліку» від 05.12.2008 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489208-08> (дата звернення: 15.02.2026).
13. Первинні документи з обліку праці (табелі, особові рахунки, лікарняні листки). – Київ: Мінфін України, 2023. URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 15.02.2026).
14. Закон України «Про податок на доходи фізичних осіб» (чинна редакція). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-15> (дата звернення: 14.02.2026).
15. Закон України «Про запровадження військового збору» (чинна редакція). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1621-18> (дата звернення: 16.02.2026).
16. Податкова соціальна пільга: офіційні роз'яснення ДПС України. URL: <https://tax.gov.ua> (дата звернення: 18.02.2026).
17. Гомова О.В. Внутрішній контроль заробітної плати на підприємстві. / О.В. Гомова, І.А. Козачок, Т.В. Федоренко // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – №2. – С. 31–38 URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/2\\_2017/8.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2017/8.pdf) (дата звернення: 19.02.2026).
18. Контролюючі органи здійснюють контроль за нарахуванням заробітної плати та утриманням з її розміру податку на доходи фізичних осіб. Головне управління ДПС у Чернівецькій області. – 2024. URL: <https://sv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/802960.html> (дата звернення: 19.02.2026).

### References:

1. Zakon Ukrainy «Pro oplatu pratsi» [Law of Ukraine «On Remuneration of Labor»] № 108/95–VR, March 24, 1995 (as amended). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80> (Accessed February 18, 2026)
2. Derzhzamovlennia I stroky budivnytstva: vplyv system premiiuvannia [State orders and construction timelines: Impact of bonus systems]. Ministry of Infrastructure of Ukraine, Analytical note, 2023 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр> (Accessed February 10, 2026)
3. Konstytutsiia Ukrainy [Constitution of Ukraine]. Official text. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (Accessed February 18, 2026)
4. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Official text. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed February 18, 2026)
5. Zakon Ukrainy «Pro zbir ta oblik iednoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia» [Law of Ukraine «On Collection and Accounting of the Single Contribution for Compulsory State Social Insurance»] <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (Accessed February 18, 2026)
6. Heneralna uhoda pro rehuliuвання osnovnykh pryntsyviv I norm realizatsii sotsialno–ekonomichnoi polityky ta trydovykh vidnosyn [General Agreement on

Regulating Basic Principles and Norms of Socio-Economic Policy and Labor Relations] (latest edition). Official text <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001120-19> (Accessed February 18, 2026)

7. ClarityProject(SMIDA). FinansovazvitnistPrAT «KhK Kyivmiskbud» za 2020–2024 rr. [Financial statements of PJSC «HC Kyivmiskbud» for 2020–2024] <https://clarity-project.info/smida/23527052> (Accessed February 18, 2026)

8. Ministerstvo finansiv Ukrainy [ Ministry of Finance of Ukraine]. (2023). Metodichni rekomendatsii shchodo skladannia finansovoi zvitnosti pidpriemstv. Methodological rekomendatsii shchodo skladannia finansovoi zvitnosti padpriemstv. [Methodological recommendations on preparation of financial statements of enterprises]. Kyiv: Minfin Ukrainy, 56/ (Accessed February 11, 2026)

9. PwC Ukraine. (2024). Financial reporting in construction sector: challenges and practices. Kyiv: PwC, 32p. <https://www.pwc.com/ua> (Accessed February 18, 2026)

10. Metodichni materialy z orhanizatsii obliku pratsi. [Methodological materials on organization of labor accounting]. Kyiv: Minfin Ukrainy. (Accessed February 12, 2026)

11. Podatkovi ta statystychni normatyvy shchodo zvitnosti z opłaty pratsi. [Tax and statistical standards for labor remuneration reporting]. Kyiv: DPS Ukrainy, 2023 <https://tax.gov.ua> (Accessed February 18, 2026)

12. Nakaz Derzhkomstatu Ukrainy №489 «Typovi formy pervinnoho obliku» vid 05.12.2008 r. [Order of the State Statistics Committee of Ukraine №489 «Standard Forms of Primary Accounting»]. <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489208-08> (Accessed February 15, 2026)

13. Pervynni dokumenty z obliku pratsi (tabeli, osobovi rakhunky, likarniani listky) [Primary documents for labor accounting (timesheets, personal accounts, sick leaves)]. Kyiv:Minfin Ukrainy, 2023. <https://mof.gov.ua> (Accessed February 15, 2026)

14. Zakon Ukrainy «Pro podatky na dokhody fizychnykh osib» [Law of Ukraine «On Personal Income Tax»] (current edition). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-15> (Accessed February 14, 2026)

15. Zakon Ukrainy «Pro zaprovadzhennia viiskovoho zboru» [Law of Ukraine «On Introduction of Military Levy»] (current edition). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1621-18> (Accessed February 16, 2026)

16. Podatkova sotsialna pilha: ofitsiini roziasnenia DPS Ukrainy [Tax social benefit: official clarifications of the State Tax Service of Ukraine]. <https://tax.gov.ua> (Accessed February 18, 2026)

17. Hamova O.V. Vnutrishnii control zarobitnoi platy na pidpriemstvi. / O.V. Hamova, I.A. Kozachok, T.V. Fe-

dorenko // Investytsii: praktyka ta dosvid. – 2017. – №2. – S. 31–38 URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/2\\_2017/8.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2017/8.pdf) (Accessed February 19, 2026)

18. Kontroliuichi orhany zdijсниuut control za narakhuvanniam zarobitnoi platy ta utrymanniam z yii rozmi-ru podatku na dokhody fizychnykh osib. Holovne upravlinnia DPS u Chernivetskii oblasti. – 2024. URL: <https://cv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/802960.html> (Accessed February 19, 2026)

#### **Дані про авторів**

##### **Лич Володимир Миколайович,**

д. е. н, професор, Київський національний університет будівництва і архітектури  
ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9024-1593>  
e-mail: kapital335@ukr.net

##### **Згалат-Лозинська Любов Олександрівна,**

д. е. н, професор, Київський національний університет будівництва і архітектури  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2063-5738>  
e-mail: zghalat-lozynska.lo@knuba.edu.ua

##### **Чернявська Юлія Борисівна,**

к. е. н, доцент, Київський національний університет будівництва і архітектури  
ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-1576-281X>  
e-mail: gnyiztwp@ukr.net

#### **Data about the authors**

##### **Volodymyr Iych,**

Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Economic Theory, Accounting, and Taxation, Kyiv National University of Construction and Architecture, Kyiv, Ukraine  
e-mail: kapital335@ukr.net

##### **Liubov Zgalat-Lozynska,**

Doctor of Economics, Professor, Professor of the Department of Economic Theory, Accounting, and Taxation, Kyiv National University of Construction and Architecture, Kyiv, Ukraine  
e-mail: zghalat-lozynska.lo@knuba.edu.ua

##### **Yulia Cherniavska,**

Ph.D. of Economic, associate professor, associate professor of the Economic Theory, Accounting and Taxation Department, Kyiv National University of Construction and Architecture, Kyiv, Ukraine  
e-mail: gnyiztwp@ukr.net

*Надходження статті до редакції 15.02.2026*

*Прийнято до друку 25.02.2026*

*Опубліковано 27.02.2026*