

РОЗДІЛ II

Облік, аналіз, аудит та оподаткування

УДК 331.2:336.226

Широбокова Олена,
Податковий консультант,
Rödl & Partner USA,
Департамент корпоративного оподаткування,
Г'юстон, США;
ORCID ID 0009-0006-9294-5758
e-mail: oshvrobokova@gmail.com

<https://doi.org/10.29038/2786-4618-2025-02-20-30>

АЛГОРИТМ ОРГАНІЗАЦІЇ ТІНЬОВОГО НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ (SHADOW PAYROLL) В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ МОБІЛЬНОСТІ ПРАЦІВНИКІВ У США

Вступ. У статті розглянуто питання організації тіньового нарахування заробітної плати (*shadow payroll*) у контексті міжнародної мобільності працівників, зокрема в умовах діяльності компанії, що наймають персонал у США без створення постійного представництва. Вступна частина окреслює актуальність теми через зростання кількості дистанційних форматів праці та посилення вимог податкового комплаєнсу з боку контролюючих органів США. У фокусі дослідження – потреба синхронізації податкових зобов'язань між юрисдикціями країни найму та фактичного виконання трудових функцій.

Питання *shadow payroll* є особливо актуальним в умовах нестабільного регуляторного поля та потреби швидкої адаптації бізнесу до міжнародних стандартів. Недостатня кількість прикладних алгоритмів у публічному доступі ускладнює прийняття рішень для компаній, що працюють у транснаціональному форматі.

Метою дослідження є формулювання авторського алгоритму впровадження *shadow payroll*, що враховує юридичні, облікові та операційні особливості такої моделі.

Методологія ґрунтується на системному та порівняльно-правовому аналізі, емпіричних даних з реальних кейсів, а також моделюванні процесів нарахування і звітності в умовах мультиюрисдикційного регулювання.

Результати. Обґрунтовано сім ключових етапів алгоритму *shadow payroll*: від визначення фіскального статусу працівника до класифікації елементів компенсації. У межах практичної перевірки алгоритм застосовувався для обслуговування *payroll* у проєктах з Німеччиною та Австрією. Результати показали можливість ефективної інтеграції *shadow payroll* без зміни банківської інфраструктури. Особливо важливою виявилася роль автоматизації процесів та співпраці з локальними податковими консультантами. Розроблений підхід дозволяє забезпечити податкову відповідність, уникнути подвійного оподаткування та мінімізувати регуляторні ризики для компаній.

Висновки. Підкреслено важливість адаптації цього інструменту до української податкової практики та окреслено перспективи подальших досліджень у напрямку цифровізації міжнародного кадрово-податкового адміністрування. Водночас зазначено, що *shadow payroll* може стати елементом ширшої стратегії міжнародного податкового планування для бізнесу, що розширюється за кордон.

Ключові слова: *shadow payroll*, подвійне оподаткування, міжнародне оподаткування, транснаціональна мобільність, комплаєнс.

Shyrobokova Olena,
Tax associate,
Rödl & Partner USA,
Department of Corporate Taxation,
Houston, USA

ALGORITHM FOR ORGANIZING SHADOW PAYROLL UNDER CONDITIONS OF INTERNATIONAL EMPLOYEE MOBILITY IN THE USA

Introduction. In the context of growing cross-border labor mobility and the expansion of remote work models, multinational companies increasingly face challenges related to payroll administration and tax compliance in multiple jurisdictions. One of the most effective tools for managing such complexity is the shadow payroll model, which enables accurate tax reporting without the need to establish a legal entity in the host country. The article focuses on the specifics of organizing shadow payroll for companies that engage foreign employees in the United States, especially in the absence of local financial infrastructure.

The purpose of the article. The main objective of the study is to develop and substantiate a structured algorithm for the implementation of shadow payroll in international companies operating in the U.S. labor market. The algorithm aims to ensure tax compliance under the legislation of both the home and host countries while minimizing legal and financial risks.

Methods. The methodological approach combines comparative legal analysis, synthesis of international regulatory practices, and empirical modeling based on real case studies. Special attention is paid to IRS documentation (e.g., Publications 15 and 519), OECD tax guidelines, and bilateral agreements on the avoidance of double taxation. The algorithm was developed using elements of fiscal modeling, HR data synchronization, and digital payroll automation.

Results. The study resulted in the design of a seven-step algorithm for implementing shadow payroll, which includes: (1) determining the fiscal status of the employee, (2) establishing a dual home/host payroll structure, (3) automating payroll calculations and currency conversions, (4) organizing centralized reporting in accordance with U.S. and local standards, (5) ensuring cooperation with tax and HR advisors, (6) controlling the source of wage disbursement in line with IRS requirements, and (7) classifying compensation components. The model has been tested in practice through payroll projects involving employees from Germany and Austria. The algorithm has demonstrated high efficiency in ensuring compliance without creating a legal presence in the U.S.

Conclusions. Shadow payroll is positioned as a hybrid solution at the intersection of taxation, labor law, and international HR management. Its implementation requires a multidisciplinary approach that integrates accounting, digital reporting, and international tax planning. The algorithm proposed in the article can serve as a methodological foundation for companies expanding into global markets without permanent establishments abroad. Future research directions include the development of regulatory frameworks in Ukraine, standardization of payroll procedures in a cross-border context, and further exploration of digital tools for managing international payroll operations.

Keywords: shadow payroll, double taxation, international taxation, transnational mobility, compliance.

Jel Classification: H24

Постановка проблеми та її значення. У сучасних умовах глобалізації економіки та посилення транснаціональної мобільності працівників зростає потреба в адаптації національних систем оподаткування до вимог міжнародного трудового середовища. Зокрема, проблема податкового обліку працівників, які тимчасово виконують трудові функції за межами країни найму, потребує системного вирішення в контексті забезпечення фіскальної прозорості, дотримання принципів податкового резидентства та уникнення подвійного оподаткування. У цьому контексті модель shadow payroll виступає як інструмент паралельного обліку, що дозволяє синхронізувати податкові зобов'язання роботодавця та працівника відповідно до юрисдикційних вимог обох країн – країни найму та країни фактичного виконання роботи.

Актуальність дослідження зумовлена відсутністю уніфікованих механізмів впровадження shadow payroll у національних нормативно-правових системах, зокрема в Україні, де міжнародна мобільність працівників дедалі частіше вимагає нетипових підходів до податкового адміністрування. Практична значущість теми проявляється в необхідності розробки прозорого, юридично

обґрунтованого та економічно ефективного алгоритму побудови shadow payroll для міжнародних компаній, що працюють в умовах мультиюрисдикційного регулювання. Результати дослідження можуть бути використані як у сфері податкового консалтингу, так і для вдосконалення національної політики у сфері міжнародного оподаткування праці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Різноманітним аспектам організації оподаткування працівників у транснаціональному середовищі, зокрема при відрядженні за кордон, приділялась значна увага у працях українських та зарубіжних науковців. Питанням подвійного оподаткування та особливостей праці за кордоном присвячені дослідження Вороні Н. [1], Марченко О. [2], Кияшко О. М та Гузь В. О. [3], Олендар І.Я [4], а також сучасні огляди глобальних практик у працях фахівців з BDO Україна [5], Think Brave [6]. У цих дослідженнях окреслено загальні принципи фіскального регулювання, наведено приклади адаптації оплати праці до вимог країни перебування, а також визначено обмеження чинної нормативної бази щодо shadow payroll в Україні.

На міжнародному рівні тематиці shadow payroll приділяється увага у роботах таких авторів, як Morawski W [7], Mierina I. [8], Kistoo V. [9], а також у звітах авторитетних організацій, серед яких Deloitte [10], OECD [11]. Дослідження акцентують на важливості паралельного податкового обліку, що дозволяє забезпечити податкову відповідність у країні перебування працівника без необхідності створення постійного представництва. Відзначається зростаюча роль shadow payroll як інструменту для дотримання міжнародних податкових зобов'язань в умовах мобільності працівників і переходу до дистанційних форм праці.

Попри значну кількість аналітичних і практичних публікацій, слід зазначити, що проблема формалізованого алгоритму впровадження shadow payroll у транснаціональному середовищі, особливо в контексті діяльності українських компаній у США, досі залишається недостатньо опрацьованою, що зумовлює актуальність подальших досліджень, спрямованих на уніфікацію підходів до паралельного оподаткування, узгодження національного та міжнародного законодавства, а також розробку прикладних інструментів реалізації shadow payroll у компаніях малого й середнього бізнесу.

Мета дослідження полягає у розробці та обґрунтуванні авторського алгоритму впровадження системи shadow payroll у діяльність міжнародних компаній, що залучають працівників у транскордонному форматі. Особливу увагу приділено аналізу законодавчих, бухгалтерських і практичних аспектів функціонування цієї моделі в умовах законодавства США та України, з урахуванням вимог податкового комплаєнсу, уникнення подвійного оподаткування та забезпечення прозорості фінансової звітності в мультиюрисдикційному середовищі.

Матеріали і методи дослідження. У процесі підготовки статті використано міждисциплінарний підхід, що поєднує елементи бухгалтерського обліку, податкового права та управління персоналом у транснаціональному контексті. Основою дослідження слугували нормативно-правові акти США та України, зокрема документи Служби внутрішніх доходів США (IRS), положення міжнародних податкових угод, рекомендації OECD щодо уникнення подвійного оподаткування, а також внутрішня корпоративна документація та кейси з практики впровадження shadow payroll у міжнародних компаніях.

Для досягнення мети дослідження було застосовано методи системного аналізу, порівняльно-правового аналізу, логічного узагальнення, а також емпіричні методи – спостереження та узагальнення практичного досвіду автора у сфері міжнародного податкового супроводу. Особлива увага приділялась моделюванню алгоритму shadow payroll з урахуванням вимог податкової звітності, банківського контролю та кадрового адміністрування.

Результати дослідження. В умовах посилення міжнародної мобільності трудових ресурсів підприємства все частіше стикаються з проблемами подвійного оподаткування, ускладненої податкової координації та дотримання вимог локального законодавства іноземних юрисдикцій. Ефективним інструментом подолання зазначених викликів виступає модель тіньового розрахунку заробітної плати (shadow payroll), що дає змогу забезпечити відповідність податковим нормам без фактичного перенесення грошових потоків до країни фізичного перебування працівника [12].

З позиції наукової систематизації, shadow payroll розглядається як механізм паралельної фінансової звітності, який дозволяє узгодити податкові зобов'язання у двох юрисдикціях: у країні виконання трудових функцій та у країні формального працевлаштування. Такий підхід сприяє реалізації принципу економічної присутності без необхідності створення постійного представництва або відкриття юридичної особи на території іншої держави.

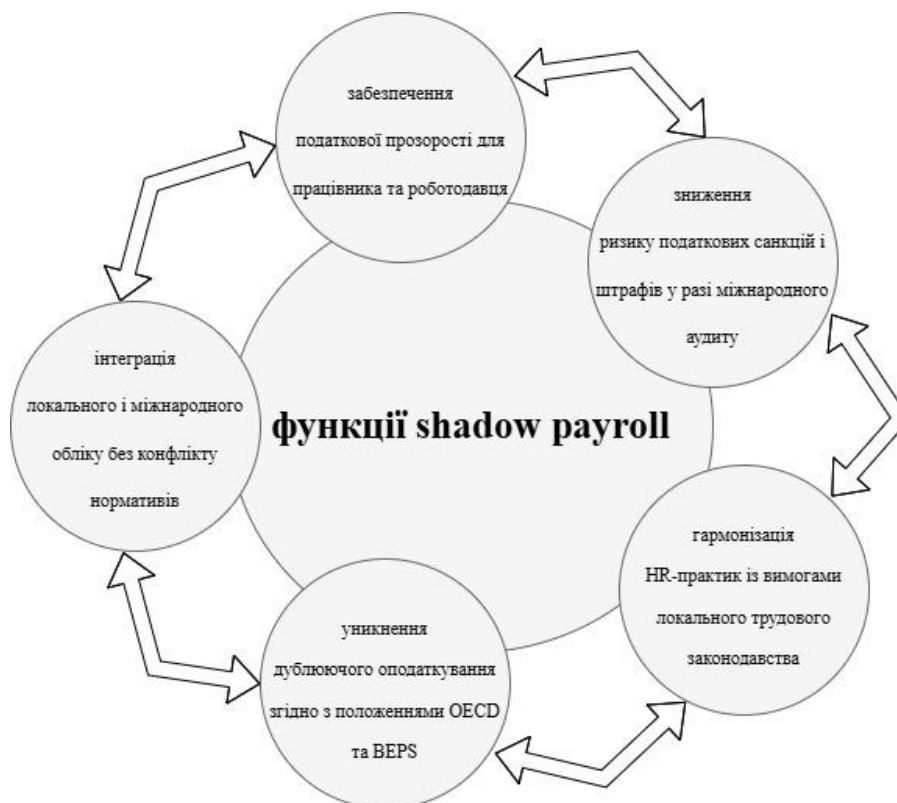


Рис.1. Ключові функції shadow payroll

Джерело: розроблено автором

Цей підхід стає незамінним у випадках, коли працівник тимчасово працює в іншій країні без переведення до локальної юридичної особи; отримує компенсацію лише в країні найму, але зобов'язаний подавати податкову звітність у країні перебування; користується перевагами гіпотетичного оподаткування або податкового вирівнювання (tax equalization, hypothetical tax).

Система оплати праці в Україні передбачає нарахування заробітної плати на основі первинних документів: табелів обліку робочого часу, штатних розписів, наказів про прийом, відпустку чи преміювання. Основним документом для розрахунків є розрахункова відомість, яка відображає суми нарахованої заробітної плати, податкових утримань та остаточних виплат. Виплата готівкою оформлюється через платіжні відомості, що мають містити всі обов'язкові реквізити, передбачені законодавством, зокрема підписи відповідальних осіб, дату, назву підприємства та деталі господарської операції [13]

Нараховані доходи працівників оподатковуються податком на доходи фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 18%, військовим збором у розмірі 1,5%, а також підлягають нарахуванню єдиного соціального внеску (ЄСВ) за ставкою 22% на фонд оплати праці. Усі податкові зобов'язання мають бути сплачені у встановлені законом строки [14,15]. Для податкової звітності використовується об'єднаний Податковий розрахунок, який містить, зокрема, додаток 4ДФ (для ПДФО і військового збору) та додаток Д1 (для ЄСВ) [16].

На відміну від США, де звітність відбувається як на федеральному, так і на рівні окремих штатів, українська система оподаткування доходів фізичних осіб є централізованою. В умовах застосування shadow payroll для працівників, які тимчасово перебувають за межами країни, виникає необхідність синхронізації

звітності між податковими системами обох держав. Така координація забезпечує як комплаєнс у країні найму, так і дотримання вимог юрисдикції фактичного виконання роботи.

Таблиця 1

Порівняльний аналіз систем нарахування заробітної плати: США, Україна, Shadow Payroll

Критерій	Типова система в США	Типова система в Україні	Shadow Payroll (міжнародна модель)
Юрисдикція оподаткування	Лише США	Лише Україна	Обидві країни (найм + перебування)
Форми звітності	W-2, 941, 940, форми штатів	ЄСВ, ПДФО, 1ДФ	Двостороння звітність, у двох валютах
Валюта нарахування	USD	Гривня	USD + місцева валюта
Соціальні внески	За американськими ставками	ЄСВ, ПДФО, військовий збір	Згідно з правилами host country
HR-системи	Локальна інтеграція	Ручний облік або Локальна	Транснаціональна HR-інтеграція
Рівень координації	Мінімальний	Середній (бухгалтер)	Висока взаємодія з провайдерами й консультантами
Джерело виплати	Через банк у США	Український банк або готівка	Часто без виплат, лише shadow-звітність
Прямий депозит	Обов'язковий (IRS контроль)	Не обов'язковий	Звітність без фізичного переказу

Джерело: розроблено автором

Порівняльний аналіз (табл. 1) національних систем оподаткування та нарахування заробітної плати демонструє, що модель shadow payroll функціонує як інструмент узгодження фіскальних зобов'язань між юрисдикцією найму (home country) та юрисдикцією фактичного виконання роботи (host country). У практичному вимірі така модель дозволяє компаніям дотримуватися вимог податкового законодавства США, зокрема норм, викладених у IRS Publication 15 (Circular E) та IRS Publication 519, без необхідності здійснювати фізичну виплату заробітної плати на території США або трансформувати внутрішню payroll-інфраструктуру компанії [17,18].

Застосування shadow payroll є особливо актуальним для компаній, які залучають іноземних спеціалістів за візовими категоріями типу H-1B, L-1, O-1, J-1, коли юридична присутність у США обмежена або відсутня. У таких випадках shadow payroll забезпечує можливість повноцінного податкового обліку та звітності у США без відкриття юридичної особи чи філії, що дозволяє оптимізувати адміністративні витрати, зменшити регуляторні ризики та водночас зберегти відповідність локальному і міжнародному законодавству [19].

Податкове законодавство Сполучених Штатів передбачає низку обов'язкових вимог до компаній, які здійснюють виплату заробітної плати на території США. Відповідно до положень IRS, роботодавці повинні дотримуватися наступних регуляторних стандартів, порушення яких може призвести до накладення штрафних санкцій або ініціювання податкового аудиту:

- обов'язковий прямий депозит (Direct Deposit): У багатьох штатах роботодавець зобов'язаний здійснювати виплату зарплати на банківський рахунок працівника, відкритий у США. Порушення цього правила може призвести до скарг працівників та штрафів під час аудиту [20];

- обмеження на транснаціональні виплати: Якщо компанія здійснює виплати безпосередньо з рахунку, відкритого за межами США, це може бути розцінене як порушення норм трудового та податкового законодавства [21];

- контроль джерела коштів: IRS приділяє увагу не лише факту виплати, а й джерелу оплати, перевіряючи, чи відповідає він внутрішнім стандартам оподаткування.

У контексті функціонування компаній, що здійснюють свою діяльність у кількох штатах США, критичне значення набуває точне відстеження географічного місця виконання трудових обов'язків

працівниками у межах кожного окремого робочого дня. Таке положення зумовлене положеннями американського податкового законодавства, згідно з якими визначення джерела доходу безпосередньо пов'язане з територіальною юрисдикцією, у якій здійснюється трудова діяльність. Особливої ваги дане питання набуває у випадках дистанційної роботи, тимчасових відряджень, а також мобільного режиму зайнятості з регулярними переміщеннями між різними штатами.

Навіть за умови збереження податкового резидентства, працівник може набути зобов'язань щодо сплати податків у штаті фактичного перебування, що, у свою чергу, покладає на роботодавця обов'язок утримувати та сплачувати податки окремо за кожною юрисдикцією, у межах якої працівник виконував службові функції протягом звітного періоду. Відсутність належного механізму контролю за пересуванням співробітників створює суттєві ризики помилкового розподілу доходів, що потенційно може призвести до штрафних санкцій або фінансових донарахувань з боку податкових органів.

З метою мінімізації таких ризиків у межах реалізації моделі *shadow payroll* доцільно впроваджувати централізовану систему обліку робочих днів, яка має бути технічно синхронізована з HR-календарями, службовими маршрутами та цифровими засобами геолокації. Застосування подібного інструментарію сприяє підвищенню точності у визначенні податкової бази в кожному окремому штаті, забезпечує своєчасну підготовку відповідної звітності в умовах мультиюрисдикційного регулювання та знижує ймовірність виникнення порушень податкового характеру з подальшими фінансовими втратами для компанії [22].

Однією з ключових перешкод для іноземних компаній, що здійснюють операційну діяльність у США без юридичної присутності, є відсутність банківського рахунку на території цієї юрисдикції. Такий фактор істотно ускладнює виконання фіскальних зобов'язань, передбачених Податковою службою США (IRS), зокрема щодо обов'язковості своєчасного внесення податкових депозитів із заробітної плати. Відповідно до норм IRS, роботодавці повинні здійснювати регулярні внески за податками на доходи фізичних осіб, соціальне страхування та Medicare, використовуючи електронну систему EFTPS. Порушення встановлених строків супроводжується фінансовими санкціями у вигляді штрафів у розмірі від 2 % до 15 % залежно від тривалості затримки, а також нарахуванням відсотків на несплачені суми з моменту виникнення податкового зобов'язання до його повного погашення [23].

Відповідно до IRS Publication 15, додаткову увагу регулятор зосереджує на джерелі виплати: у випадках, коли заробітна плата перераховується на території США, вона повинна надходити з рахунку, відкритого у банківській установі, зареєстрованій у США, із дотриманням вимог прямого депозиту (*Direct Deposit*). Недотримання цієї вимоги може призвести до аудиту або донарахувань. У 2023 фінансовому році Служба внутрішніх доходів США (IRS) нарахувала загалом \$65,6 млрд у вигляді цивільних штрафів, з яких \$5,9 млрд припадає безпосередньо на бізнес-структури [24, с.60]. Ці дані підкреслюють критичну важливість дотримання податкових зобов'язань для роботодавців, особливо в контексті міжнародної мобільності працівників.

З метою забезпечення відповідності фіскальному законодавству США в умовах відсутності локальної банківської інфраструктури може бути застосований альтернативний алгоритм взаємодії з системою оподаткування. Такий алгоритм передбачає ручне адміністрування податкових зобов'язань: формування розрахункового календаря, здійснення платежів через EFTPS за участю уповноваженого платника-резидента та синхронізацію із *shadow payroll*-моделлю. Практичне впровадження подібної схеми дозволяє іноземним компаніям зберігати комплаєнс без необхідності фізичної присутності у банківській системі США, що підтверджує доцільність використання *shadow payroll* у міжнародному кадрово-фіскальному адмініструванні.

У відповідь на практичні виклики, пов'язані з оподаткуванням мобільних працівників у США, сформовано алгоритм поетапного впровадження моделі *shadow payroll* для міжнародних компаній. Такий підхід є ефективним у випадках тимчасового залучення іноземних фахівців або розміщення персоналу на території США за відсутності юридичної або банківської присутності компанії в цій країні. Алгоритм забезпечує відповідність вимогам американського фіскального законодавства,

зокрема стандартам IRS, і дозволяє уникнути подвійного оподаткування та супутніх ризиків, зберігаючи працівника у системі обліку країни найму (home country).

1. Визначення первинного фіскального статусу працівника. На початковому етапі доцільним є збір інформації щодо статусу відрядження та податкових зобов'язань особи. Аналіз охоплює застосування міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування (DTA), наявність Угоди про уникнення подвійного соціального страхування (Totalization Agreement), потребу в моделі гіпотетичного оподаткування (hypothetical tax), а також обґрунтування multistate registration у разі розподілу робочих днів між кількома штатами США.

2. Формування подвійної моделі нарахування. Організовується паралельне нарахування заробітної плати у країні найму та у країні фактичного виконання трудових обов'язків (host country). Shadow payroll дозволяє здійснювати звітність у США без фактичної виплати, забезпечуючи щомісячне узгодження податкових даних щодо валютних курсів, ставок оподаткування та структури доходу.

3. Автоматизація обробки даних. Процес підтримується за допомогою макросів Excel для конвертації валют (наприклад, EUR → USD), обчислення бази оподаткування, створення звітних файлів, готових до завантаження в системи Paycor, ADP, Paychex або інші платформи payroll-адміністрування.

4. Централізоване формування звітності. Передбачено збереження обов'язкової звітної документації, зокрема федеральних форм (941, 940, W-2), звітів окремих штатів (CA DE-9, NY IT-203), а також звітів у межах Country-by-Country Reporting (CbC).

5. Взаємодія з локальними провайдерами. У процесі реалізації shadow payroll передбачено постійну комунікацію з американськими податковими консультантами, бухгалтерами та HR-фахівцями з метою отримання актуальної інформації про ставки оподаткування, строки подання звітності, особливості ліцензування діяльності в різних штатах.

6. Контроль за джерелом виплати. Особливу увагу приділено перевірці відповідності джерела заробітної плати нормам IRS. У разі, якщо виплата відбувається в межах США, вона має надходити з рахунку, відкритого в банківській установі США, з дотриманням вимог прямого депозиту (Direct Deposit). Порушення цієї вимоги створює ризики штрафних санкцій, пені та ініціювання аудиту з боку податкових органів.

7. Класифікація елементів компенсації. Для точного розрахунку податкових зобов'язань та складання звітності важливо здійснювати належну класифікацію компенсаційних елементів (базова зарплата, бонуси, надбавки на проживання – COLA, транспортні витрати, податкове вирівнювання тощо) згідно з вимогами податкового законодавства обох країн.

Алгоритм перевірено на практиці в межах міжнародних проєктів, що включали співпрацю з працівниками з Німеччини та США. Використання даної моделі дозволяє забезпечити високий рівень податкового комплаєнсу, прозорості та зниження фіскальних ризиків для компаній, які діють у сфері транснаціонального працевлаштування.

Ілюстрацією прикладного застосування запропонованого алгоритму стала ситуація з іноземною компанією, яка здійснювала найм працівників для виконання трудових обов'язків на території США, не маючи при цьому відкритого банківського рахунку у фінансовій установі, зареєстрованій у США. Адміністрування розрахунків із заробітної плати було делеговано локальній американській payroll-компанії, однак відсутність рахунку у банку США унеможливила своєчасне внесення податкових депозитів через систему EFTPS. Порушення строків подання звітності та сплати податків спричинило накладення фінансових санкцій з боку Служби внутрішніх доходів США (IRS).

З метою усунення зазначених недоліків було адаптовано алгоритм впровадження shadow payroll, що передбачав ідентифікацію критичних точок податкових зобов'язань, формування спеціалізованого payroll-календаря зі строками внесення ручних платежів та подання звітності через уповноваженого платника-резидента, а також побудову паралельної системи звітності без фактичної передачі коштів на територію США. Реалізація цього підходу дозволила уникнути повторних штрафних санкцій, стабілізувати фінансові потоки та забезпечити відповідність американському

податковому законодавству в умовах відсутності банківської інфраструктури в країні перебування працівника.

З практичної точки зору модель shadow payroll функціонує як гібридна система фінансового й кадрового адміністрування, яка інтегрує вимоги податкового, трудового та імміграційного права різних юрисдикцій. Її ефективна реалізація потребує міждисциплінарного підходу, що охоплює сфери бухгалтерського обліку, міжнародного податкового планування, трансфертного ціноутворення та цифрової автоматизації бізнес-процесів.

Сформульований алгоритм становить цінність як для практиків, які займаються кадровим супроводом міжнародних компаній, так і для дослідників, що вивчають особливості фіскального комплаєнсу в умовах глобалізованого ринку праці. Його прикладний характер підтверджено успішним впровадженням у реальних кейсах, що свідчить про здатність shadow payroll не лише задовольняти вимоги регуляторів, а й слугувати інструментом оптимізації міжнародних операцій компаній.

Дискусія. Отримані результати свідчать про ефективність моделі shadow payroll як інструменту забезпечення податкової відповідності для компаній, що залучають іноземних працівників без створення постійної юридичної присутності у США. У порівнянні з наявними теоретичними підходами, запропонований алгоритм вирізняється акцентом на практичне моделювання покрокових рішень з обліку та звітності, включаючи автоматизацію, синхронізацію валют і геолокаційний контроль робочих днів. Такий підхід не лише забезпечує фіскальний комплаєнс у мультиюрисдикційному середовищі, але й дозволяє компаніям уникнути складнощів, пов'язаних із відкриттям рахунків у США та управлінням транснаціональними виплатами.

Разом із тим, реалізація shadow payroll у практиці українських компаній стикається з бар'єрами нормативного характеру, зокрема відсутністю прямої регламентації таких механізмів у податковому законодавстві України, що створює передумови для подальших досліджень, спрямованих на гармонізацію національного законодавства з міжнародною практикою, а також розробку регуляторних рекомендацій для малих і середніх підприємств, які прагнуть масштабувати свою діяльність у глобальному просторі. Потребують уваги й такі аспекти, як облік нестандартних видів компенсацій, візовий статус працівників, а також ризики подвійного резидентства, які можуть мати критичне значення для фіскального планування в умовах глобальної мобільності.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Результати дослідження підтвердили доцільність використання моделі shadow payroll як інструменту забезпечення податкової відповідності для міжнародних компаній, які залучають персонал у форматі транскордонної зайнятості. Розроблений алгоритм впровадження shadow payroll враховує нормативні обмеження, особливості банківської інфраструктури та вимоги податкової звітності в США, а також дозволяє адаптувати процес нарахування заробітної плати без необхідності створення локальної юридичної особи. Практичне значення результатів полягає в можливості їх застосування для малих і середніх компаній, що ведуть діяльність у мультиюрисдикційному середовищі.

Визначено, що ефективна реалізація shadow payroll потребує високого рівня координації між податковими, бухгалтерськими та HR-підрозділами, а також інтеграції цифрових інструментів для автоматизації облікових процесів і моніторингу переміщення персоналу. Перспективи подальших досліджень пов'язані з формалізацією shadow payroll у національному законодавстві України, розробкою типових процедур для транснаціонального податкового обліку, а також аналізом впливу цифровізації на ефективність звітності при тимчасовому розміщенні працівників за кордоном.

Джерела та література

1. Вороня Н. Нарахування зарплати: основні правила. *Податки та бухгалтерський облік*. 2022. № 49. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/july/issue-49/article-121169.html> (дата звернення: 28.04.2025).
2. Марченко О. Зарплата, ЄСВ і база нарахування. *Податки та бухгалтерський облік*. 2022. № 83. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/november/issue-83/article-122658.html> (дата звернення: 29.04.2025).
3. Кияшко О. М., Гузь В. О. Міжнародна міграція робочої сили та її вплив на українську економіку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: міжнародні економічні відносини та*

світове господарство. 2018. № 20. С. 33–37. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/20_2_2018ua/9.pdf (дата звернення: 28.04.2025).

4. Олендер І. Я. Визначення ознак подвійного оподаткування. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: юридичні науки*. 2019. Т. 30(69), № 3. С. 83–86. URL: <https://doi.org/10.32838/1606-3716/2019.3/14> (дата звернення: 28.04.2025).

5. Невмержицький В. Податкова політика мобільності: ключ до успішних міжнародних. *Міжнародна аудиторська компанія BDO - BDO*. URL: <https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2024/global-mobility-tax-policy-trends-best-practices-and-avoiding-pitfalls> (дата звернення: 28.04.2025).

6. Павло Шовак. Віддалені співробітники: подвійне оподаткування для тих, хто працює за кордоном | Think brave. *Think brave | Останні новини бізнесу України*. URL: https://biz.ligazakon.net/news/235390_vddalen-spvrobtniki-podvnye-opodatkuvannya-dlya-tikh-khto-pratsyu-za-kordonom#:~:text=Отже,%20перший%20пункт%20статті%20зазвичай,%20Україні (дата звернення: 30.04.2025).

7. Morawski W., Wilmanowicz-Słupczewska M. Has remote working changed the tax understanding of place of work?. *Interaction of law and economics: sustainable development*. 2024. P. 129–136. URL: <https://doi.org/10.2478/9788367405331-015> (date of access: 30.04.2025).

8. Mieriga I., Šupule I. Rise of remote work across borders: opportunities and implications for migrant-sending countries. *Frontiers in sociology*. 2024. Vol. 9. URL: <https://doi.org/10.3389/fsoc.2024.1290629> (date of access: 30.04.2025).

9. Managing mobility tax compliance. 2017. URL: <https://www.taxadvisermagazine.com/print/pdf/node/897> (date of access: 28.04.2025).

10. The building blocks of mobile workforce payroll. Deloitte, 2017. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/Tax/us-tax-mobility-employee-payroll.pdf> (date of access: 28.04.2025).

11. Organisation for economic co-operation and development. Implications of remote working adoption on place based policies: A focus on G7 countries. Organization for Economic Cooperation & Development, 2021. 121 p.

12. Bucher J., Bader B., Deller J. Cross-Border knowledge transfer in the digital age: the final curtain call for long-term international assignments?. *Journal of management studies*. 2023. URL: <https://doi.org/10.1111/joms.12971> (date of access: 30.04.2025).

13. Закон України про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Офіц. вид. Київ : Парлам. вид-во, 1999. 16 с.

14. Про внесення змін до Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" щодо подання єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб : Закон України від 19.09.2019 № 115-IX : станом на 27 лют. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/115-20#Text> (дата звернення: 30.04.2025).

15. Військовий збір: новації податкового законодавства з 01.01.2025 року. *Головне управління ДПС в Одеській області*. URL: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/874680.html> (дата звернення: 28.04.2025).

16. Як заповнити додаток 4ДФ до нової зарплатної звітності. *Головбух*. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/8892-dodatok-4df-do-podatkovogo-rozrahunku-z-pdf-to-sv-zrazok-zapovneniya> (дата звернення: 30.04.2025).

17. Internal Revenue Service. (Circular e), employer's tax guide - publication 15 (for use in 2025). Lulu Press, Inc., 2025. 58 p. URL: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p15.pdf> (date of access: 28.04.2025).

18. U.S. tax guide for aliens, publication 519, 2024 / ed. by United States. Internal Revenue Service. 2024. 99 p. URL: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p519.pdf> (date of access: 28.04.2025).

19. Global payroll magazine. the small-company dilemma: we've gone global, now what?. URL: <https://global.payroll.org/publications-resources/Global-Payroll-Magazine/april-2017-issue/features-the-small-company-dilemma-we've-gone-global-now-what#:~:text=Your%20first%20foreign%20assignment%20will,becomes%20second%20nature%20with%20time> (date of access: 28.04.2025).

20. Rathburn D. IRS notice 931: deposit requirements for employment taxes. *Investopedia*. URL: <https://www.investopedia.com/terms/i/irs-pub-931.asp> (date of access: 28.04.2025).

21. Nonresident aliens – sourcing of income | Internal Revenue Service. *Internal Revenue Service | An official website of the United States government*. URL: <https://www.irs.gov/individuals/international-taxpayers/nonresident-aliens-sourcing-of-income> (date of access: 30.04.2025).

22. Understanding employment taxes | internal revenue service. *Internal Revenue Service | An official website of the United States government*. URL: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/understanding-employment-taxes> (date of access: 30.04.2025).

23. EFTPS late payment penalty. *TaxBandits*. URL: <https://www.taxbandits.com/irs-tax-payment/eftps-penalty/> (date of access: 30.04.2025).

24. Internal revenue service data book 2023. 2023. 94 p. URL: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p55b.pdf> (date of access: 28.04.2025).

References

1. Voronaia N. (2022). Narakhuvannia zarplaty: osnovni pravila [Payroll calculation: basic rules]. *Podatky ta bukhholderskyi oblik – Taxes and Accounting*, no. 49. Available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/july/issue-49/article-121169.html> (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].

2. Marchenko O. (2022). Zarplata, ESV i baza narakhuvannia [Salary, USC and assessment base] *Podatky ta bukhholderskyi oblik – Taxes and Accounting*, no. 83. Available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/november/issue-83/article-122658.html> (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].

3. Kyiashko O. M., Huz V. O. (2018). Mizhnarodna mihratsiia robochoi syly ta yii vplyv na ukrainsku ekonomiku [International labor migration and its impact on the Ukrainian economy]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Serii: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo – Scientific Bulletin of Uzhhorod National University. Series: International Economic Relations and the World Economy*, no. 20, pp. 33–37. Available at: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/20_2_2018ua/9.pdf (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].

4. Olender I. Ya.. (2019). Vyznachennia oznak podviinoho opodatkuvannia [Definition of double taxation indicators]. *Vcheni zapysky TNU imeni V. I. Vernadskoho. Serii: Yurydychni nauky – Scientific Notes of V.I. Vernadsky Taurida National University. Series: Legal Sciences*, vol. 30(69), no. 3, pp. 83–86. Available at: <https://doi.org/10.32838/1606-3716/2019.3/14> (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].

5. Nevmerzhytskyi V. (2024). *Podatkova polityka mobilnosti: kliuch do uspishnykh mizhnarodnykh praktyk* [Mobility tax policy: the key to successful international practices]. BDO Ukraine. Available at: <https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2024/global-mobility-tax-policy-trends-best-practices-and-avoiding-pitfalls> (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].

6. Shovak P. (2025). *Viddaleni spivrobityky: podviine opodatkuvannia dlia tykh, khto pratsiuie za kordonom* [Remote employees: double taxation for those working abroad]. Think Brave. Available at: https://biz.ligazakon.net/news/235390_vddalen-spvrobtyniki-podvyne-opodatkuvannya-dlya-tikh-khto-pratsyu-za-kordonom#:~:text=Отже,%20перший%20пункт%20статті%20зазвичай.в%20Україні (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].

7. Morawski W., & Wilmanowicz-Słupczewska M. (2024). Has remote working changed the tax understanding of place of work? *Y Interaction of law and economics: sustainable development* pp. 129–136. Sciendo. Available at: <https://doi.org/10.2478/9788367405331-015> (accessed April 28, 2025)

8. Mierina I., & Šūpule I. (2024). Rise of remote work across borders: opportunities and implications for migrant-sending countries. *Frontiers in sociology*, , vol. 9. Available at: <https://doi.org/10.3389/fsoc.2024.1290629> (accessed April 28, 2025)

9. *Managing mobility tax compliance* (Tax Adviser Magazine.). (2017). Available at: <https://www.taxadvisermagazine.com/print/pdf/node/897> (accessed April 28, 2025).

10. *The building blocks of mobile workforce payroll*. (2017). Deloitte. Available at: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/Tax/us-tax-mobility-employee-payroll.pdf> (accessed April 28, 2025).

11. Organisation for economic co-operation and development. (2021). *Implications of remote working adoption on place based policies: A focus on G7 countries*. Organization for Economic Cooperation & Development.

12. Bucher J., Bader B., & Deller J. (2023). Cross-Border knowledge transfer in the digital age: the final curtain call for long-term international assignments? *Journal of management studies*. Available at: <https://doi.org/10.1111/joms.12971> (accessed April 28, 2025).

13. Verkhovna Rada of Ukraine (1999). *Zakon Ukrainy 'Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini'* [Law of Ukraine 'On Accounting and Financial Reporting in Ukraine']. [in Ukrainian].

14. Verkhovna Rada of Ukraine (2020). *Zakon Ukrainy № 115-IX 'Pro zminy do Zakonu pro yedynyi vnesok'* [Law of Ukraine on amendments to the Unified Social Contribution]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/115-20#Text> (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].

15. Main Department of the State Tax Service in Odesa Region (2025). *Viiskovyi zbir: novatsii podatkovoho zakonodavstva* [Military levy: tax law updates]. Available at: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/874680.html> (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].
16. Bukhhalterska Platforma (2025). *Yak zapovnyty dodatok 4DF do zarplatnoi zvitnosti* [How to fill in Annex 4DF of payroll reporting]. Holobukh. Available at: <https://buhplatforma.com.ua/article/8892-dodatok-4df-do-podatkovogo-rozrahunku-z-pdfo-ta-sv-zrazok-zapovneniya> (accessed April 28, 2025) [in Ukrainian].
17. Internal Revenue Service. (2025). *(Circular e), employer's tax guide - publication 15 (for use in 2025)*. Lulu Press, Inc. Available at: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p15.pdf> (accessed April 28, 2025).
18. United States. Internal Revenue Service. (2024). *U.S. tax guide for aliens, publication 519, 2024*. Available at: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p519.pdf> (accessed April 28, 2025).
19. *Global payroll magazine. the small-company dilemma: we've gone global, now what?* (2017). Available at: <https://global.payroll.org/publications-resources/Global-Payroll-Magazine/april-2017-issue/features-the-small-company-dilemma-we've-gone-global-now-what#:~:text=Your%20first%20foreign%20assignment%20will,becomes%20second%20nature%20with%20time> (accessed April 28, 2025).
20. Rathburn D. (2010). *IRS notice 931: deposit requirements for employment taxes*. Investopedia. Available at: <https://www.investopedia.com/terms/i/irs-pub-931.asp> (accessed April 28, 2025).
21. *Nonresident aliens – sourcing of income. Internal Revenue Service*. Internal Revenue Service. An official website of the United States government. Available at: <https://www.irs.gov/individuals/international-taxpayers/nonresident-aliens-sourcing-of-income> (accessed April 28, 2025).
22. *Understanding employment taxes internal revenue service*. (б. д.). Internal Revenue Service. An official website of the United States government. Available at: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/understanding-employment-taxes> (accessed April 28, 2025).
23. TaxBandits (2025). *EFTPS late payment penalty*. Available at: <https://www.taxbandits.com/irs-tax-payment/eftps-penalty/> (accessed April 28, 2025).
24. Internal Revenue Service. *IRS Data Book 2023*. (2023). Available at: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p55b.pdf> (accessed April 28, 2025).

Одержано статтю: 17.05.2025
Прийнято до друку: 25.05.2025