

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра маркетингу обліку, оподаткування та публічного управління

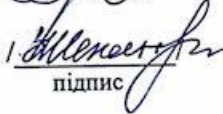
ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до кваліфікаційної (випускної) роботи
за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування»

на тему: «Облік поточних виплат працівникам підприємства
та особливості їх оподаткування»

Виконала: студентка IV курсу, групи ОП-21 Компанієць Т.В. /  /
ПІБ

Керівник д-р екон. наук, професор Брадул О.М. /  /
ПІБ

Нормоконтролер канд. екон. наук., доцент Шепелюк В.А. /  /
ПІБ

Завідувачка кафедри канд. екон. наук., доцент Адамовська В.С. /  /

Кривий Ріг – 2025 р.

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра маркетингу обліку, оподаткування та публічного управління
Перший (бакалаврський) рівень
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Завідувач кафедри ООПУА
к.е.н., доцент Адамовська В.С.



« 20 » 02 2025 р.

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну (випускную) роботу студентки

КОМПАНІЄЦЬ Тетяні Вікторівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Облік поточних виплат працівникам підприємства та особливості їх оподаткування»

керівник роботи д-р екон. наук, професор Брадул Олександр Михайлович

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджено наказом по КНУ від «20» лютого 2025 року № 130 с

2. Строк подання студентом роботи 19.06.25

3. Вихідні дані до роботи фінансова звітність, накази, а також нормативно-правова база, що регламентує порядок обліку та оподаткування, підручники, навчальні посібники, монографії, наукові статті тощо

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Теоретичні аспекти обліку та оподаткування поточних виплат працівникам

2. Методичні основи обліку і оподаткування поточних виплат на ПрАТ «ІнГЗК»

5. Перелік графічного матеріалу 11 рисунків та 17 таблиць

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	д-р екон. наук, професор Брадул О.М.		
Розділ 2	д-р екон. наук, професор Брадул О.М.		

7. Календарний план:

№ з/п	Етапи роботи	Термін виконання	Примітки
1.	Співбесіда зі студентом за тематикою роботи, видача переліку рекомендованої нормативної, інструктивної бази та учбової літератури	20.02.2025	Виконано
2.	Збір матеріалів до кваліфікаційної (випускної) роботи	24.02 - 08.03.2025	Виконано
3.	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (випускної) роботи	10.03 - 15.03.2025	Виконано
4.	Підготовка I розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	17.03.2025 - 16.04.2025	Виконано
5.	Підготовка II розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	17.04 - 21.05.2025	Виконано
6.	Підготовка вступної частини	22.05.2025	Виконано
7.	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи студентом	23.05.- 04.06.2025	Виконано
8.	Отримання відгуку керівника	16.06.2025	Виконано
9.	Попередній захист роботи	05.06.2025	Виконано
10.	Захист роботи	26.06.2025	Виконано

Дата видачі завдання «20» лютого 2025 р.

Студент


(підпис)

КОМПАНИЕЦЬ Т. В.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи



БРАДУЛ О.М.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	4
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	5
ВСТУП	6
1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОТОЧНИХ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ	8
1.1. Ретроспектива теоретичних підходів до визначення поточних виплат працівникам	8
1.2. Критерії визнання та оцінювання поточних виплат згідно НП(С)БО, МСБО, ПКУ	14
2 МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ПОТОЧНИХ ВИПЛАТ НА ПРАТ "ІНГЗК"	23
2.1. Аналіз діяльності та облікової політики ПРАТ "ІнГЗК" щодо виплат працівникам	23
2.2. Бухгалтерський облік поточних виплат працівникам на підприємстві	41
2.3. Проблемні аспекти обліку та оподаткування поточних виплат і шляхи їх вирішення	48
ВИСНОВКИ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	62
ДОДАТКИ	69

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра маркетингу, обліку, оподаткування та публічного управління

РЕФЕРАТ

на кваліфікаційну (випускную) роботу на тему:

«Облік поточних виплат працівникам підприємства та особливості їх оподаткування»

Випускна робота: 69 сторінки, 17 таблиць, 11 рисунків, 66 джерел, 14 додатків.

Метою дослідження є вивчення теоретичних та методичних засад обліку поточних виплат працівникам підприємства та особливостей їх оподаткування з урахуванням чинного нормативно-правового забезпечення і практики діяльності ПРАТ "ІнГЗК".

Предметом дослідження є теоретичні і методичні аспекти організації обліку та оподаткування поточних виплат працівникам на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку поточних виплат працівникам ПРАТ "ІнГЗК".

В ході написання кваліфікаційної роботи було використано ряд таких методів дослідження як: індукція, дедукція, аналіз та метод проведення аналогій.

Дослідження виявило потребу в удосконаленні НП(С)БО 26 шляхом впровадження актуарних моделей та деталізації виплат. Рекомендовано адаптацію Податкового кодексу до МСФЗ і формування окремих облікових політик підприємствами для уникнення податкових різниць та забезпечення прозорості звітності.

Ключові слова: актуарні розрахунки, виплати працівникам, винагороди працівникам, заробітна плата, оподаткування, оплата праці

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. бух/облік – бухгалтерський облік;
2. грн. – гривні;
3. ГЗК - гірничо-збагачувальний комбінат;
4. див. – дивіться;
5. дод. – додаток;
6. Д-т – дебет;
7. ІнГЗК – Інгулецький Гірничо-Збагачувальний Комбінат;
8. КМУ – Кабінет Міністрів України;
9. Коеф-т – коефіцієнт;
10. К-т – кредит;
11. МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.
12. МФУ – Міністерство фінансів України;
13. НП(С)БО – Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
14. ПКУ – Податковий Кодекс України;
15. п. – пункт;
16. п.п. – підпункт;
17. р. – рік;
18. рах. – рахунок;
19. рис. – рисунок;
20. ст. – стаття;
21. тис. – тисяча.
22. ф.1 – форма.

ВСТУП

У сучасних умовах господарювання питання обліку поточних виплат працівникам підприємства набуває особливої актуальності. Ефективне управління виплатами забезпечує не лише мотивацію працівників, а й суттєво впливає на фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання. У науковій економічній літературі проблема обліку поточних виплат розглядається як через призму регулювання трудових відносин, так і як елемент управлінського та фінансового обліку. Значну увагу даній тематиці приділяють такі дослідники, як О.П. Дрозд, Т.І. Єфіменко, С.Ф. Голова та інші, які аналізують теоретико-методичні основи організації обліку виплат працівникам згідно з міжнародними і національними стандартами бухгалтерського обліку.

Разом з тим, незважаючи на наявність широкого спектру досліджень, низка аспектів практичного застосування обліку поточних виплат, зокрема у контексті змін податкового законодавства, недостатньо висвітлена. Це зумовлює необхідність подальшого вдосконалення методики обліку виплат та оцінки їх впливу на облікову політику підприємств.

Актуальність обраної теми обумовлена зростанням ролі поточних виплат у структурі витрат підприємств, необхідністю приведення облікової політики у відповідність до вимог НП(С)БО, МСБО, Податкового кодексу України, а також підвищенням вимог до достовірності фінансової звітності. Особливої ваги тема набуває для великих промислових підприємств, де облік поточних виплат працівникам є однією з ключових складових управління трудовими ресурсами та фінансами.

Предметом дослідження є теоретичні і методичні аспекти організації обліку та оподаткування поточних виплат працівникам на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку поточних виплат працівникам ПРАТ "ІнГЗК".

Метою дослідження є вивчення теоретичних та методичних засад обліку поточних виплат працівникам підприємства та особливостей їх оподаткування з урахуванням чинного нормативно-правового забезпечення і практики діяльності ПРАТ "ІнГЗК".

Завдання дослідження передбачають:

- провести критичний аналіз наукових підходів до визначення сутності поточних виплат працівникам;
- дослідити критерії визнання та оцінки поточних виплат відповідно до НП(С)БО, МСБО та податкового законодавства України;
- охарактеризувати облікову політику ПРАТ "ІнГЗК" щодо поточних виплат;
- проаналізувати організацію бухгалтерського обліку поточних виплат на підприємстві;
- виявити основні проблеми обліку та оподаткування поточних виплат та запропонувати шляхи їх удосконалення.

Для досягнення мети і розв'язання поставлених завдань у роботі використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема метод аналізу та синтезу — для вивчення сутності поточних виплат та їх відображення в обліку; індуктивний та дедуктивний методи — для узагальнення теоретичних положень і формулювання висновків; порівняльний аналіз — для зіставлення норм національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку; графічний метод — для візуалізації процесів обліку виплат; метод економіко-статистичного аналізу — для оцінювання фінансових показників діяльності підприємства; нормативно-правовий метод — для вивчення законодавчих та нормативних актів, що регулюють облік та оподаткування виплат.

Джерелами інформації для написання роботи слугували нормативно-правові акти України (НП(С)БО, МСБО, Податковий кодекс України, Кодекс законів про працю України), наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, внутрішні документи ПРАТ "ІнГЗК", статистичні та фінансові звіти.

Стан обліку поточних виплат на підприємствах, зокрема у сфері гірничо-збагачувальної промисловості, визначається рівнем нормативно-правового регулювання, розвитком інформаційних систем бухгалтерського обліку та кадрової політики підприємств. Належна організація обліку поточних виплат забезпечує своєчасне нарахування заробітної плати, обчислення податків і зборів, правильне формування витрат, що є важливою передумовою фінансової стабільності підприємства.

1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОТОЧНИХ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

1.1 Ретроспектива теоретичних підходів до визначення поточних виплат працівникам

Оплата праці є основним елементом мотивації працівників, що забезпечує залучення, утримання та стимулювання персоналу до підвищення продуктивності праці. В економічній науці ця проблема вивчалася в різних історичних контекстах, що обумовило появу численних теоретичних підходів до її тлумачення.

Перші уявлення про природу оплати праці формувалися в добу меркантилізму (XV-XVII ст.). Меркантилісти (Т. Ман, Ж.-Б. Кольбер) вважали, що економічна могутність держави залежить від позитивного торговельного балансу, а праця — це інструмент накопичення національного багатства [17]. Оплата праці, відповідно, мала залишатися на мінімальному рівні для забезпечення конкурентоспроможності на зовнішніх ринках.

У період класичної політичної економії значний внесок у розробку теорій заробітної плати здійснили Адам Сміт та Давид Рікардо.

А. Сміт у праці "Дослідження про природу і причини багатства народів" (1776) визначав заробітну плату як ціну праці, що повинна забезпечувати працівнику засоби до існування [21,59]. Він зазначав, що конкуренція на ринку праці визначає рівень оплати.

Д. Рікардо у своїй "Теорії політичної економії" (1817) сформулював "закон заробітної плати", згідно з яким заробітна плата тяжіє до прожиткового мінімуму, необхідного для відтворення робочої сили [60].

Карл Маркс у праці "Капітал" (1867) розвинув положення класиків, запровадивши поняття додаткової вартості, яка створюється працівником понад вартість своєї робочої сили. Він доводив, що заробітна плата є лише "зовнішньою формою вартості" праці, фактично відображаючи частину створеної працівником вартості, тоді як інша частина (додаткова вартість) привласнюється капіталістом [35].

У подальшому розвиток теорії оплати праці набув нових аспектів:

Ф. Тейлор (початок XX ст.) сформулював концепцію наукового управління працею, де оплата праці визначалася через прямий зв'язок із виробничими

показниками. Основною мотивацією виступала диференційована оплата за виробіток [17,62].

Е. Мейо розвинув ідею впливу соціально-психологічних факторів на ефективність праці. Він довів, що не лише рівень оплати праці, а й моральний клімат у колективі та визнання досягнень працівника мають важливе значення [63].

Д. МакГрегор у своїй теорії "Х" та "Y" акцентував на різних підходах до управління людьми: авторитарному (Х) та демократичному (Y), де рівень оплати праці визначався характером ставлення до працівника як до пасивного чи активного учасника виробничого процесу [65].

Одним з найбільш визнаних підходів до пояснення мотивації праці є ієрархія потреб Абрахама Маслоу. Згідно з моделлю Маслоу (1943), мотивація людини базується на задоволенні п'яти рівнів потреб:

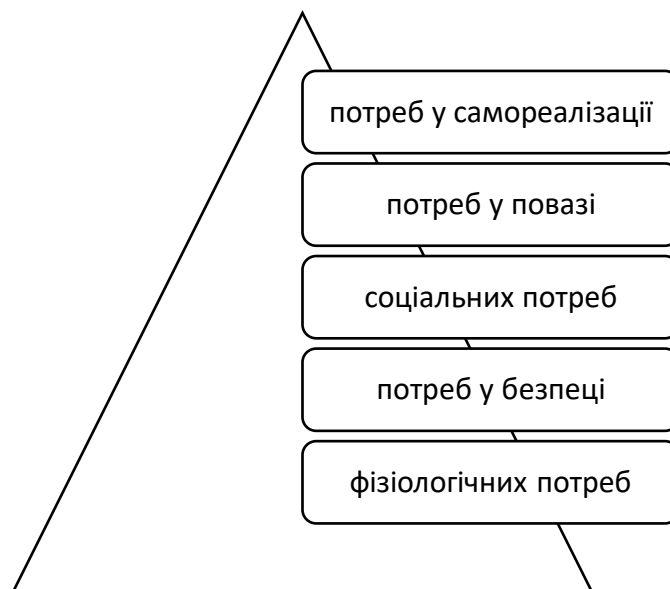


Рисунок 1.1. — Ієрархія потреб А. Маслоу

Оплата праці безпосередньо забезпечує задоволення базових фізіологічних потреб та потреб у безпеці. Водночас справедлива, гнучка система винагород сприяє задоволенню потреб у визнанні та самореалізації, стимулюючи працівника до вищої ефективності та лояльності.

У сучасній економічній думці оплата праці розглядається як багатофункціональний механізм, що виконує:

- компенсаторну функцію (відшкодування витрат робочої сили),
- стимулюючу функцію (підвищення ефективності праці),
- соціальну функцію (забезпечення життєвого рівня працівників).

Вітчизняні науковці, зокрема О.П. Дрозд, Л.М. Іванова та інші, підкреслюють необхідність диференціації систем оплати праці залежно від складності, відповідальності й умов виконання робіт, що відповідає принципам гнучкого управління людськими ресурсами [9].

Таким чином, історична ретроспектива свідчить про еволюцію теоретичних уявлень про оплату праці — від елемента фізіологічного відтворення до комплексного мотиваційного інструменту, що інтегрує економічні та соціально-психологічні чинники. У сучасних умовах організація обліку поточних виплат працівникам має враховувати як матеріальні, так і нематеріальні потреби персоналу, забезпечуючи ефективне стимулювання трудової активності.

Одним із фундаментальних елементів організації праці на підприємстві є система виплат працівникам, яка визначається через поняття "оплата праці", "заробітна плата" та "виплати працівникам". Для належної побудови облікової системи необхідним є чітке розмежування цих понять, що ускладняється наявністю різних наукових підходів до їх визначення.

Оплата праці у широкому розумінні є складною економічною категорією, що відображає систему взаємозв'язків між працівником і роботодавцем з приводу винагороди за працю. Відповідно до Кодексу законів про працю України, оплата праці включає будь-який заробіток, що виплачується відповідно до трудового договору [19]. При цьому, як зазначає Г.О. Швиданенко, оплата праці охоплює не тільки основну заробітну плату, а й різні додаткові види компенсаційних та заохочувальних виплат [57].

Заробітна плата, у свою чергу, є складовою частиною оплати праці. Закон України "Про оплату праці" трактує її як винагороду в грошовому вираженні за виконану роботу [14]. Вона включає основну та додаткову заробітну плату, з чіткою фіксацією її структури та порядку нарахування.

Виплати працівникам, згідно з НП(С)БО 26 і МСБО 19, охоплюють усі форми компенсації, що надаються підприємством працівникові в обмін на виконану роботу. Це поняття є найбільш загальним і включає в себе як оплату праці у класичному розумінні, так і інші виплати, наприклад, виплати при звільненні, пенсійні внески, довгострокові виплати тощо [32;46].

У науковій літературі відображено низку різних підходів до тлумачення даних понять.

Так, О. Воронін наголошує на тому, що оплата праці є відображенням орендних відносин на ринку праці, де працівник зберігає право власності на свою робочу силу, а роботодавець оплачує лише її тимчасове використання [5]. Такий підхід дозволяє розглядати оплату праці не лише як економічну категорію, а й як елемент цивільно-правових відносин.

М. Туган-Барановський пов'язував заробітну плату з часткою робітничого класу у суспільному продукті, що прямо залежить від продуктивності праці і соціальної сили робітників. Він підкреслював, що величина заробітної плати є змінною і підлягає впливу не лише ринкових механізмів, а й соціальних процесів [52].

Дж. М. Кейнс, у свою чергу, виступав за державне регулювання заробітної плати задля забезпечення економічної стабільності і запобігання безробіттю через зміну реальної заробітної плати шляхом інфляційних процесів, а не через зміну номінальної заробітної плати [24].

Сучасні підходи, представлені роботами П. Самуельсона та В. Нордгауза, розглядають заробітну плату як ціну за використання праці працівника, що формується відповідно до попиту і пропозиції на ринку праці, а також враховує ефективність витрат підприємства на оплату праці [31].

Таким чином, у сучасній науковій думці існує кілька парадигм трактування оплати праці та заробітної плати.

1. Економічна школа розглядає оплату праці як ціну робочої сили.
2. Соціально-правова школа — як елемент забезпечення соціальної справедливості.
3. Бухгалтерська школа — як об'єкт визнання і оцінки у фінансовій звітності.

Для систематизації наведеного матеріалу доцільно провести порівняльний аналіз понять "оплата праці", "заробітна плата" та "виплати працівникам" за ключовими ознаками (табл. 1.1).

Таблиця 1.1. — Порівняльна таблиця понять: "Оплата праці", "Заробітна плата" та "Виплати працівникам"

Критерій	Оплата праці	Заробітна плата	Виплати працівникам
Визначення	Система економічних	Грошова винагорода за	Будь-які компенсації,

	відносин між працівником і роботодавцем щодо винагороди за працю.	виконання роботи відповідно до трудового договору.	надані підприємством працівникам за виконання роботи, незалежно від форми і строків.
Нормативне регулювання	Кодекс законів про працю України.	Закон України "Про оплату праці".	НП(С)БО 26, МСБО 19.
Структура	Включає основну і додаткову заробітну плату, інші заохочувальні виплати.	Основна (тарифна ставка, оклад) та додаткова заробітна плата (премії, надбавки).	Поточні виплати, виплати при звільненні, довгострокові виплати, пенсійні виплати.
Форма вираження	Грошова і негрошова форма.	Переважно грошова форма.	Грошова або натуральна форма.

Як бачимо оплата праці це економічна категорія, а заробітна плата — частина оплати праці, що безпосередньо пов'язана з виконаною роботою. Виплати працівникам — бухгалтерська категорія, що включає всі компенсаційні виплати (у тому числі не пов'язані безпосередньо з трудовими діями в даний момент).

Таким чином всі три поняття пов'язані із винагородою працівника за працю. Але "оплата праці" — економічне поняття системного характеру, а "заробітна плата" — конкретна грошова винагорода. "Виплати працівникам" — бухгалтерське поняття, що включає всі типи компенсацій.



Рисунок 1.2. — Взаємозв'язок між поняттям «оплата праці», « заробітна плата» та « виплати працівникам»

Отже, проведений аналіз свідчить, що поняття "оплата праці", "заробітна плата" та "виплати працівникам" мають як спільні риси, так і суттєві відмінності. Оплата праці виступає загальною категорією економічних відносин, що регулюють надання винагороди за працю. Заробітна плата є формою вираження оплати праці у грошовому еквіваленті за конкретно виконану роботу відповідно до трудового договору. Виплати працівникам охоплюють не тільки заробітну плату, а й усі інші виплати, що мають бути визнані у фінансовій звітності згідно

з вимогами бухгалтерських стандартів.

Чітке розмежування даних категорій є важливою передумовою для організації достовірного обліку поточних виплат працівникам на підприємстві.

На основі досліджень сформуємо нове поняття виплати працівникам.

Виплати працівникам — це елемент економічних відносин між підприємством і працівником, що виражається у формі грошових або натуральних компенсацій, спрямованих на відшкодування витрат робочої сили, стимулювання трудової активності та забезпечення соціальних гарантій, який визнається об'єктом бухгалтерського обліку згідно з НП(С)БО 26 та МСБО 19.

Формулювання поняття "виплати працівникам" базується на узагальненні положень чинного нормативно-правового забезпечення) а також на аналізі наукових підходів сучасних вітчизняних і зарубіжних економістів.

На відміну від класичного розуміння заробітної плати як виключно грошової винагороди за працю, поняття виплат працівникам є ширшим і охоплює не лише оплату за працю в грошовій формі, але й усі інші форми компенсацій, пов'язані з трудовими відносинами. До них належать премії, бонуси, виплати у разі припинення трудового договору, пенсійні виплати, інші довгострокові виплати, що визнаються відповідно до критеріїв бухгалтерського обліку.

На нашу думку визначення сформульоване з урахуванням трьох ключових аспектів:

- економічного — розгляд виплат як інструменту компенсації витрат робочої сили та стимулювання праці;
- правового — відповідність визначення нормам КЗпП України, Закону "Про оплату праці", положенням НП(С)БО та МСБО;
- бухгалтерського — акцент на визнанні виплат працівникам як об'єкта бухгалтерського обліку, що впливає на формування витрат підприємства і відображається у фінансовій звітності.

Таким чином, сформульоване визначення комплексно поєднує економічний зміст виплат, юридичні вимоги та облікові принципи, що забезпечує його відповідність сучасним теоретичним та практичним вимогам до обліку поточних виплат працівникам.

1.2 Критерії визнання та оцінювання поточних виплат згідно НП(С)БО, МСБО, ПКУ

Відповідно до НП(С)БО 26, "Виплати працівникам" виплати працівникам визнаються зобов'язанням підприємства у тому періоді, в якому працівник надає послуги або виконує роботу, що породжує це зобов'язання, незалежно від фактичної дати виплати коштів [46]. Розглянемо детальніше структуру виплат згідно вимог НП(С)БО 26

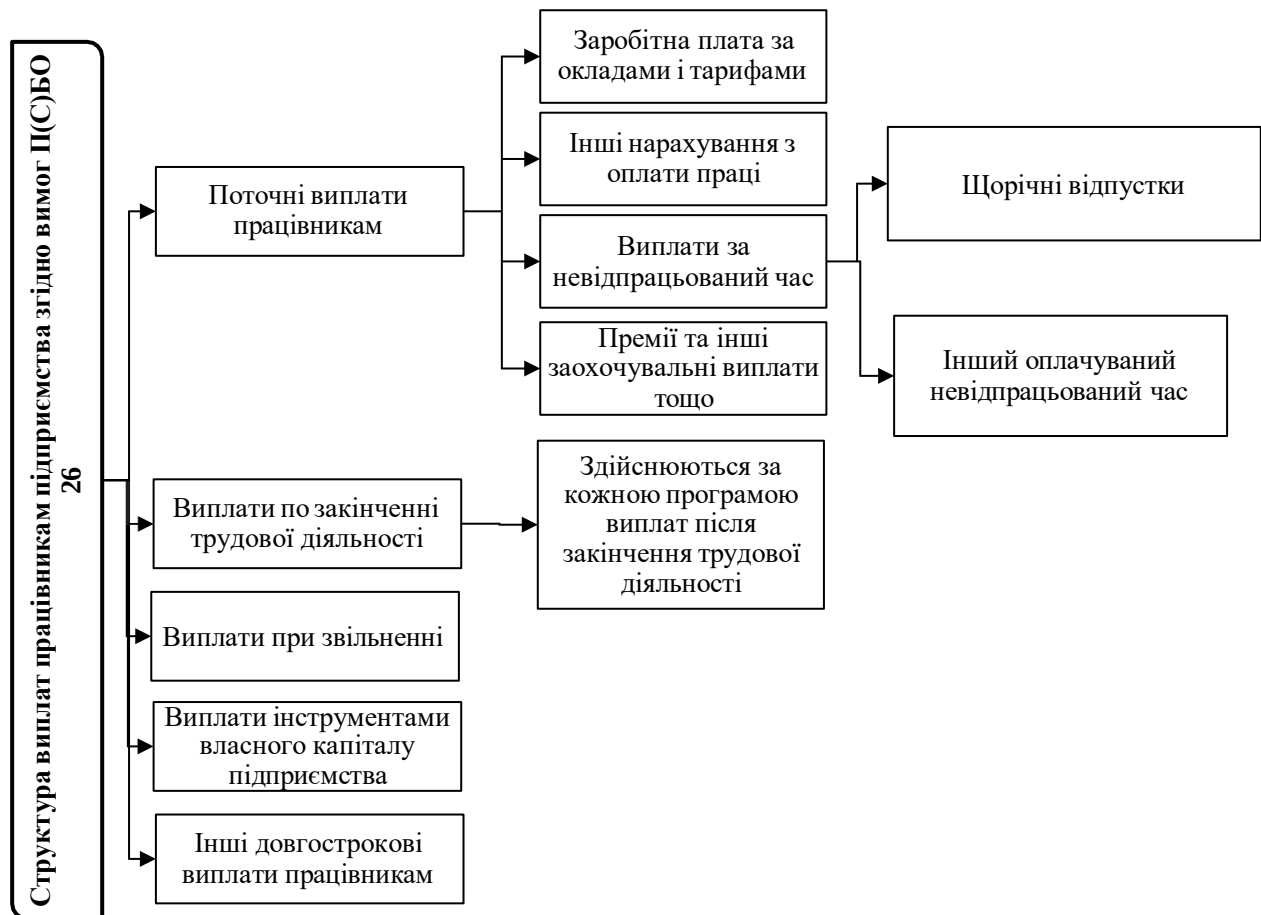


Рисунок 1.3. — Структура виплат працівникам підприємства згідно НП(С)БО 26

МСБО 19 "Виплати працівникам" містить аналогічну норму: підприємство визнає поточні виплати у складі витрат у періоді, коли послуги надаються, а зобов'язання визнається як поточне або довгострокове залежно від строку розрахунку [32]. Розглянемо детальніше структуру виплат згідно вимог МСБО 19

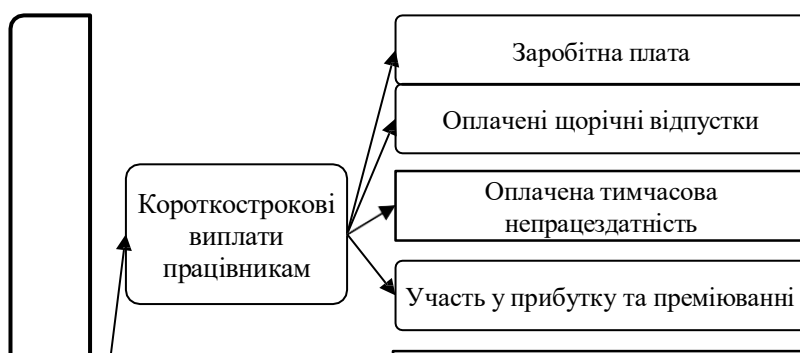


Рисунок 1.4. — Структура виплат працівникам згідно МСБО 19

Як бачимо, основними критеріями визнання поточних виплат є:

- наявність обов'язку підприємства перед працівником, що виникає внаслідок минулих подій;
- очікування зменшення ресурсів, що мають економічну вигоду, для погашення цього обов'язку;
- можливість достовірної оцінки суми виплат.

ПКУ у статтях 164, 165 і 168 визначає заробітну плату як базу для обчислення податків (ПДФО, військового збору), а також встановлює правила податкового обліку виплат працівникам. При цьому зобов'язання щодо сплати податків виникає одночасно з фактом нарахування заробітної плати незалежно від її виплати [45].

Таким чином, спільною рисою всіх нормативних джерел є принцип нарахування, а не виплати як базовий критерій визнання поточних виплат.

Проблематика визначення поняття "виплати працівникам" у контексті стандартів бухгалтерського обліку є об'єктом активних дискусій серед науковців. Незважаючи на формальну регламентацію даного питання у НП(С)БО 26 "Виплати працівникам" та МСБО 19 "Виплати працівникам", тлумачення

змісту виплат залишається неоднозначним.

Зокрема, у статті В.А. Шепелюк та Л.А. Буркової наведено глибокий аналіз протиріч між вимогами національного та міжнародного облікового регулювання виплат працівникам[55].

Автори підкреслюють, що відповідно до НП(С)БО 26 виплати працівникам розділяються на (рис. 1.3):

- поточні виплати,
- виплати по закінченні трудової діяльності,
- виплати при звільненні,
- інші довгострокові виплати,
- виплати інструментами власного капіталу.

Водночас у МСБО 19 аналогічна класифікація не передбачає виділення окремої групи виплат інструментами власного капіталу. Це створює певні суперечності при веденні обліку міжнародними принципами.

Також дослідники зазначають, що у національних нормативних актах відсутнє чітке визначення самого поняття "виплати працівникам", що змушує на практиці орієнтуватися переважно на положення МСБО 19.

Особливу увагу автори приділяють проблемі класифікації допомоги по тимчасовій втраті працездатності. Згідно з Інструкцією №5, така допомога не належить до складу фонду оплати праці.

Згідно з Податковим кодексом України, ці виплати включаються до бази нарахування податку на доходи фізичних осіб і є частиною заробітної плати. Така неоднозначність трактування виплат створює складнощі для бухгалтерського обліку і податкового планування підприємств.

У статті обґрунтовано необхідність внесення змін до нормативно-правових актів, зокрема:

- деталізації складу виплат за невідпрацьований час у П(С)БО 26,
- перегляду структури рахунків бухгалтерського обліку, зокрема рахунку 66 "Розрахунки за поточними виплатами працівникам".

Як бачимо, автори зазначають, що національний стандарт НП(С)БО 26 формально узгоджується з міжнародним, однак містить спрощення у класифікації виплат, що не відображає всієї різноманітності реальних господарських операцій. Науковці акцентують на відсутності чіткого визначення

терміну "виплати працівникам" у національних нормативних актах, що ускладнює їх практичне застосування.

В своїх дослідженнях, Уманська В.Г. [53] інтерпретує виплати працівникам як складову частину сукупних витрат підприємства зі складною системою обліку, що обумовлюється великою кількістю категорій виплат і особливостями їх відображення.

Науковець Жидяєва Л.І. [13] розширює поняття, розглядаючи виплати як усі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що можуть бути надані безпосередньо підприємством або через третіх осіб не лише працівникам, але й членам їх сімей. Таким чином, підкреслюється важливість соціальної складової у виплатах працівникам.

Корданська Т.О.[22], у своїй роботі деталізує короткострокові виплати, включаючи у цей склад не лише грошові суми (заробітна плата, премії), а й натуральні виплати (надання медичного обслуговування, житла, автомобілів).

Увагу на додатковій заробітній платі як елементі винагороди за трудові успіхи та особливі умови праці, в своїх дослідженнях акцентує науковець Хома С.В. Він визначає додаткову заробітну плату як винагороду, яка нараховується працівникам за перевищення встановлених трудових нормативів, за досягнення високих результатів праці та роботу в особливих умовах. Вона включає доплати, надбавки, компенсаційні й гарантійні виплати згідно з чинним законодавством, а також преміальні виплати за виконання виробничих завдань

Марченко Ю.І. [36] розглядає премії як особливий вид заохочення, який не є елементом первинних трудових відносин, а виникає внаслідок особистих досягнень працівника.

Окрему увагу привертають негрошові виплати, які науковець Штик Ю.В. [56] пропонує виділяти в обліку на окремому субрахунку ("негрошові винагороди") для полегшення управлінського контролю.

На основі аналізу проведеного дослідження можна виокремити кілька ключових дискусій які згруповані у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. — Основні дискусійні аспекти поняття "виплати працівникам"

Аспект	Підходи
Обсяг поняття	Від суто грошових компенсацій до включення негрошових благ та соціальних пакетів.
Суб'єкт надання виплат	Пряме надання підприємством або через

	посередників (страхові компанії, пенсійні фонди).
Часовий критерій	Поточні виплати, виплати при звільненні, довгострокові виплати.
Роль премій та заохочень	Премії як стимулюючі виплати, що мають додаткову, а не обов'язкову природу.

Критерії оцінювання поточних виплат в стандартах здійснюється за принципом справедливої вартості або номінальної суми, яка підлягає виплаті працівнику.

Відповідно до НП(С)БО 26:

- поточні виплати працівникам оцінюються за номінальною вартістю, що підлягає сплаті;
- нараховані зобов'язання включають суми податків, зборів і обов'язкових платежів, що утримуються із заробітної плати.

МСБО 19 вимагає оцінки поточних виплат також за справедливою вартістю, але приділяє більше уваги умовам майбутніх платежів і можливим актуарним оцінкам при довгострокових виплатах.

У Податковому кодексі України критерієм оцінки виплат є їх грошове вираження для цілей оподаткування, причому особлива увага приділяється натуральним доходам працівників, які також мають грошову оцінку відповідно до ринкових цін.

Таким чином, існують суттєві відмінності у визначенні складу і природи виплат. В таблиці 1.3. узагальнені результати досліджень.

Таблиця 1.3. — Порівняльна характеристика підходів НП(С)БО 26, МСБО 19 та ПКУ щодо виплат працівникам

Критерій	НП(С)БО 26	МСБО 19	ПКУ
Принцип визнання	Визнання зобов'язання у періоді надання послуг, незалежно від дати виплати.	Визнання зобов'язання у момент надання послуг працівником.	Визнання доходу працівника та обов'язку нарахування податків у момент нарахування заробітної плати.
Метод оцінки	Номінальна вартість зобов'язань.	Справедлива вартість; допускається використання актуарних припущень для довгострокових виплат.	Грошова оцінка доходу працівника для цілей оподаткування за ринковою вартістю (натуральні виплати також оцінюються).
Класифікація виплат	Поточні виплати, довгострокові виплати, виплати при звільненні, пенсійні виплати.	Поточні виплати, довгострокові виплати, виплати при звільненні, пенсійні виплати; акцент на обліку через	Доходи у вигляді заробітної плати, премій, допомог, інших виплат працівникам; немає деталізації за строками погашення.

		очікування.	
Об'єкт регулювання	Витрати підприємства, відображені у фінансовій звітності.	Витрати підприємства з урахуванням принципів міжнародного обліку.	База для нарахування ПДФО, ЄСВ та військового збору.
Форма виплат	Грошові і негрошові форми.	Грошові і негрошові форми.	Грошові доходи або вартісна оцінка натуральних благ.
Специфіка виплат у натуральній формі	Оцінюються за справедливою вартістю, відображаються як витрати.	Визнаються як негрошові виплати із застосуванням справедливої оцінки.	Натуральні доходи підлягають оподаткуванню за ринковими цінами.
Податкові наслідки	Визначення витрат для обліку без безпосереднього податкового впливу.	Орієнтація на об'єктивне відображення витрат без податкових зобов'язань.	Безпосередній облік податкових зобов'язань із доходів працівників (ПДФО, ЄСВ, військовий збір).
Період обліку	Поточний обліковий період.	Поточний обліковий період або періоди в майбутньому (довгострокові зобов'язання).	Звітний податковий період (місяць/квартал).
Акцент	Бухгалтерський облік і фінансова звітність.	Об'єктивне відображення майбутніх зобов'язань і вартості послуг працівників.	Обчислення бази для оподаткування доходів фізичних осіб.
Відмінності	Спрощена оцінка виплат; менше уваги актуарним оцінкам.	Поглиблений аналіз довгострокових зобов'язань.	Переважно фіскальний аспект, без відображення виплат у складі активів або зобов'язань.

Проведене порівняння стандартів бухгалтерського обліку і податкового регулювання свідчить про суттєві концептуальні відмінності у підходах до визначення, визнання та оцінювання поточних виплат працівникам.

НП(С)БО 26 та МСБО 19 базуються на принципі нарахування, що передбачає визнання витрат та зобов'язань у момент фактичного надання працівниками послуг незалежно від факту виплати коштів. Проте, НП(С)БО 26 орієнтується на спрощену оцінку зобов'язань за номінальною вартістю, тоді як МСБО 19 передбачає можливість застосування актуарних методів оцінки для довгострокових виплат, що забезпечує більш достовірне і прозоре відображення майбутніх зобов'язань у фінансовій звітності.

Податковий кодекс України має іншу природу регулювання: його завдання полягає у правильному визначенні бази оподаткування доходів працівників. ПКУ фіксує дохід у момент його нарахування, а не виплати, однак його підхід базується виключно на грошовій або вартісній оцінці виплат і не передбачає глибокої класифікації виплат чи обліку зобов'язань підприємства

перед працівниками у майбутніх періодах.

НП(С)БО 26 та МСБО 19 орієнтовані на відображення об'єктивного стану зобов'язань підприємства перед працівниками у складі фінансової звітності. Їхня мета — достовірне представлення фінансового стану компанії, у тому числі потенційних майбутніх витрат. У свою чергу, ПКУ фокусується на забезпеченні належного оподаткування виплат працівникам і дотриманні фіскальних інтересів держави.

У бухгалтерському обліку (НП(С)БО 26, МСБО 19) момент визнання пов'язується із фактом надання працівником послуг, незалежно від дати виплати. В податковому обліку (ПКУ) обов'язок щодо нарахування податків виникає при нарахуванні доходу, що може створювати тимчасові різниці між бухгалтерським і податковим обліком.

НП(С)БО 26 передбачає оцінку за номінальною вартістю, що спрощує облік. Натомість МСБО 19 допускає використання справедливої вартості та актуарних припущень для довгострокових виплат, що забезпечує більш точне відображення майбутніх зобов'язань. ПКУ вимагає оцінки виплат за грошовою вартістю для визначення бази оподаткування.

МСБО 19 детальніше структурує виплати працівникам відповідно до строків та умов виплати, ніж НП(С)БО 26. ПКУ не розмежовує виплати за строками, розглядаючи їх переважно як базу для оподаткування.

Тоді як МСБО 19 і НП(С)БО 26 акцентують увагу на відображенні витрат для фінансової звітності, ПКУ встановлює чіткі правила щодо обліку податкових зобов'язань підприємства як податкового агента.

Таким чином, розбіжності між підходами НП(С)БО 26, МСБО 19 і ПКУ потребують від підприємств уважної координації фінансового та податкового обліку. Для гармонізації облікової політики українських підприємств з міжнародними вимогами необхідно вдосконалити НП(С)БО 26 у напрямку деталізації механізмів оцінки довгострокових виплат. Крім того забезпечити відповідність визнання виплат працівникам принципу справедливої вартості, та розробити єдині підходи до трактування виплат працівникам у бухгалтерському та податковому обліку для уникнення колізій.

Зробимо висновки до першого розділу. Проведене теоретичне дослідження питань обліку поточних виплат працівникам дозволяє

сформулювати низку важливих висновків.

По-перше, аналіз історичного розвитку підходів до мотивації працівників засвідчив, що оплата праці споконвіку розглядалася як основний стимул до трудової активності. Від класичних уявлень меркантилістів, через праці А. Сміта, Д. Рікардо, К. Маркса до сучасних концепцій А. Маслоу та вітчизняних дослідників поступово змінювався акцент із суто економічної компенсації на багатофакторний механізм стимулювання особистісного розвитку та професійної ефективності працівника.

По-друге, дослідження теоретичних засад оплати праці дозволило встановити, що поняття "оплата праці", "заробітна плата" та "виплати працівникам" мають різний зміст і сферу застосування. Оплата праці є ширшою економічною категорією, тоді як заробітна плата є її основним елементом, а виплати працівникам охоплюють усі види компенсаційних заходів у межах трудових відносин.

По-третє, аналіз дискусій науковців виявив відсутність єдиного підходу до трактування виплат працівникам. Зокрема, у науковій літературі простежуються три основні парадигми: економічна (виплати як ціна праці), соціально-правова (виплати як інструмент соціальної справедливості) та облікова (виплати як об'єкт бухгалтерського обліку і фінансової звітності).

По-четверте, порівняльна характеристика НП(С)БО 26, МСБО 19 та Податкового кодексу України засвідчила суттєві відмінності в підходах до визнання та оцінювання виплат працівникам. Якщо національні та міжнародні стандарти базуються на принципі нарахування і орієнтовані на повне відображення зобов'язань підприємства, то Податковий кодекс фокусується на аспектах оподаткування грошових доходів працівників.

По-п'яте, виявлено потребу в удосконаленні національного облікового регулювання через чіткіше визначення поняття "виплати працівникам", розширення класифікації виплат за характером і терміном погашення, гармонізацію національних стандартів з вимогами міжнародної практики бухгалтерського обліку.

Отже, теоретичні основи обліку поточних виплат працівникам становлять складну багатокомпонентну систему економічних, правових та облікових взаємозв'язків, що вимагає комплексного наукового підходу для забезпечення

достовірності фінансової звітності та ефективного управління трудовими ресурсами підприємства.

2. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ПОТОЧНИХ ВИПЛАТ НА ПРАТ "ІНГЗК"

2.1. Аналіз діяльності та облікової політики ПРАТ "ІНГЗК" щодо виплат працівникам

ПРАТ "ІНГЗК" було засноване у 1965 році в місті Кривий Ріг Дніпропетровської області. Створення комбінату було обумовлене необхідністю збільшення обсягів видобутку та переробки залізної руди для забезпечення потреб металургійної промисловості Радянського Союзу. Будівництво велося у надзвичайно складних умовах, з урахуванням великої глибини залягання корисних копалин.

У 1968 році комбінат розпочав промислову експлуатацію першої черги виробничих потужностей. Згодом підприємство неодноразово розширювалося, впроваджуючи новітні технології видобутку та збагачення залізної руди.

Після розпаду Радянського Союзу у 1990-х роках ІНГЗК пройшов етап приватизації та був перетворений у відкрите акціонерне товариство. Надалі

підприємство розвивалося в умовах ринкової економіки, що вимагало впровадження сучасних методів управління виробництвом і персоналом.

На сьогодні ПРАТ "ІнГЗК" входить до складу гірничодобувної корпорації "Метінвест", яка є вертикально інтегрованою групою компаній у галузі сталеливарного виробництва та видобутку залізної руди. "Метінвест" контролює весь виробничий ланцюг від видобутку сировини до випуску кінцевої продукції.

Корпорація "Метінвест" є одним із найбільших гравців на ринку чорної металургії в Східній Європі та активно інвестує у розвиток своїх підприємств, у тому числі ПРАТ "ІнГЗК". Завдяки підтримці корпорації комбінат має змогу здійснювати модернізацію виробничих потужностей та впроваджувати проєкти з охорони навколишнього середовища.

Приватне акціонерне товариство "Інгулецький гірничо-збагачувальний комбінат" (ПРАТ "ІнГЗК") є підприємством приватної форми власності, що функціонує на основі корпоративного управління. Власниками підприємства є акціонери, які володіють акціями комбінату через корпорацію "Метінвест". Завдяки цьому підприємство має доступ до значних інвестиційних ресурсів, сучасних управлінських технологій та міжнародного досвіду ведення гірничодобувного бізнесу.

Основною спеціалізацією ПРАТ "ІнГЗК" є видобуток і переробка залізистих кварцитів Інгулецького родовища, яке розташоване у південній частині Криворізького залізрудного басейну. Комбінат здійснює весь цикл виробничих операцій — від видобутку сировини у кар'єрах до збагачення руди і виробництва концентрату високої якості, що використовується у металургійному виробництві.

У структурному плані ПРАТ ІнГЗК об'єднує гірничотранспортний комплекс, дробильно-збагачувальний комплекс, блок допоміжних цехів та адміністративно-управлінські підрозділи. Така організаційна побудова забезпечує повний технологічний цикл — від видобутку залізної руди до виробництва готового концентрату.

Видобуток руди на комбінаті здійснюється відкритим способом з широким впровадженням циклічно-поточної технології, що передбачає транспортування сировини автомобільним та конвеєрним транспортом із

глибоких горизонтів кар'єра до дробильно-збагачувального комплексу. Використання двох технологічних схем збагачення — із шаровим та безшаровим помолом — забезпечує гнучкість виробничого процесу, дозволяючи регулювати як кількісні, так і якісні показники концентрату залежно від вимог споживачів. Завдяки цьому ПРАТ "ІнГЗК" має можливість адаптувати вміст заліза в готовій продукції та оперативно реагувати на зміни ринкової кон'юнктури.

Варто зазначити, що товариство не має дочірніх підприємств, філій, представництв чи інших відокремлених підрозділів. Це свідчить про централізовану структуру управління виробництвом.

На підприємстві впроваджено циклічно-поточну технологію видобутку залізної руди з використанням автомобільно-конвеєрного транспорту, що дозволяє оптимізувати виробничі процеси та зменшити витрати на транспортування сировини. Такий підхід підвищує ефективність видобутку та переробки і забезпечує конкурентоспроможність продукції комбінату на ринку.

Виробничі процеси ПРАТ "ІнГЗК" оснащені сучасним технологічним, контрольно-вимірювальним та випробувальним обладнанням. Технічне оснащення включає автоматизовані системи управління, що дозволяють здійснювати моніторинг на всіх етапах виробничого циклу.

Особливої уваги на комбінаті надається контролю якості продукції. У виробничій практиці широко використовуються унікальні методи контролю, включаючи статистичні методи аналізу, що дозволяє стабільно підтримувати високі показники якості продукції і оперативно виявляти можливі відхилення на ранніх стадіях технологічного процесу.

Таблиця 2.1. — Основні показники діяльності ПРАТ "ІнГЗК" у 2022 році

Показник	Значення у 2021 р.	Значення у 2022 р.	Зміна (абсолютна)	Зміна (%)
Обсяг продажу продукції, млн тонн	11,4	3,5	-7,9	-69,0%
Виручка від реалізації, млн грн	-	-	-28 027	-
Концентрат Fe 63,7% (зменшення обсягу), млн тонн	-	-	-5,0	-78,2%
Концентрат Fe 66,5% (зменшення обсягу), млн тонн	-	-	-2,6	-66,1%
Концентрат Fe 68,2% (зменшення обсягу), млн тонн	-	-	-0,2	-23,9%

Внаслідок впливу зовнішніх факторів, зокрема збройної агресії російської федерації проти України, у 2022 році ПРАТ "ІнГЗК" зіткнулося зі значним погіршенням виробничих та фінансових результатів. Обсяг продажу основних видів продукції зменшився на 69% у порівнянні з 2021 роком, з 11,4 млн тонн до 3,5 млн тонн. Виручка від реалізації продукції скоротилася на 28 027 млн грн, що зумовлено обмеженням попиту та ускладненням логістики в умовах воєнного стану.

Незважаючи на кризові умови, у структурі реалізації продукції продовжували домінувати три основні види концентрату, табл.2.2

Таблиця 2.2. — Структура реалізації продукції ПРАТ "ІнГЗК" у 2022 році

Вид продукції	Частка в загальному обсязі реалізації (%)
Концентрат Fe 63,7%	39,5%
Концентрат Fe 66,5%	37,8%
Концентрат Fe 68,2%	22,6%

У 2022 році експортна діяльність залишалася важливим напрямком роботи ПРАТ "ІнГЗК". Продаж продукції здійснювався у 7 країн світу, зокрема до: Китаю (42,6%) ,Чехії (19,6%),Словаччини (11,3%),Польщі (11,3%),а також до Алжиру, Румунії та Болгарії.

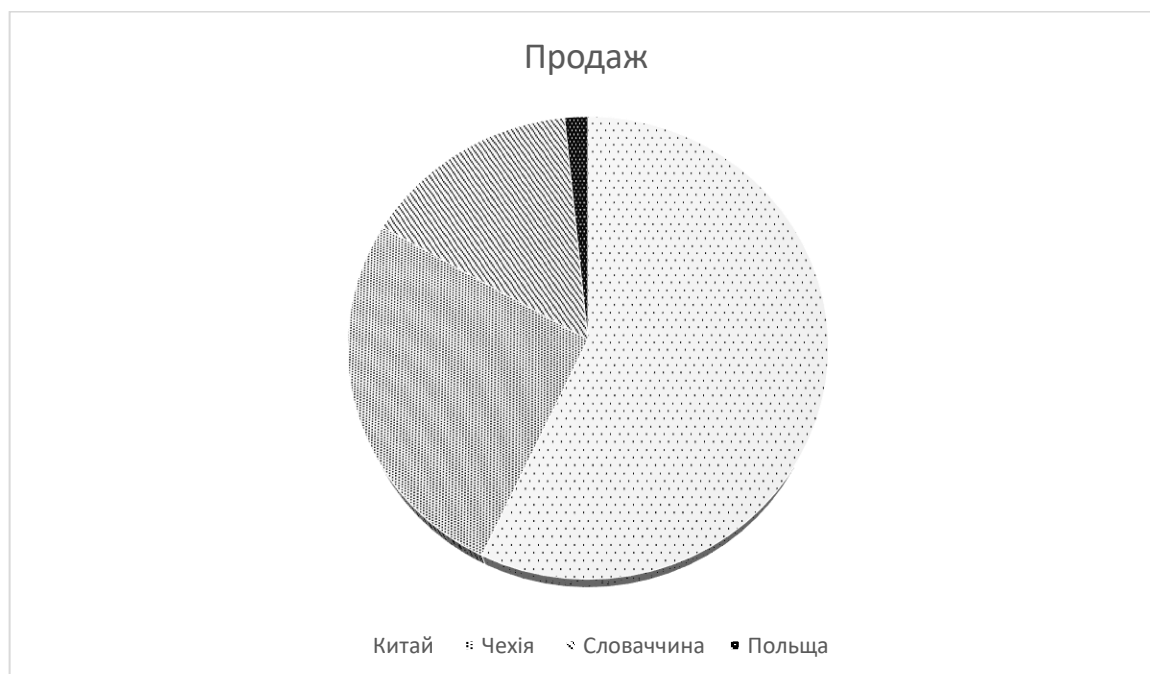


Рисунок 2.1. —Експортна діяльність ПРАТ ІнГЗК

Загалом експортна частка у загальному обсязі реалізації продукції становила 64,5%.

Основними видами експортованої продукції були:

Концентрат залізорудний агломераційний Fe 63,7% — 43,5% експорту,
Концентрат Fe 68,2% — 31,3% експорту,
Концентрат Fe 66,5% — 25,3% експорту.

На внутрішньому ринку України основними споживачами концентрату стали провідні металургійні підприємства, зокрема ПРАТ "ММК ім. Ілліча", ПАТ "Запоріжсталь", ПРАТ "Камет-Сталь".

Таким чином, ПРАТ "ІнГЗК" є сучасним високотехнологічним підприємством гірничодобувної промисловості, яке забезпечує стабільне виробництво залізорудної сировини, відповідаючи найвищим стандартам якості.

На підставі даних техніко-економічних показників (дод Е) можна зробити висновок. Діяльність ПРАТ "ІнГЗК" протягом 2020–2022 років характеризувалася зменшенням фінансових результатів, що було зумовлено як внутрішніми, так і зовнішніми чинниками, зокрема повномасштабною війною в Україні.

Виручка компанії у 2021 році зросла на 112,5% порівняно з 2020 роком, що свідчить про активне зростання обсягів продажу та, ймовірно, сприятливу ринкову кон'юнктуру. Проте у 2022 році виручка різко скоротилася на 68,8% через ускладнення логістики і зменшення попиту, зумовлені війною.

У 2021 році спостерігалось помірне зростання собівартості (+7,6%), тоді як у 2022 році вона знизилася на 21,6%, що пов'язано із загальним скороченням обсягів виробництва.

Валовий прибуток у 2021 році збільшився у понад 3,7 рази (+27,3%), однак у 2022 році знизився на 86,6%, що вказує на суттєве погіршення фінансової ефективності підприємства.

У 2021 році витрати на 1 грн продукції значно зросли (з 0,65 грн до 2,26 грн, +247,7%), що свідчить про зниження рентабельності. У 2022 році витрати знизилися до 0,46 грн (–79,6%), що є позитивною тенденцією з погляду управління витратами в умовах кризи.

У 2021 році компанія отримала рекордний прибуток (20 446 101 тис. грн), однак у 2022 році діяльність стала збитковою (–851 259 тис. грн), що свідчить про суттєві фінансові ризики.

Показник грошових коштів на рахунках значно зменшився в обох періодах: на 88,3% у 2021 році і ще на 59,9% у 2022 році, що може свідчити про зниження

ліквідності підприємства.

Дебіторська заборгованість у 2022 році зменшилася на 57,2%, що свідчить про покращення розрахунків із покупцями.

Кредиторська заборгованість скоротилася на 74,4%, що є позитивним сигналом про зменшення зовнішніх зобов'язань.

Чисельність працівників поступово скорочувалася: на 3,2% у 2021 році та ще на 11,5% у 2022 році, що може свідчити як про оптимізацію витрат, так і про загальне зниження масштабів виробництва.

Фонд оплати праці у 2021 році майже не змінився (+1,8%), але у 2022 році зменшився на 34,2% відповідно до загальної тенденції до скорочення виробництва та чисельності персоналу.

Середня зарплата працівників у 2021 році зросла на 5,2%, однак у 2022 році скоротилася на 25,6%, що відображає погіршення умов праці.

Таким чином, аналіз техніко-економічних показників ПРАТ "ІнГЗК" свідчить про те, що підприємство у 2020–2021 роках демонструвало стійке зростання виручки та прибутковості. Однак у 2022 році через об'єктивні зовнішні чинники (зокрема війну) спостерігається різке падіння фінансових показників, зниження обсягів реалізації, зменшення чисельності працівників та заробітної плати. Підприємство зіткнулося із суттєвими викликами у сфері забезпечення ліквідності та прибутковості, проте спроби оптимізації витрат та скорочення боргового навантаження дозволяють говорити про можливість подальшого відновлення фінансової стабільності за умови покращення зовнішньої економічної ситуації.

Надалі проведемо аналіз фінансового стану комбінату. Почнемо з аналізу ліквідності балансу платоспроможності підприємства, табл. 2.3, 2.4 та 2.5

Таблиця 2.3. — Розрахунок ліквідності балансу ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки (Вихідні дані основні статті балансу) тис. грн

Показник	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Грошові кошти та їх еквіваленти (A1)	1 624 275	190 473	76 356
Дебіторська заборгованість (A2)	2 473 992	3 534 826	1 513 238
Запаси (A3)	2 442 992	3 273 264	1 657 460
Основні засоби та НМА (A4)	10 493 692	10 618 841	9 812 452
Поточні зобов'язання (П1+П2)	5 126 801	5 264 812	1 963 236
Довгострокові зобов'язання (П3)	1 552 970	1 424 029	1 209 163
Власний капітал (П4)	10 355 663	11 947 563	9 887 683

Аналіз ліквідності балансу ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки свідчить про поступове покращення фінансової стійкості підприємства за основними показниками.

Таблиця 2.4. Розрахунок основних коефіцієнтів ліквідності балансу

Показник	Формула	2020	2021	2022
Коефіцієнт загальної ліквідності	$(A1+A2+A3) / (П1+П2)$	1,23	1,34	2,01
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$(A1+A2) / (П1+П2)$	0,80	0,71	0,81
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$A1 / (П1+П2)$	0,32	0,04	0,04

Коефіцієнт загальної ліквідності упродовж аналізованого періоду демонстрував позитивну динаміку, перевищивши нормативне значення (1,0) у 2022 році (2,01). Це свідчить про високу платоспроможність підприємства за поточними зобов'язаннями. Коефіцієнт швидкої ліквідності залишався нестабільним. У 2020 та 2022 роках показник становив 0,80–0,81, що є близьким до нормативного рівня (0,8–1,0). У 2021 році показник знизився до 0,71, що сигналізує про певні труднощі з погашенням боргів без реалізації запасів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2021–2022 роках був критично низьким (0,04), що свідчить про дефіцит готівкових коштів для миттєвого покриття короткострокових зобов'язань.

Позитивною тенденцією є зменшення поточних зобов'язань у 2022 році майже втричі, що знизило тиск на ліквідність підприємства.

Водночас зниження дебіторської заборгованості у 2022 році також свідчить про покращення дисципліни платежів та зменшення кредитного ризику.

Загалом, незважаючи на складні зовнішні обставини, ПРАТ "ІнГЗК" зберігає достатній рівень ліквідності, що дозволяє забезпечувати фінансову стабільність у короткостроковій перспективі. Водночас для покращення абсолютної ліквідності доцільно посилити контроль за грошовими потоками та оптимізувати структуру оборотних активів.

Далі проведемо аналіз коефіцієнтів платоспроможності

Таблиця 2.5. — Аналіз ліквідності та платоспроможності ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки

№	Показник	Формула	2020	2021	2022
1	Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	$\text{Оборотні активи} / \text{Поточні зобов'язання}$	1,24	1,31	1,65
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	$(\text{Оборотні активи} - \text{Запаси}) / \text{Поточні зобов'язання}$	0,86	0,91	1,38

	ліквідності	Поточні зобов'язання			
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	(Грошові кошти + Короткострокові фінансові інвестиції) / Поточні зобов'язання	0,09	0,07	0,02
4	Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	Власний капітал / Валюта балансу	0,73	0,75	0,71
5	Коефіцієнт фінансової стабільності	(Власний капітал + Довгострокові зобов'язання) / Валюта балансу	0,88	0,89	0,84

За результатами розрахунків можна зробити такі висновки. Коефіцієнт загальної ліквідності у 2020–2022 роках коливався у межах нормативних значень (1,0–2,0), що свідчить про достатню забезпеченість оборотними активами для покриття поточних зобов'язань. У 2022 році цей показник навіть покращився (1,65), що є позитивним у контексті кризових явищ.

Коефіцієнт швидкої ліквідності також поступово зростає, що свідчить про покращення спроможності підприємства швидко погашати борги без продажу запасів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності залишався низьким в усі роки, особливо у 2022 році (0,02), що вказує на недостатню кількість грошових коштів для негайного погашення поточних боргів.

Коефіцієнт автономії був відносно високим (близько 0,7–0,75), що є позитивною ознакою: підприємство фінансується переважно за рахунок власного капіталу.

Коефіцієнт фінансової стабільності свідчить про те, що компанія має значний запас фінансової стійкості, проте у 2022 році він дещо знизився через погіршення макроекономічної ситуації та військові дії.

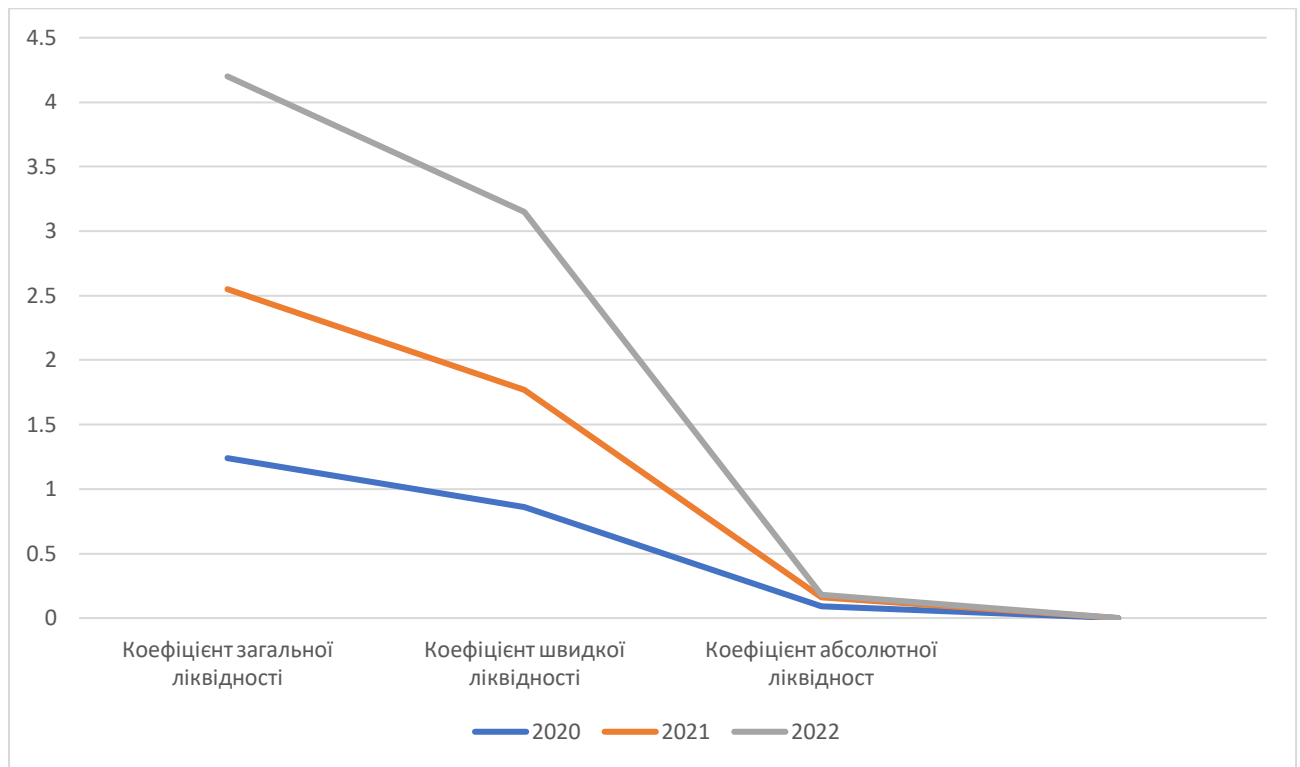


Рисунок 2.2. — Графік змін ліквідності ПРАТ "ІнГЗК" у 2020–2022 роках

Позитивна динаміка загальної ліквідності — спостерігається зростання показника з 1,24 у 2020 році до 1,65 у 2022 році, що свідчить про підвищення здатності підприємства розраховуватися за поточними зобов'язаннями.

Швидка ліквідність значно покращилася у 2022 році (1,38 проти 0,91 у 2021 році), що вказує на зміцнення грошового потоку і зменшення залежності від запасів для покриття боргів.

Погіршення абсолютної ліквідності — зниження коефіцієнта до 0,02 у 2022 році свідчить про дефіцит готівкових коштів, що може створювати ризики для виконання термінових фінансових зобов'язань.

Загалом фінансовий стан підприємства за рівнем ліквідності залишався відносно стабільним, проте необхідно звернути увагу на покращення структури оборотних активів та зміцнення грошових резервів.

На основі фінансової звітності за 2020–2022 роки проведемо аналіз фінансової стійкості ПРАТ "ІнГЗК".

У дод.Ж наведено аналіз фінансової стійкості ПРАТ ІнГЗК за 2020-2022рр. За результатами аналізу видно, що у 2021 році підприємство демонструвало стійке фінансове зростання за всіма основними показниками. Натомість у 2022 році відбулося суттєве падіння як абсолютних, так і відносних значень, що є

прямим наслідком погіршення макроекономічної ситуації в Україні. Особливо негативною є динаміка по запасах (–49,35%), що вказує на скорочення виробничої бази.

Для оцінки стійкості капіталу розглядаємо коефіцієнт автономії (власний капітал / валюта балансу).

Таблиця 2.6. — Оцінка стійкості капіталу ПРАТ "ІнГЗК".

Показник	2020	2021	2022	+/-	+/-
Власний капітал, тис. грн	10 355 663	11 947 563	9 887 683	+1 591 900	-2 059 880
Валюта балансу, тис. грн	14 481 434	16 636 404	14 080 582	+2 154 970	-2 555 822
Коефіцієнт автономії	0,72	0,72	0,70	-	-0,02

Коефіцієнт автономії на високому рівні (норма >0,5), що свідчить про високу фінансову незалежність підприємства.

Для оцінки ресурсної стійкості обчислимо коефіцієнт маневреності власного капіталу.

Таблиця 2.7. — Оцінка ресурсної стійкості ПРАТ "ІнГЗК".

Показник	2020	2021	2022	+/-	+/-
Основні засоби, тис. грн	10 493 692	10 618 841	9 812 452	+125 149	-806 389
Коефіцієнт маневреності	–0,01	0,11	0,01	0,12	-0,1

Маневреність власного капіталу є низькою, оскільки більшість коштів вкладено у неліквідні активи (основні засоби), що знижує можливості оперативного фінансування діяльності.

Таблиця 2.8. — Оцінка стійкості управління ПРАТ "ІнГЗК".

Показник	2020	2021	2022	+/-	+/-
Власний капітал + Довгострокові зобов'язання, тис. грн	11908633	13371592	11096846	+1462959	-2274746
Необоротні активи, тис. грн	10493692	10618841	9812452	+125149	-806389

Перевищення (+) / Нестача (-)	+1414941	+2752751	+1284394	+1337810	-1468357
----------------------------------	----------	----------	----------	----------	----------

Підприємство має позитивне перевищення власних та довгострокових джерел над необоротними активами, що забезпечує стабільність фінансування.

Надалі визначимо типу фінансової стійкості ПРАТ "ІнГЗК" за три роки які аналізуємо.

Таблиця 2.9. — Аналіз фінансової стійкості

Показник	2020	2021	2022	+/-	+/-
Запаси, тис. грн	2 442 992	3 273 264	1 657 460	+830272	-1615804
Власний капітал, тис. грн	10 355 663	11 947 563	9 887 683	+1591900	-2059880

Як, бачимо з табл.2.9 у всі роки власний капітал значно перевищував обсяг запасів, тобто ПРАТ "ІнГЗК" у 2020–2022 роках перебувало у стані абсолютної фінансової стійкості.

У 2020–2022 роках ПРАТ "ІнГЗК" демонструвало високий рівень фінансової стійкості, що підтверджується високим коефіцієнтом автономії, достатнім покриттям необоротних активів власним і довгостроковим капіталом, а також перевищенням власних коштів над запасами. Водночас підприємство має низький рівень маневреності власного капіталу, що може обмежувати його оперативну фінансову гнучкість.

На основі фінансової звітності, розрахуємо коефіцієнти фінансової стійкості підприємства за аналізований період. Проведені розрахунки оцінки фінансової стійкості комбінату за 2020-2022рр.наведемо у табл.2.10.

Таблиця 2.10. — Показники оцінки фінансової стійкості ПРАТ "ІнГЗК"

Показник	Формула	2020	2021	2022
Коефіцієнт фінансової залежності (КФЗ)	Валюта балансу / Власний капітал	1,40	1,39	1,42
Коефіцієнт фінансової стійкості (КФС)	Власний капітал / Валюта балансу	0,72	0,72	0,70
Коефіцієнт фінансування (КФ)	Власний капітал / Залучений капітал	2,51	2,55	3,12
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу (КЦЗК)	Залучений капітал / Валюта балансу	0,28	0,28	0,23

Коефіцієнт довгострокових і поточних зобов'язань (КДП)	Довгострокові зобов'язання / Поточні зобов'язання	0,60	0,44	0,62
--	---	------	------	------

Аналіз показників оцінки фінансової стійкості ПРАТ "ІнГЗК" показав що коефіцієнт фінансової залежності за три роки залишався на стабільному рівні (1,39–1,42), що свідчить про помірну залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Коефіцієнт фінансової стійкості перевищує нормативне значення ($>0,5$) протягом усіх років аналізу, що підтверджує стійке фінансове становище. Коефіцієнт фінансування зростає із року в рік і досяг 3,12 у 2022 році, що свідчить про зміцнення частки власного капіталу у структурі фінансування. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу знизився до 0,23 у 2022 році, що є позитивною тенденцією з точки зору фінансової незалежності. Коефіцієнт довгострокових і поточних зобов'язань свідчить про те, що частка довгострокових зобов'язань у структурі зобов'язань підприємства зросла у 2022 році (0,62), що покращує загальну фінансову стабільність.

За результатами проведеного аналізу фінансової стійкості ПРАТ "ІнГЗК" за період 2020–2022 років встановлено, що підприємство упродовж трьох років зберігало достатній рівень фінансової стабільності та високу незалежність від зовнішніх джерел фінансування.

Наступним кроком буде аналіз фінансових результатів діяльності та ефективності. На основі даних звіту про сукупні доходи за 2020-2022рр. проведемо дослідження динаміку фінансових результатів. Розрахунки наведені у дод.К.

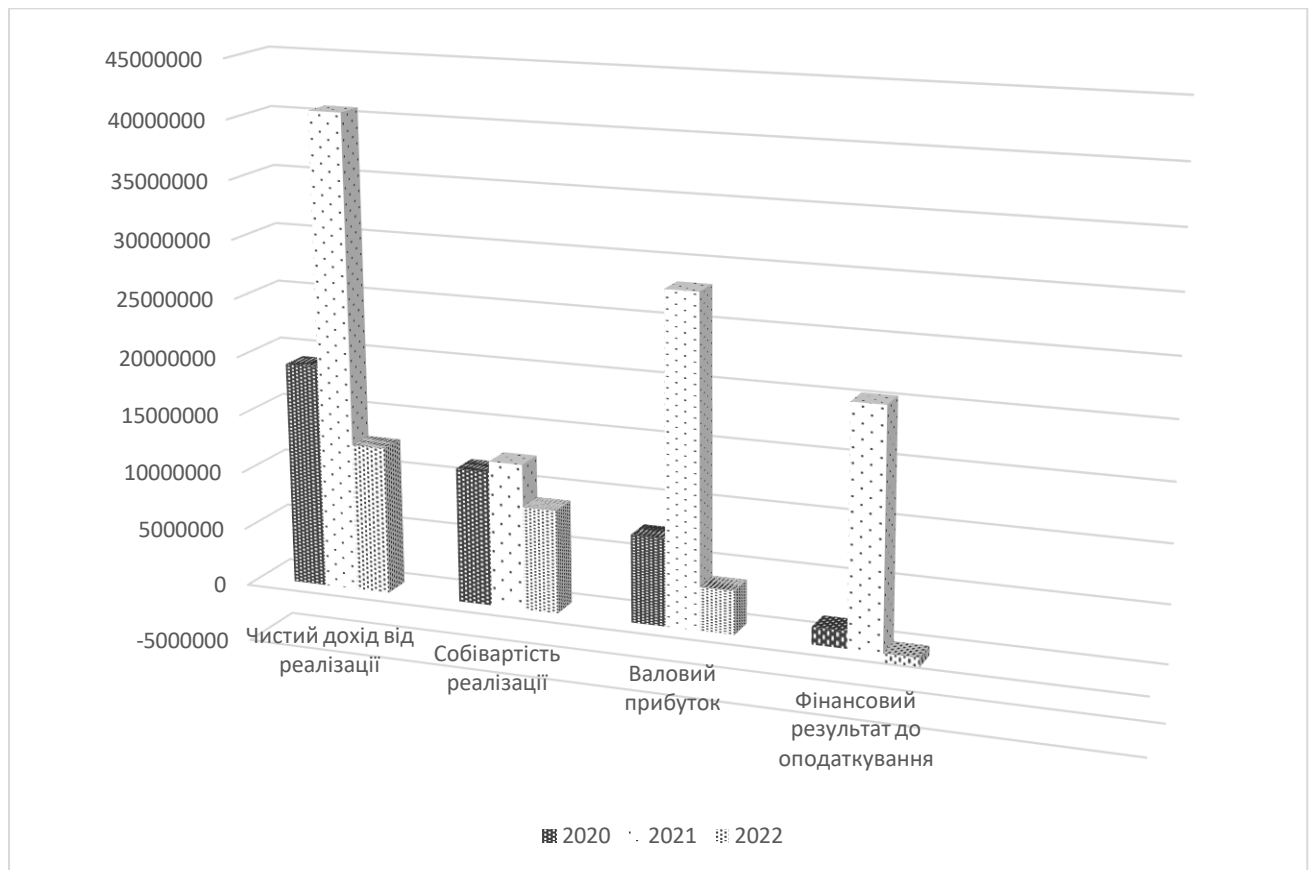


Рисунок 2.3. — Динаміка формування фінансових результатів ПРАТ «ІнГЗК» за 2020–2022 роки

У період 2020–2021 років підприємство демонструвало значне зростання фінансових результатів. Чистий дохід збільшився більш ніж удвічі (+112,5%), що свідчить про розширення ринкових можливостей та підвищення попиту на продукцію підприємства. Валовий прибуток зріс на 273,4%, що вказує на успішну стратегію виробництва й реалізації в сприятливих умовах.

У 2022 році ситуація докорінно змінилася, чистий дохід зменшився на 68,8%, а валовий прибуток впав на 86,6%. Основною причиною стала криза, викликана воєнними діями в Україні, скороченням виробничих потужностей і погіршенням логістичних зав'язків. Фінансовий результат до оподаткування став від'ємним (–1 037 968 тис. грн), що свідчить про перехід підприємства до збиткової діяльності.

Таким чином, фінансові результати підприємства мають виразний циклічний характер, що залежить від зовнішніх макроекономічних умов.

Проведемо аналіз структури доходів комбінату за 2020–2022 рр. Дані взяти з фінансової звітності ПРАТ ІнГЗК за аналізований період.

Результати розрахунків наведені у дод. Л та візуалізація даних наведено на рис.2.4.

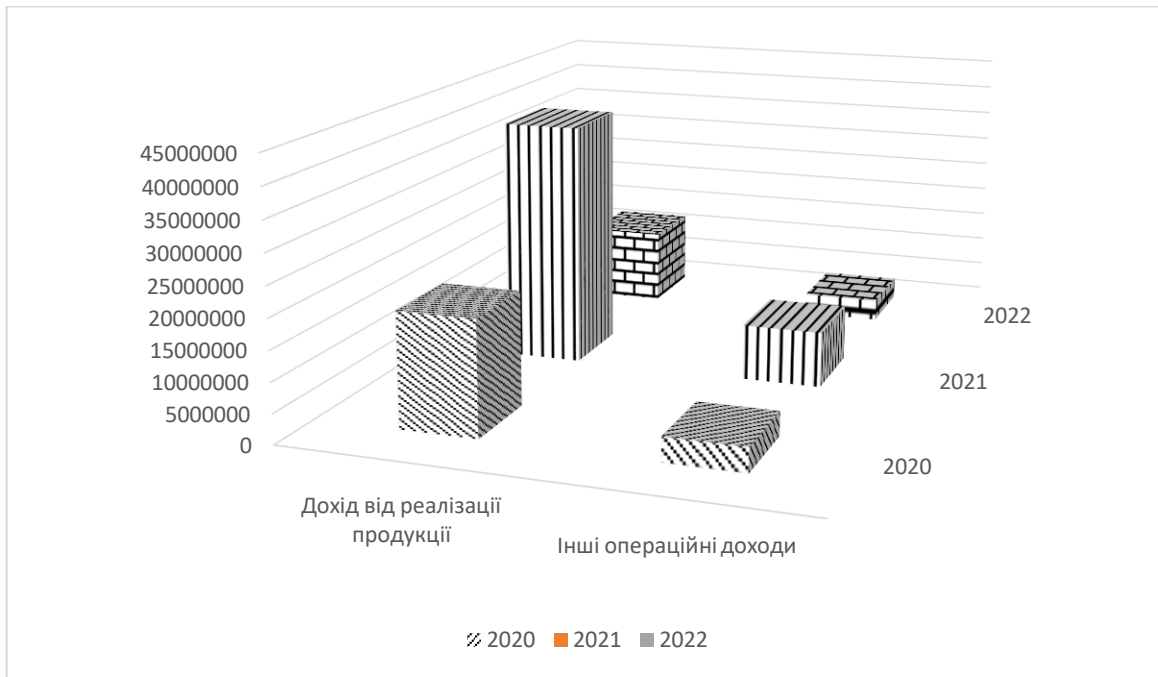


Рисунок 2.4. — Структура доходів ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки

Графік демонструє стрімке зростання чистого доходу у 2021 році майже в 2,1 раз порівняно з 2020 роком. Це свідчить про успішну комерційну діяльність підприємства в умовах сприятливої цінової кон'юнктури на ринку залізорудної сировини.

Однак у 2022 році чистий дохід різко скоротився майже на 69%, що було наслідком воєнного конфлікту в Україні, порушення логістичних ланцюгів і скорочення обсягів виробництва.

Таким чином, чистий дохід підприємства є високочутливим до змін зовнішнього середовища. Такий висновок можна зробити з даних наведених у дод.Л. Як бачимо, основним джерелом доходів ПРАТ "ІнГЗК" залишалась реалізація залізорудної продукції — понад 90% щорічно. У 2021 році доходи від реалізації зросли на 112,5%, що стало наслідком підвищення світових цін на залізорудну сировину. Інші операційні доходи також зросли на 126,5% у 2021 році, що свідчить про ефективне використання додаткових можливостей (наприклад, продаж вторинних ресурсів, оренда майна тощо). У 2022 році доходи за всіма напрямками скоротилися, особливо значним було падіння інших операційних доходів на –61,4% (див. дод.Л). , що вказує на обмеження можливостей диверсифікації джерел доходів у кризових умовах.

Загалом структура доходів підприємства залишається вузькоспеціалізованою, що підвищує ризики залежності від одного виду

діяльності.

Наступним кроком аналізу фінансового стану підприємства є оцінка та аналіз структура витрат ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки. Все розрахунки сформовані у дод. М, на рис.2.5. наведена структура та динаміка витрат підприємства.

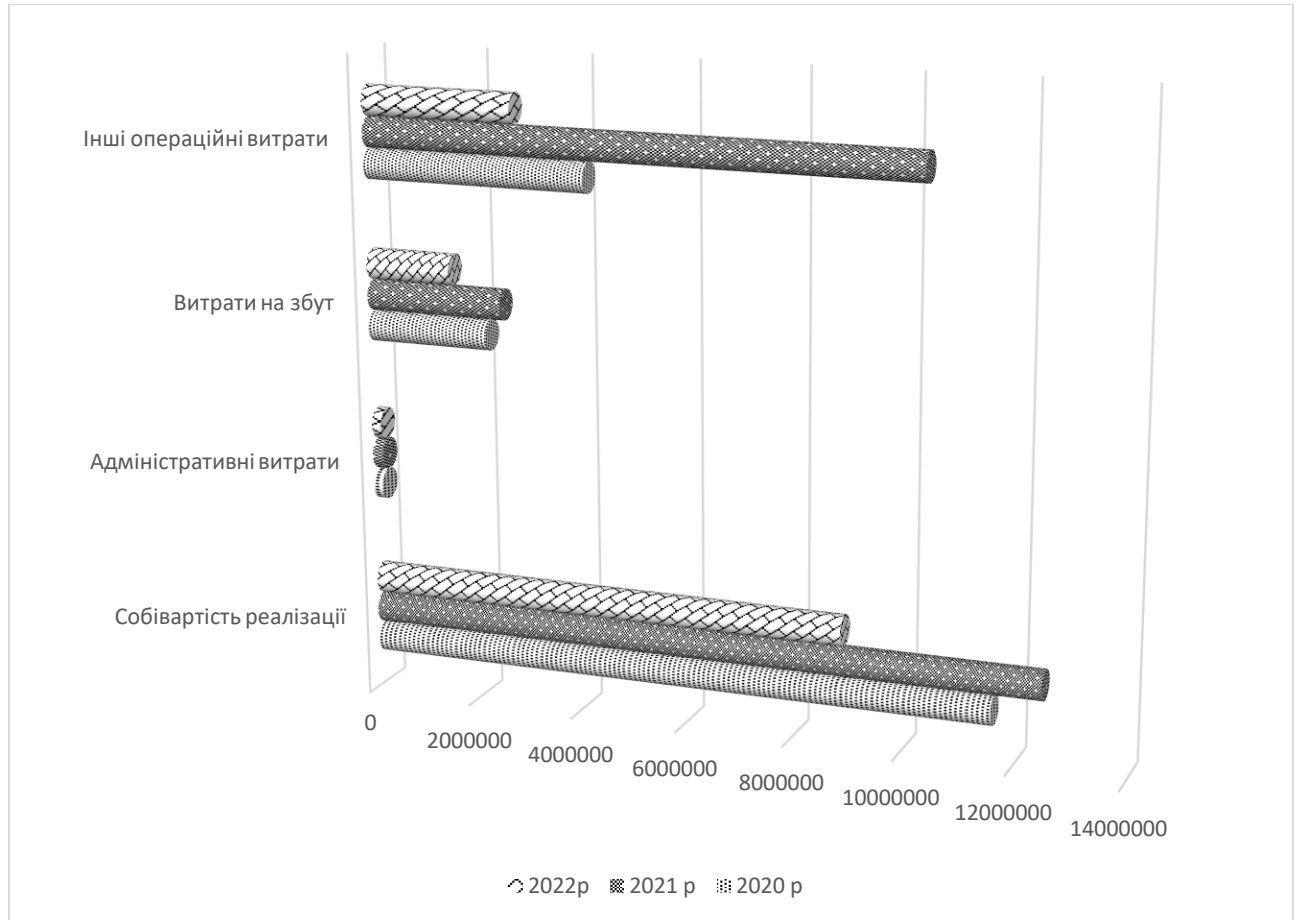


Рисунок 2.5. — Динаміка витрат ПРАТ ІнГЗК 2022-2022рр.

На графіку витрат та у дод. М видно, що собівартість реалізації демонструвала незначне зростання у 2021 році (+7,7%), що є нормальним для підприємства, яке збільшує обсяги виробництва. Адміністративні витрати і витрати на збут також росли у 2021 році, помірна зросли на 8% та 12% відповідно, що є природним наслідком розширення обсягів діяльності. Проте у 2022 році спостерігалось їх суттєве скорочення, особливо витрат на збут (–37,8%). Це свідчить про те, що в умовах кризи підприємство швидко адаптувало свою витратну політику, скоротивши витрати пропорційно до зменшення обсягів діяльності.

Розглянувши структуру доходів та витрат підприємства переходимо до аналізу структури формування фінансових результатів підприємства. У дод.Н наведено аналіз фінансового результату ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки.

Провівши дослідження, можемо казати що у 2021 році операційний прибуток збільшився майже у 4 рази (+389,9%), що підтверджує високу ефективність основної діяльності підприємства. Фінансові доходи також мали позитивний вплив у 2021 році (+125,7%), хоча їхня частка у загальній структурі залишалася незначною.

У 2022 році ситуація змінилася кардинально: операційний прибуток впав на 88,6%, а фінансові витрати знову стали суттєвим негативним фактором. Це вказує на серйозне погіршення управління фінансами у кризовий період та високий рівень фінансових ризиків.

Таким чином, структура фінансових результатів ПРАТ "ІнГЗК" має яскраво виражену залежність від операційної діяльності, тоді як фінансова та інша діяльність здебільшого чинять нестабільний і негативний вплив.

У підсумку, фінансові результати ПРАТ "ІнГЗК" свідчать про необхідність посилення диверсифікації доходів, оптимізації витрат та зменшення залежності від зовнішніх факторів, зокрема у сфері міжнародної торгівлі.

В заключенні проведення оцінку рентабельності діяльності підприємства. Результати наведені у табл.2.11

Таблиця 2.11. — Рентабельність ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки

Показник	2020	2021	2022
Рентабельність продажів (ROS), %	7,8%	50,2%	–6,7%
Рентабельність активів (ROA), %	10,4%	129,5%	–5,6%
Рентабельність власного капіталу (ROE), %	15,6%	181,2%	–7,5%

У 2020 році рентабельність продажів становила 7,8%, що є помірно позитивним результатом у гірничодобувній галузі. У 2021 році відбулося значне зростання показника до 50,2%. Такий стрибок свідчить про суттєве підвищення прибутковості реалізації продукції на фоні рекордних світових цін на залізорудну сировину, збільшення обсягів продажів та високої маржинальності продукції. У 2022 році рентабельність продажів впала до –6,7%, що свідчить про перехід підприємства до збиткової діяльності. Це обумовлено зменшенням обсягів реалізації, здорожчанням логістики та зростанням інших витрат внаслідок воєнних подій. Отже, рентабельність продажів має циклічний характер і залежить від зовнішніх факторів, таких як кон'юнктура світового ринку та

внутрішні економічні потрясіння.

Рентабельність активів демонструє ефективність використання всього майна підприємства для отримання прибутку. У 2020 році рівень ROA становив 10,4%, що є нормальним показником для підприємств гірничодобувної галузі. У 2021 році рентабельність активів різко зросла до 129,5%, що вказує на надзвичайно високу ефективність використання ресурсної бази підприємства. У 2022 році ROA знизився до -5,6%, що свідчить про неефективність використання активів і збитковість операційної діяльності. Таким, чином, у 2021 році активи працювали максимально ефективно, генеруючи значний прибуток, тоді як у 2022 році підприємство зіткнулося із суттєвим зниженням ефективності капіталовкладень.

Рентабельність власного капіталу відображає ефективність використання вкладених інвесторами ресурсів. Як бачимо у 2020 році ROE становив 15,6%, що демонструє задовільний рівень прибутковості власного капіталу. У 2021 році показник сягнув 181,2%, що є надзвичайно високим і свідчить про рекордний рівень доходності для акціонерів за рахунок успішної комерційної стратегії та сприятливого ринку. У 2022 році ROE впав до -7,5%, що означає, що власники капіталу зазнали збитків. Отже, показник рентабельності власного капіталу показує вразливість підприємства до змін зовнішніх умов: у сприятливих умовах можливе отримання надприбутків, однак за кризи капітал власників знецінюється.

Аналіз рентабельності діяльності ПРАТ "ІнГЗК" за 2020–2022 роки свідчить про суттєві коливання ефективності господарювання залежно від зовнішніх факторів. У 2021 році підприємство досягло рекордних фінансових результатів завдяки сприятливій ціновій кон'юктурі на світових ринках, що забезпечило високу рентабельність продажів, активів і власного капіталу. Водночас у 2022 році відбулося різке погіршення фінансових показників на фоні макроекономічної кризи, викликаной війною, що призвело до збитковості діяльності та зниження ефективності використання як активів, так і капіталу підприємства.

Загалом підприємство має потенціал до відновлення високих рівнів

рентабельності за умов стабілізації зовнішнього середовища, однак потребує посилення заходів з диверсифікації бізнесу, оптимізації витрат і зменшення чутливості до кон'юнктурних коливань на міжнародних ринках.

Провивши аналіз діяльності підприємства, продовжуємо дослідження його облікової політики.

У сучасних умовах господарювання підприємства все частіше вдаються до практики бухгалтерського аутсорсингу з метою оптимізації управлінських процесів, скорочення витрат та забезпечення високої якості облікових операцій. Одним з прикладів такої інтеграції аутсорсингових послуг у фінансово-господарську діяльність виступає співпраця ПрАТ «Інгулецький гірничо-збагачувальний комбінат» з ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс» у сфері ведення облікової політики та організації та ведення облікових процесів. Суттєвою перевагою використання аутсорсингової моделі є стандартизація облікових процесів, що дозволяє мінімізувати ризики людського фактору та підвищити ефективність документообігу. Крім того, централізація обліку дозволяє зосередити увагу внутрішніх підрозділів ІнГЗК на виробничих процесах, делегуючи технічні завдання фахівцям ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс». Водночас не можна ігнорувати потенційні ризики — зокрема, питання захисту конфіденційної інформації працівників та залежність від зовнішнього постачальника послуг.

Узагальнюючи вищевикладене, варто зазначити, що облік поточних виплат працівникам ПрАТ «ІнГЗК» через аутсорсингову компанію ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс» є прикладом ефективної трансформації облікової функції у великому промисловому підприємстві. Така модель дозволяє дотримуватись принципів достовірності, своєчасності та прозорості облікових процесів, забезпечуючи відповідність вимогам національного законодавства та стандартам корпоративного управління.

Облікова політика ПрАТ "ІнГЗК" (див. дод. Д) у сфері поточних виплат працівникам розроблена відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та чинного законодавства України. Підприємство дотримується принципів послідовності в застосуванні облікових політик

упродовж усіх звітних періодів. Поточні виплати працівникам включають оплату праці, премії, матеріальну допомогу та інші виплати, які визнаються як витрати у періоді, в якому послуги були надані працівниками.

Заробітна плата і премії обліковуються методом нарахування, тобто витрати визнаються в тому звітному періоді, до якого вони належать, незалежно від дати фактичної виплати.

Компанія також бере участь у державному пенсійному плані зі встановленими виплатами, який передбачає обов'язкові відрахування до державних фондів. Окрім державних внесків, ПРАТ "ІнГЗК" здійснює одноразові виплати працівникам при виході на пенсію за умови роботи у шкідливих або небезпечних умовах праці. Соціальні виплати (включаючи лікарняні, допомогу по тимчасовій непрацездатності тощо) обліковуються за тим самим принципом нарахування. Компанія визнає зобов'язання щодо виплати соціальних внесків одночасно з визнанням відповідних витрат на оплату праці. Внески до державних соціальних фондів, зокрема Єдиний соціальний внесок (ЄСВ), визнаються як витрати у міру виникнення відповідного зобов'язання.

Зобов'язання за пенсійними планами з установленими виплатами обчислюються щорічно методом прогнозованої умовної одиниці. Оцінка здійснюється шляхом дисконтування майбутніх виплат із використанням ставок за високоліквідними корпоративними облігаціями в гривні. Усі зміни пенсійних зобов'язань, спричинені актуальними прибутками чи збитками, відображаються у складі сукупного доходу.

Виплати працівникам у разі звільнення визнаються як витрати тоді, коли підприємство більше не має реальної можливості відкликати пропозицію про виплату. У разі масових скорочень або реструктуризацій, відповідні суми визнаються з урахуванням умов колективного договору та чинного законодавства.

2.2 Бухгалтерський облік поточних виплат працівникам на підприємстві

Облік поточних виплат працівникам є однією з ключових функціональних складових системи бухгалтерського обліку на промисловому підприємстві, зокрема в умовах великого гірничо-збагачувального комбінату, яким є ПрАТ «ІнГЗК». Це обумовлено як високою чисельністю персоналу, так і складністю виробничого процесу, що потребує чіткої регламентації трудових відносин та точного документального супроводу кожної господарської операції, пов'язаної з нарахуванням заробітної плати.

З огляду на виробничу специфіку, правильна організація первинного обліку дозволяє не лише забезпечити точне нарахування заробітної плати, а й формує інформаційну базу для управління трудовими ресурсами. Ключовим моментом є здійснення оперативного контролю за виконанням виробничих завдань, дотриманням трудової дисципліни та ефективним управлінням фондом оплати праці.

Первинний облік розрахунків із працівниками на ПрАТ «ІнГЗК» характеризується великою трудомісткістю та інформаційною насиченістю. У зв'язку з цим на підприємстві застосовується низка типових та спеціалізованих форм первинної документації, що відповідають вимогам чинного законодавства. Первинні документи є юридичною та економічною підставою для ведення обліку господарських операцій, зокрема — розрахунків за поточними виплатами працівникам. Саме вони фіксують фактичне здійснення трудових процесів, відпрацьованого часу, нарахування заробітної плати та інших виплат, що мають бути відображені у бухгалтерському обліку.

На ПрАТ «ІнГЗК» використовується низка уніфікованих форм первинної документації, які адаптовані під умови гірничо-збагачувального виробництва.

Уніфіковані форми первинної документації, що використовуються на ПрАТ «ІнГЗК» наведені у дод. П. Всі перераховані документи у дод. П складаються відповідно до господарських операцій, пов'язаних з оплатою праці, та оформлюються у момент здійснення операції або одразу після її завершення. Особлива увага приділяється своєчасності, достовірності показників і повноті заповнення реквізитів, що є вимогою як внутрішніх стандартів підприємства, так і положень чинного законодавства.

Організація кадрового обліку на ПрАТ «ІнГЗК» здійснюється ТОВ «МІБС» у відповідності до Кодексу законів про працю України та внутрішніх

регламентів підприємства:

- ведення особових справ працівників, особових листків і особових карток;
- облік прийняття, переведення, звільнення працівників через відповідні накази (розпорядження);
- ведення алфавітних книг та штатно-посадової книги, що дозволяє забезпечити системний облік руху персоналу;
- організацію зберігання трудових книжок, ведення яких є обов'язковим елементом документування трудової діяльності.

Особлива увага приділяється табельному обліку, оскільки саме він виступає базовим джерелом інформації для обліку робочого часу та нарахування заробітної плати. У таблиці вказуються коди причин відсутності, понаднормової роботи, відряджені тощо, що дозволяє систематизувати дані для обліку за різними категоріями працівників.

Усе це формує на ПрАТ «ІнГЗК» структуровану систему первинного документування, що забезпечує об'єктивність і достовірність розрахунків з працівниками в межах як фінансової, так і податкової звітності.

Сучасна організація бухгалтерського обліку на великому промисловому підприємстві неможлива без застосування комп'ютерних технологій. На ПрАТ «ІнГЗК» для автоматизації облікових процесів використовує програму SAP, що дозволяє не лише підвищити ефективність роботи бухгалтерських служб, а й забезпечити точність і достовірність облікових даних. Програма SAP охоплює як ведення первинного обліку в електронному вигляді, так і формування реєстрів бухгалтерського обліку, аналітики, звітності, що виводяться на основі централізованих баз даних. Особливістю програми є використання інтегрованих ERP-систем, що дозволяють автоматично узгоджувати дані з кадрового обліку, табельного часу, документів на оплату праці та розрахунків податкових зобов'язань.

На ПрАТ «ІнГЗК» одночасно застосовуються різні форми організації оплати праці — відрядна, погодинна, а також оплата за окладами штатного розписом. Саме ці документи виступають основою для правомірного й об'єктивного нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам відповідно до вимог НП(С)БО 26 «Виплати працівникам».

Згідно з НП(С)БО 26, облік виплат працівникам включає:

1. Поточні виплати, зокрема:

- основну заробітну плату;
- додаткові нарахування (відпустки, відрядження, лікарняні);
- виплати за невідпрацьований час;
- інші регулярні виплати, передбачені положенням про оплату праці.

2. Виплати при звільненні — компенсації, вихідна допомога, премії.

3. Виплати інструментами власного капіталу — наприклад, преміювання в акціях (для акціонерних товариств).

4. Інші довгострокові виплати, що мають характер відстрочених або умовних зобов'язань (матеріальна допомога, пільги тощо)

Тому потрібно чітко систематизувати первинну документації. У додатку Р наведено типові первинні документи, що використовуються підприємством для кожної форми виплати.

У дод. Р наведено первинні документи з обліку виплат працівникам відповідно до НП(С)БО 26 (з урахуванням форм оплати праці). Зокрема, при відрядній формі оплати застосовуються наряди на виконані роботи, акти приймання, а також картки обліку виробітку (форми П-55, П-56), які дають змогу враховувати обсяг виробничих завдань, виконаних кожним працівником.

Наприклад на ПрАТ «ІнГЗК» погодинна форма оплати праці застосовується для працівників, що працюють у змінному режимі, або залучаються на умовах гнучкого графіка. Оплата здійснюється згідно з годинною тарифною ставкою, помноженою на фактично відпрацьовану кількість годин, зафіксовану в таблиці обліку робочого часу (форма П-13). Почасова форма оплати, що використовується, зокрема, для змінного персоналу або тимчасових працівників, базується на тарифній годинній ставці з фіксацією фактично відпрацьованого часу в таблиці обліку (форми П-13, П-14).

Застосування комплексної системи первинної документації забезпечує не лише дотримання принципів достовірності, об'єктивності та правомірності розрахунків із працівниками, а й сприяє автоматизації процесів у межах ERP-системи SAP, яка використовується на підприємстві для ведення бухгалтерського та кадрового обліку. Такий підхід забезпечує цілісність облікових даних, прозорість розрахунків і відповідність як вимогам законодавства, так і внутрішнім стандартам облікової політики ПрАТ «ІнГЗК».

У системі бухгалтерського обліку рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» є пасивним і призначений для узагальнення інформації про заборгованість підприємства перед працівниками за всіма видами виплат. У синтетичному обліку цей рахунок розбивається на три ключові субрахунки, рис.2.6.

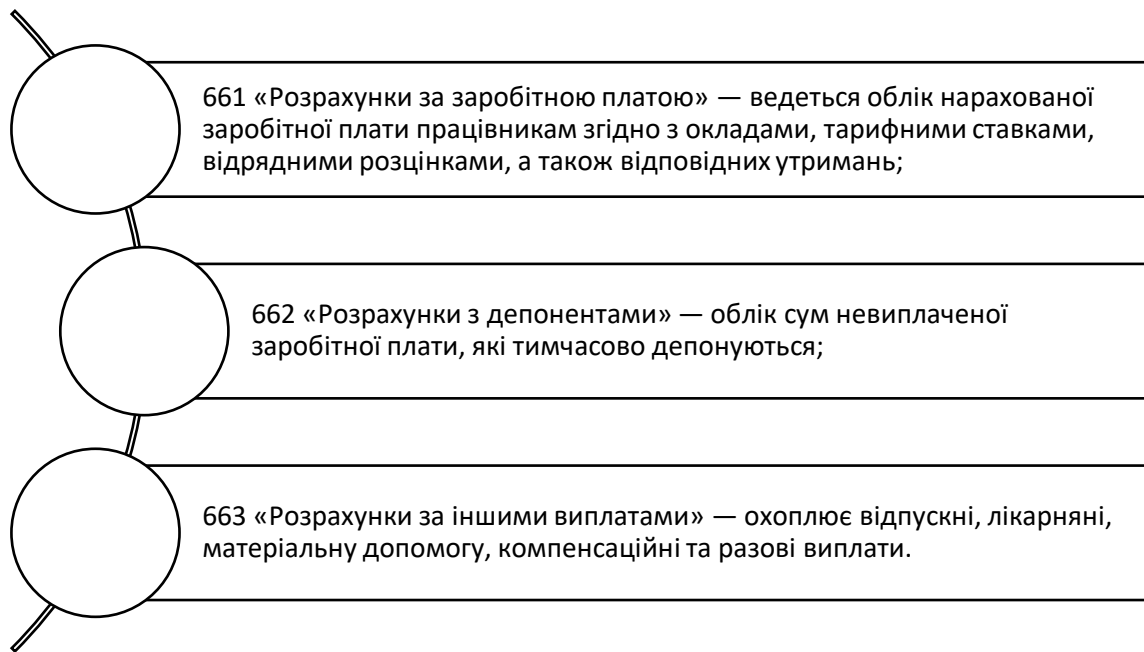


Рисунок 2.6. — Структура рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Субрахунки рахунку 66 забезпечують деталізовану класифікацію заборгованості підприємства перед працівниками та є основою для формування фінансової звітності.

У компанії ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс», яка здійснює централізований облік для ПрАТ «ІнГЗК», ведення синтетичного обліку реалізується в інтегрований ERP-системі SAP. Основні модулі, що задіяні в обліку виплат:

- SAP HCM (Human Capital Management) — модуль, який веде облік персоналу, штатного розпису, табельного часу, переміщень і відсутності;
- SAP Payroll — модуль, у якому здійснюється нарахування заробітної плати, утримання, формування платіжних документів, а також запис проведення по рахунках бухгалтерського обліку.

Синтетичні рахунки в SAP відповідають Плану рахунків, затвердженому в Україні, однак вони адаптовані з урахуванням внутрішньої корпоративної політики.

Аналітичний облік реалізується в розрізі кожного працівника, із деталізацією за підрозділами; джерелами фінансування; типами виплат; утриманнями.

Завдяки інтеграції HCM і Payroll, в SAP можна автоматично отримати всі записи по субрахунках 661, 662, 663 у розрізі відповідних параметрів.

У дод. С наведені типові господарські операції з нарахуванням та утриманням із заробітної плати .

Утримання із заробітної плати працівників — це частина системи розрахунків між працівником і підприємством, що регулюється як внутрішніми положеннями підприємства, так і законодавчими актами України. Вони мають обов'язковий (законодавчо встановлений) та добровільний (договірний) характер і підлягають суворому обліку на субрахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою".

Утримання з заробітної плати класифікуються , рис.2.7.

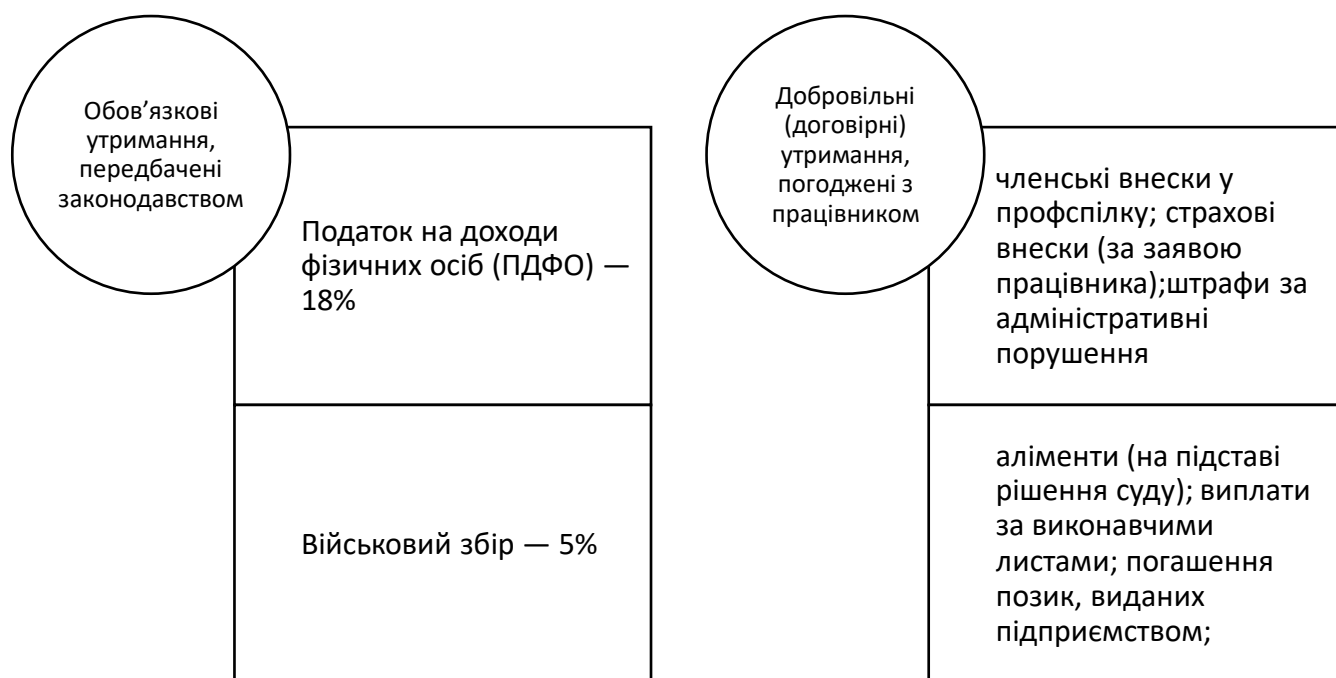


Рисунок 2.7. — Утримання із заробітної плати працівників

На підприємстві ПрАТ «ІнГЗК», яке обслуговується через ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс», розрахунки з оплати праці здійснюються за допомогою модуля SAP Payroll, де утримання реалізуються автоматично в процесі щомісячного розрахункового періоду. Кожен тип утримання має свій Wage Type (код

виплати/утримання), який пов'язується з відповідними обліковими рахунками.

Таблиця 2.12. — Приклад кодування в SAP утримань із заробітної плати

Тип утримання	Wage Type (SAP)	Кореспондуючий рахунок
ПДФО	/101	641
Військовий збір	/102	642
Профспілкові внески	/201	685
Аліменти	/301	685

Утримання фіксуються не лише у розрахунковому листі працівника (П-52), але й у журналі 5, особовому рахунку (П-54, П-54а), відомості на виплату зарплати (П-49). Усі документи синхронізуються із даними в SAP та формують аналітичну звітність на рівні підприємства. На ПрАТ «ІнГЗК» процес утримання із заробітної плати повністю автоматизований за допомогою модуля SAP Payroll, що дозволяє забезпечити високу точність, прозорість та своєчасність розрахунків. Ведення аналітичного обліку по кожному виду утримань сприяє ефективному податковому плануванню, соціальному захисту працівників та відповідності законодавчим нормам.

Таким чином, система обліку розрахунків із працівниками на рахунку 66 у межах ERP-рішення SAP, впровадженого ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс», забезпечує високий рівень автоматизації, точності та аналітичної деталізації. Впровадження синхронізованого обліку через модулі HCM і Payroll дозволяє ПрАТ «ІнГЗК» вести персоніфікований облік усіх виплат, гарантувати своєчасність і точність розрахунків, зменшити трудомісткість звітності, забезпечити дотримання НПСБО та МСФЗ.

Однією з ключових функцій бухгалтерського обліку є формування достовірної фінансової звітності, що відображає реальний стан справ на підприємстві. У контексті обліку розрахунків з оплати праці, такі дані не лише забезпечують прозорість взаєморозрахунків із працівниками, а й є індикаторами соціальної відповідальності, ефективності управління персоналом та дотримання законодавчих вимог. Усі дані, що потрапляють до фінансової звітності, формуються на основі синтетичного обліку за рахунком 66 та обліку витрат за відповідними рахунками 23, 91, 92, 93 тощо.

Виплати працівникам узагальнюються у таких формах фінансової звітності

Таблиця 2.13. —Відображення у звітності інформації щодо розрахунків за виплатами працівникам.

Звітна форма	Розділ/стаття	Зміст інформації
Звіт про фінансовий стан або Баланс (Форма №1)	Розділ II «Забезпечення і розрахунки» (рядок 1660)	Заборгованість за виплатами працівникам на дату балансу (рахунок 66)
Звіт про сукупні доходи або Звіт про фінансові результати (Форма №2)	Розділ I «Витрати на оплату праці» (рядок 2000)	Загальна сума витрат на оплату праці, включаючи основну, додаткову, відрахування
Примітки до фінансової звітності	Пояснення до рядків 1660, 2000	Деталізація складу витрат, порядок нарахування, середньооблікова чисельність

ERP-система SAP, яку використовує ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс», забезпечує автоматичне формування внутрішньої та зовнішньої звітності. Модулі SAP FI та SAP HCM/Payroll тісно взаємодіють, забезпечуючи генерацію оборотних відомостей по рахунку 66; узгодження між аналітичним і синтетичним обліком; формування звітних форм у форматі XML для подачі у контролюючі органи; побудову зведених таблиць по виплатах у межах групи компаній.

В умовах цифровізації бухгалтерського обліку підприємства України активно використовують електронні формати звітності, зокрема формат XML, який є уніфікованим стандартом для передачі структурованих даних у фіскальні органи. На підприємствах групи Метінвест, у тому числі на ПрАТ «ІнГЗК», такі звіти автоматично генеруються через модулі SAP HCM та SAP Payroll із подальшим експортом через платформи електронного документообігу — M.E.Doc, COTA, FREDO, FlyDoc тощо.

Формат XML є стандартом для обміну електронною звітністю, оскільки:

- забезпечує структурованість і автоматичну валідацію даних;
- дозволяє формувати звіти з великими обсягами записів (персоніфіковані дані);
- інтегрується з ERP-системами (зокрема, SAP, 1C, BAS ERP);
- відповідає вимогам державних реєстрів та контролюючих органів;
- підтримує електронний цифровий підпис (ЕЦП).

Отже, використання XML-формату звітності на підприємстві ПрАТ «ІнГЗК» забезпечує не лише своєчасне виконання фіскальних зобов'язань, а й підвищує ефективність, прозорість і достовірність процесів обліку розрахунків із

працівниками.

На ПрАТ «ІнГЗК» відповідні показники у звітності формуються з використанням інтегрованих SAP-рішень, що дозволяє досягти високого рівня автоматизації, достовірності та відповідності вимогам стандартів. Відображення інформації у звітності забезпечує прозорість діяльності підприємства, а також створює базу для стратегічного управління персоналом і ресурсами.

2.3. Проблемні аспекти обліку та оподаткування поточних виплат і шляхи їх вирішення

У сучасних умовах функціонування підприємств, які ведуть облік одночасно за НП(С)БО та МСФЗ, виникає низка проблемних аспектів щодо правильного, своєчасного та законодавчо обґрунтованого обліку поточних виплат працівникам. Такі труднощі є особливо виразними для великого промислового підприємства, зокрема гірничо-збагачувального профілю, де спостерігається значна диференціація форм зайнятості, систем оплати праці, джерел фінансування та каналів розрахунків.

Аналіз сучасної практики бух/обліку виплат працівникам на підприємствах дозволяє окреслити проблему – дисгармонія між підходами НП(С)БО 26 і МСФЗ 19 щодо методики визнання, оцінки та розкриття інформації про виплати працівникам.

Згідно з чинним НП(С)БО 26 виплати класифікуються за такими категоріями: поточні, виплати при звільненні, довгострокові виплати, а також виплати інструментами власного капіталу. Однак сам у стандарті не має структурованої методики бухгалтерського відображення виплат. Крім у НП(С)БО 26 не має прикладного інструментарію щодо розрахунку забезпечень, зобов'язань чи розкриття інформації у примітках до фінансової звітності. Зміст стандарту є лаконічним, загальним та потребує істотного методичного доповнення у формі внутрішніх положень підприємств або галузевих рекомендацій.

Водночас, МСФЗ 19, який застосовується підприємствами, що складають фінансову звітність відповідно до міжнародних вимог, є значно більш комплексним. У його положеннях передбачено:

- використання актуарних розрахунків для оцінки довгострокових зобов'язань перед працівниками (наприклад, пенсійного забезпечення або вихідної допомоги);
- розрахунок теперішньої вартості зобов'язання з урахуванням дисконтної ставки, яка базується на ринкових показниках прибутковості облігацій;
- ретроспективне або проспективне коригування фінансових результатів у разі зміни облікових оцінок;
- деталізація різних компонентів витрат на персонал (відсоткова складова, складова, що визнається у капіталі, зміни актуарних припущень тощо).

Таким чином, національний стандарт не забезпечує достатнього рівня прозорості та достовірності у розкритті інформації про виплати працівникам, особливо в частині довгострокових зобов'язань. Це обмеження особливо для підприємств, що:

- ведуть паралельний облік за МСФЗ (ПрАТ «ІнГЗК»);
- звітують перед материнськими структурами міжнародних корпорацій (Група «Метінвест»);
- готують звітність для потенційних інвесторів чи кредиторів.

Наслідком такої нормативної невідповідності є необхідність ведення подвійного обліку – одного за вимогами МСФЗ (для консолідації на рівні групи) і другого – за НП(С)БО. Все це створює додаткове адміністративне, аналітичне та фінансове навантаження на бухгалтерську службу, особливо в частині трансформації звітності, налаштування ERP-систем (SAP, 1C, BAS) та ведення реєстрів.

Крім того, відсутність у НП(С)БО 26 чіткої процедури визнання довгострокових резервів не дозволяє коректне обліковувати потенційні зобов'язання:

- за соціальними виплатами,;
- пільгами для ветеранів праці;
- компенсаціями при достроковому звільненні.

Все це що суперечить принципу обачності та знижує якість фінансової звітності.

Окремого дослідження потребує проблема невідповідності принципів визнання витрат, що застосовуються у міжнародній та національній обліковій

практиці. На рівні методологічної основи дана проблема проявляється через розходження у підходах до моменту виникнення зобов'язань, їх відображення у фін/звітності та подальше формування облікової політики підприємства.

Відповідно НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», витрати на оплату праці визнаються на підставі принципу нарахування, проте без врахування змін облікових оцінок, актуарних допущень або економічних очікувань. На практиці це означає, що бухгалтерська служба підприємства фіксує витрати лише у момент їх фактичного нарахування, спираючись на дані табелів, штатних розписів і внутрішніх документів.

У свою чергу, МСФЗ 19 передбачає визнання витрат у звітності не лише в момент їх нарахування, але й у зв'язку з економічною суттю зобов'язань підприємства перед працівниками. Відповідно до положень МСФЗ, зобов'язання виникає на момент укладення трудового контракту або фактичного виконання трудових функцій, незалежно від того, коли буде здійснено фактичну виплату або оформлено бухгалтерське проведення.

Особливо актуальною дана проблема є в контексті резервування на майбутні виплати, зокрема на:

- щорічні відпустки;
- компенсації за невикористані дні;
- відпускні, що припадають на наступний звітний період;
- довгострокові премії;
- виплати при звільненні .

В українській практиці такі резерви формуються, як правило, на розсуд підприємства, без чітко закріпленої методики. Водночас МСФЗ 19 зобов'язує підприємство визнати витрати поточного періоду, якщо працівник виконав необхідний обсяг робіт або має право на отримання виплати в майбутньому, навіть за умови, що виплата відбудеться значно пізніше. У зв'язку з цим, виникає потреба у прогнозуванні майбутніх грошових потоків, використанні дисконтованої вартості, а також у врахуванні зміни економічних умов.

В умовах великого виробничого підприємства, такого як ПрАТ «ІнГЗК», що має складну систему преміювання, ротацію персоналу, сезонні коливання фонду оплати праці, зазначена невідповідність призводить до суттєвих різниць у розрахунках облікової та податкової бази. Для цілей фінансової звітності за

МСФЗ виникає потреба у розрахунку умовних витрат, що визнаються за дебетом рахунків витрат. Для цілей податкового обліку така інформація часто не враховується, що формує тимчасові різниці, обличковуванні відповідно до МСФЗ 12 «Податки на прибуток».

Таким чином, при одночасному веденні обліку за НП(С)БО та МСФЗ підприємство змушене формувати паралельну модель визнання витрат. Така модель вимагає глибокого аналітичного опрацювання та підтримки в обліковій системі (ERP), що призводить до додаткових витрат на персонал, ІТ-підтримку та аудит.

У сучасних умовах динамічного розвитку ринку праці та зміни корпоративної політики стимулювання персоналу, система винагород працівників набуває змішаного і багатокомпонентного характеру. Водночас, нормативно-правове поле, в якому здійснюється бухгалтерський облік таких виплат, зокрема національні стандарти, не забезпечують адекватного методичного супроводу для їх повного та прозорого відображення.

Згідно з п. 4 НП(С)БО 26 "Виплати працівникам", визначаються чотири категорії виплат: поточні, виплати при звільненні, довгострокові та виплати інструментами власного капіталу. Проте у практичному застосуванні ці категорії мають лише декларативний характер. Оскільки стандарт не містить розгорнутої класифікації форм оплати праці. Також стандарт не описує специфіку гібридних моделей стимулювання (наприклад, комбіновані системи преміювання, програми участі в прибутку, винагороди на основі досягнення індивідуальних КРІ) і не містить вказівок щодо механізмів їх облікового відображення. У цьому контексті МСФЗ 19 є більш структурованим і практико-орієнтованим. Він передбачає обов'язкове розкриття:

- винагород у формі інструментів власного капіталу, зокрема акцій, опціонів, умовних прав;
- програм участі в прибутку ;
- нефінансових стимулів, таких як службове житло, автомобілі, медичне страхування, оплата навчання тощо;
- договорів про відкладене преміювання, які передбачають нарахування виплат за кілька періодів або після завершення трудових відносин.

Перераховані форми є поширеними у корпоративній практиці

міжнародних холдингів, включно з тими, які мають дочірні підприємства в Україні. Так, для ПрАТ «ІнГЗК», яке входить до складу Групи «Метінвест», що складає консолідовану звітність за МСФЗ, виникає потреба визнання подібних виплат у межах міжнародної системи стандартів. Проте у національній системі ці виплати, за відсутності чіткої регламентації, або не визнаються, або трактуються як поточні витрати, що спотворює структуру фінансової звітності. Наприклад довгострокових премій або «бонусів лояльності», які виплачуються працівникам після певного періоду безперервної роботи. Таки премії у МСФЗ відображаються як відстрочені витрати, з урахуванням періоду їх нарахування та дисконтної ставки. Натомість за НП(С)БО підприємства, як правило, визнають їх лише у періоді фактичної виплати, що суперечить принципу нарахування та викликає викривлення облікової інформації.

Також законодавство України не містить положень щодо обліку корпоративних прав як форми мотивації персоналу. МСФЗ корпоративні права класифікується як виплата в акціях або похідних фінансових інструментах. У випадках, коли такі винагороди мають місце на підприємствах з іноземними інвестиціями, виникає неузгодженість між міжнародною та національною практикою. І це змушує компанії застосовувати внутрішні політики обліку без належного нормативного підґрунтя. Таким чином, відсутність належного регламентування складних форм винагород у межах НП(С)БО створює подвійний виклик:

Однією з найактуальніших проблем сучасної облікової практики в Україні є неузгодженість між бухгалтерським і податковим підходами до класифікації та оподаткування поточних виплат працівникам. Незважаючи на те, що вітчизняна система бухгалтерського обліку офіційно орієнтована на міжнародні стандарти, ПКУ зберігає значну автономність, що унеможливорює гармонізацію підходів та ускладнює фінансове планування. У сфері оплати праці це проявляється, насамперед, у податковій класифікації виплат. У фінансовому обліку відповідно МСФЗ виплати працівникам не завжди визнаються такими для цілей оподаткування прибутку. Таким чином, виникають постійні або тимчасові податкові різниці, що потребують окремого розрахунку, обліку та розкриття. Так, відповідно до статті 138.5 ПКУ, до витрат підприємства включаються виплати працівникам, нараховані відповідно до законодавства, однак без чіткого

переліку або методології їх визнання. Така невизначеність відкриває широке поле для податкових тлумачень, що часто використовуються як підстава для застосування фіскальних санкцій при перевірках.

Зокрема, у фокусі податкових ризиків перебувають такі види виплат:

- матеріальна допомога (оподатковується частково, залежно від розміру та категорії працівника);
- премії та бонуси за результатами роботи, що в деяких випадках кваліфікуються як додаткові блага;
- компенсаційні виплати при звільненні, які в бухгалтерському обліку визнаються витратами, а у податковому – лише в разі доведеної обов’язковості таких виплат;
- винагороди у формі акцій чи корпоративних прав, які, згідно з МСФЗ, відображаються як частина витрат на оплату праці, однак у національному податковому полі відсутні.

Особливо проблемною є ситуація із податковим обліком витрат, що відносяться до майбутніх періодів. У системі МСФЗ витрати визнаються відповідно до принципу нарахування, із прогнозуванням грошових потоків, резервуванням зобов’язань та дисконтованою оцінкою. У податковому ж обліку діє касовий принцип: витрати визнаються лише в періоді здійснення платежу або юридичного оформлення операції. ПрАТ «ІнГЗК» веде облік за міжнародними стандартами. Тому потрібно формування подвійної звітності – бухгалтерської (за МСФЗ) та податкової (за ПКУ), із паралельним розрахунком відстрочених податкових зобов’язань відповідно до МСФЗ 12.

Крім того, варто відзначити низьку гнучкість законодавчого регулювання оподаткування нестандартних форм оплати праці, таких як:

- винагороди у вигляді товарів, послуг, житла, транспорту;
- індивідуальні пенсійні програми;
- добровільне медичне страхування;
- винагороди нерезидентам.

Такі виплати або не регламентовані, або мають фіскальне невігідну природу — вони оподатковуються на загальних підставах без вирахування витрат, що призводить до податкового навантаження.

Таким чином, колізія між фінансовим і податковим трактуванням виплат

працівникам ускладнює складання консолідованої звітності; спричиняє податкові ризики; вимагає додаткових витрат на консалтинг, аудит.

В умовах трансформації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в бік цифровізації та автоматизації, дедалі більше підприємств інтегрують системи класу ERP у свою облікову інфраструктуру. Серед них найбільш поширеною в українській практиці, особливо на підприємствах з міжнародним капіталом, є система SAP, зокрема її модулі SAP HCM і SAP Payroll.

Однак впровадження таких систем не є універсальним вирішенням проблем обліку. Навпаки, в умовах паралельного застосування НП(С)БО та МСФЗ, система SAP часто стикається з архітектурними обмеженнями, що ускладнюють ведення обліку поточних виплат працівникам. Суть проблеми полягає в тому, що SAP із базовими налаштуваннями адаптований переважно до вимог МСФЗ. Тоді як національне законодавство вимагає специфічного підходу до класифікації витрат, податкових проведення та регламентів звітності, що не має готової реалізації в системі. Узагальнення ключових проблем автоматизації обліку поточних виплат працівникам у SAP-середовищі подано в таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 — Ключові інформаційно-технологічні проблеми обліку поточних виплат у середовищі ERP (на прикладі SAP)

№ п/п	Проблемний аспект	Суть проблеми	Практичний наслідок
1	Відсутність готових шаблонів для НП(С)БО	SAP адаптований до МСФЗ, але не має вбудованих рішень для НП(С)БО: потрібно створювати специфічні рахунки, проведення, механізми обліку зарплати, податків, резервів.	Підвищення витрат на впровадження, складність налаштування, потреба у залученні спеціалістів з локалізації.
2	Відсутність трансформаційних реєстрів для подвійного обліку	Дані НП(С)БО мають бути трансформовані для узгодження з МСФЗ. SAP не містить вбудованих шаблонів, тому створення трансформаційних таблиць відбувається вручну або через кастомізацію.	Зростання адміністративного навантаження, ризики помилок при трансформації, ускладнене формування звітності.
3	Недостатня інтеграція платформами електронної звітності	SAP не підтримує пряме формування звітів 1ДФ, ЄСВ, додатків у форматі XML за вимогами ДПС. Потрібно передавати дані через М.Е.Дос або інші сторонні сервіси.	Ризик втрати або викривлення даних, дублювання інформації, потреба у ручній перевірці сум і кодів.
4	Обмежена адаптація до складних форм оплати праці	Стандартні налаштування SAP Payroll не враховують специфіку відрядної, ротаційної чи змішаної оплати,	Необхідність створення складних внутрішніх формул, тривале тестування, можливі збої у

		преміального фонду, внутрішніх грейдів і систем KPI.	розрахунках і формуванні нарахувань.
5	Аутсорсинг обліку — розрив між управлінською та обліковою аналітикою	Централізоване ведення обліку через зовнішній сервіс (як-от ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс») ускладнює локальний контроль і оперативне управління обліковими процесами на самому підприємстві.	Затримка в ухваленні змін, обмежена гнучкість, необхідність у багаторівневому погодженні регламентів і проведення.

Отже, навіть за умов використання сучасної ERP-системи, автоматизація обліку поточних виплат працівникам у середовищі SAP потребує ІТ-супроводу.

У ході дослідження встановлено, що сучасна система обліку поточних виплат працівникам в Україні стикається з низкою істотних проблем методологічного, нормативного та технологічного характеру. Найгостріше ці проблеми проявляються на підприємствах, які одночасно застосовують НП(С)БО та МСФЗ, зокрема у сферах промисловості та гірничо-збагачувального виробництва.

Насамперед виявлено, що національний стандарт НП(С)БО 26 є надто загальним та не забезпечує достатньої деталізації щодо визнання, оцінки та розкриття виплат працівникам. Стандарт не містить механізмів формування забезпечень, не враховує довгострокові зобов'язання та не описує процедури обліку гібридних форм винагород. Це створює нормативну прогалину, яку підприємства змушені заповнювати за допомогою внутрішніх політик або міжнародних підходів.

МСФЗ 19, навпаки, пропонує більш повну методологію, включаючи використання актуарних розрахунків, дисконтування майбутніх виплат та обов'язкове розкриття у звітності складових витрат на персонал. Така розбіжність у підходах призводить до формування двох облікових моделей, що потребує додаткових ресурсів, ІТ-налаштувань та фінансових витрат.

Крім методологічних розбіжностей, серйозною проблемою залишається відсутність гармонізації між фінансовим і податковим обліком. Податковий кодекс України не враховує низку витрат, які визнаються у фінансовій звітності відповідно до МСФЗ. Це призводить до формування податкових різниць, необхідності створення відстрочених податкових зобов'язань і ускладнення розрахунків податку на прибуток.

У технологічному аспекті значну роль відіграє ERP-система SAP, яка широко застосовується у великих підприємствах. Проте базові налаштування

цієї системи не враховують особливості українських стандартів, що ускладнює автоматизацію обліку. Відсутність шаблонів НП(С)БО, обмеження у трансформації даних та слабка інтеграція з електронною звітністю потребують глибокого налаштування, кастомізації та залучення спеціалістів.

З огляду на виявлені диспропорції, запропоновано низку рекомендацій. По-перше, необхідне нормативне доопрацювання НП(С)БО 26: введення актуарних моделей, конкретизація форм винагород та регламентування довгострокових виплат. По-друге, доцільно адаптувати Податковий кодекс до умов застосування МСФЗ з метою уникнення необґрунтованих податкових різниць. По-третє, підприємствам слід формувати окремі облікові політики для внутрішніх і міжнародних потреб, розробляючи трансформаційні таблиці та внутрішні реєстри.

Водночас, ERP-системи потребують локалізації. Це включає створення шаблонів для НП(С)БО, налаштування інтеграції з державними порталами звітності та автоматизацію обробки складних форм оплати праці. Розвиток ІТ-інфраструктури має супроводжуватись навчанням бухгалтерського персоналу та впровадженням аналітичних інструментів.

У стратегічній перспективі доцільним є розроблення національних методичних рекомендацій для підприємств, що працюють у мультиобліковому середовищі. Вони мають охоплювати принципи формування резервів, визнання відстрочених зобов'язань, облік виплат у капіталі та нефінансових стимулів. Окрему увагу слід приділити податковому трактуванню таких форм, як акції, корпоративні права, добровільне страхування та премії за результатами KPI.

Таким чином, вирішення проблем у сфері обліку поточних виплат працівникам потребує системного підходу, що охоплює регуляторні, податкові та ІТ-аспекти. Впровадження запропонованих змін дозволить підвищити якість фінансової звітності, зменшити адміністративне навантаження, забезпечити прозорість облікових даних і сприяти залученню інвестицій через відповідність міжнародним стандартам.

Висновки до розділу. Дослідження було присвячено аналізу методичних основ обліку та оподаткування поточних виплат працівникам на прикладі ПрАТ «ІнГЗК» — великого промислового підприємства, інтегрованого до структури міжнародного холдингу. Проведене дослідження дало змогу комплексно

охарактеризувати організаційні, облікові, фінансові та нормативні аспекти функціонування підприємства в частині управління витратами на персонал.

У результаті аналізу встановлено, що ПРАТ «ІнГЗК» є технологічно складним, високоінтегрованим виробничим об'єктом, діяльність якого залежить від зовнішніх ринкових, геополітичних і логістичних умов. Економічні наслідки зовнішньої агресії росії у 2022 році суттєво позначилися на фінансових показниках компанії. На ПРАТ ІНГЗК постерігалось різке скорочення виручки, падіння обсягів реалізації та зменшення прибутковості, що ускладнило забезпечення фінансової стабільності. Водночас було збережено базові ознаки платоспроможності, а також високий рівень автономії, що свідчить про наявність внутрішніх ресурсів для подальшої стабілізації діяльності.

Особливу увагу приділено характеристиці облікової політики підприємства у сфері поточних виплат. Застосування принципів нарахування, актуарних розрахунків та автоматизація процедур через ERP-систему SAP свідчать про прагнення підприємства дотримуватись високих стандартів корпоративного управління. Водночас забезпечуючи відповідність як НП(С)БО 26, так і МСФЗ 19. На основі опрацьованих даних встановлено, що процес обліку поточних виплат на ПРАТ «ІнГЗК» реалізується через централізовану аутсорсингову модель, що забезпечується ТОВ «Метінвест Бізнес Сервіс». Такий підхід дозволяє сконцентрувати внутрішні ресурси на операційній діяльності, водночас делегуючи облікову функцію висококваліфікованим зовнішнім фахівцям. Водночас, це вимагає високого рівня інформаційної синхронізації, автоматизації звітності та стандартизації первинної документації, зокрема у межах SAP HCM і SAP Payroll.

ВИСНОВКИ

Дослідження, присвячене проблематиці обліку та оподаткування поточних виплат працівникам на прикладі ПРАТ «ІнГЗК». В ході дослідження було комплексно оцінено стан нормативного, методичного та технологічного забезпечення процесу обліку поточних виплат працівникам в умовах поєднання НПСБО та МСФЗ. Результати аналізу засвідчили, що поточні виплати, як ключовий елемент витрат підприємства, відіграють важливу роль у формуванні фін/результату, а отже — в загальній економічній стійкості суб'єкта господарювання. Усі сформовані на основі мети завдання було вирішено, що свідчить про наукову завершеність і логічну цілісність дослідження.

У першому розділі дослідження проведено детальний аналіз еволюції наукових поглядів на поняття оплати праці та її складових. Установлено, що в економічній думці відбувся перехід від розуміння заробітної плати як суто економічної компенсації до комплексної багатофункціональної категорії, що виконує мотиваційну, соціальну та компенсаторну функції. Визначено відмінності між поняттями «оплата праці», «заробітна плата» і «виплати працівникам», що є важливою передумовою для формування облікової політики.

Сформульоване власне визначення «виплат працівникам» як бухгалтерської категорії, що інтегрує юридичні, економічні та соціальні аспекти відносин між працівником і роботодавцем, є теоретичним внеском автора. Ця дефініція охоплює як грошові, так і негрошові форми винагороди, що відображаються у бухгалтерському обліку відповідно до національних та міжнародних стандартів.

Проаналізовано НП(С)БО 26, МСБО 19 та Податковий кодекс України з погляду визнання та оцінки поточних виплат. Установлено, що ключовим принципом є нарахування — тобто обов'язок підприємства визнається у момент, коли працівник надає послугу, а не в момент виплати коштів. Разом із цим між стандартами існують концептуальні розбіжності. Зокрема НП(С)БО 26 передбачає номінальну оцінку зобов'язань, тоді як МСБО 19 — справедливу, із застосуванням актуарних розрахунків. ПКУ орієнтований виключно на грошову

оцінку з метою фіскального регулювання, і не деталізує категорії виплат. Таки відмінності зумовлюють необхідність ведення трансформаційного обліку, особливо на підприємствах, що складають звітність за МСФЗ.

Огляд наукових позицій виявив, що проблема визначення виплат працівникам є багатогранною. Існує різноманіття трактувань — від вузького бухгалтерського (виплати як об'єкт витрат), до розширеного соціального (виплати як елемент забезпечення трудових прав). Більшість вчених акцентують на необхідності нормативної деталізації складу виплат, особливо в частині негрошових форм, виплат при звільненні, премій, відстрочених бонусів. Актуальним є запровадження єдиних підходів до класифікації виплат, які б охоплювали строковий, функціональний та правовий аспекти.

Фінансово-економічний аналіз за 2020–2022 роки засвідчив зниження прибутковості підприємства у 2022 році внаслідок збройної агресії проти України, ускладнення логістики та падіння попиту на продукцію. Незважаючи на складні умови, ПРАТ ІнГЗК зберегло високу частку експорту, зменшило дебіторську та кредиторську заборгованість, що свідчить про стратегію антикризового управління.

На основі аналізу внутрішньої облікової політики ПРАТ «ІнГЗК» було встановлено, що підприємство функціонує в умовах подвійного облікового простору. На підприємстві застосовують одночасно НП(С)БО для складання звітності до державних органів та МСФЗ — для консолідації фінансової звітності на рівні корпорації «Метінвест».

Аналіз організації первинного обліку та документального супроводу засвідчив, що на підприємстві застосовується повний спектр уніфікованих форм обліку відпрацьованого часу, нарахування заробітної плати, утримань, а також управління особовими справами працівників. Така деталізація дає змогу забезпечити об'єктивність, правомірність і прозорість розрахунків із персоналом, що є критичним фактором у звітності перед контролюючими органами та зовнішніми аудиторами.

Формування виплат працівникам на підприємстві забезпечується через модулі SAP HCM та SAP Payroll. Однак, у процесі дослідження виявлено дефіцит локалізованих інструментів для адаптації SAP до вимог НП(С)БО, що створює додаткове навантаження на бухгалтерські служби та обумовлює потребу у

ручному налаштуванні звітності або використанні зовнішніх обробників. Таким чином, облік поточних виплат працівникам на ПрАТ «ІнГЗК» базується на поєднанні міжнародних стандартів, автоматизованих ERP-рішень та централізованої форми організації обліку

Отже, результати дослідження дають підстави стверджувати, що ефективний облік поточних виплат працівникам у сучасних умовах вимагає поєднання трьох складових: нормативної узгодженості, методичної досконалості та технологічної підтримки. Лише за умови наявності цих трьох елементів підприємство здатне забезпечити точне, своєчасне й економічно обґрунтоване відображення зобов'язань перед персоналом, що, у свою чергу, є основою прозорості, довіри інвесторів та відповідності європейським практикам звітності. Дослідження показало, що виплати працівникам мають не лише компенсаційний характер, а й виконують соціальну, стимулюючу та стратегічну функції у загальній системі корпоративного управління.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф. Ф., Виговська Н. Г. Фінансовий облік: навчальний посібник для студентів. Житомир, 2015. 480 с.
2. Безверхий К. В., Юрченко О. А., Петраковська О. В. Концептуальні підходи до побудови обліку та аналізу витрат на оплату винагород працівникам підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки.* 2022. № 2. С. 118-130.
3. Бурко К. В., Буткалюк А. М. Облікова політика щодо витрат на оплату праці. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки.* 2019. № 12(2). С. 25-33.
4. Брадул О.М., Компанієць Т.В. Виплати працівникам: аналітичний підхід до визначення та облікові інтерпретації. Сучасні кризові явища і економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством Міжнародної науково-практичної конференції
5. Васюренко Л. В. Базові засади управління фондом оплати праці. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Випуск 20. С. 80-83. URL: http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/20_1_2018ua/19.pdf.
6. Глухова С.В., Зотова А.А. Підходи до сутності заробітної плати. Молодий вчений. 2016. № 12.1. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/12.1/164.pdf>.
7. Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. Економіка та суспільство. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/111>
8. Гуцаленко Л. В., Білодон Д. Д. Прикладні програми для обліку розрахунків з оплати праці. Ефективна економіка. 2019. № 10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_10_5
9. Гуцаленко Л.В., Каправа О.С. Облік оплати праці: проблеми та напрями вдосконалення. Економіка і суспільство. 2018. №18. С. 894-899.
10. Григорук А. А., Палюх М. С., Литвин Л. М., Літвінова Т. Д. Основи економічної теорії: політекономічний аспект. Тернопіль, 2002. 304

11. Демченко М.М. Облік та оподаткування виплат працівникам підприємства у контексті законодавчих змін. *Молодий вчений*. 2016. № 2 (29). С. 31-37
12. Єлісеєва О. К., Кутова Н.Г., Столетова І.Г. Аналіз та оцінка тенденцій заробітної плати в Україні. *Економічні науки*. 2021. С. 86-90
13. Жидяєва Л.І., Стародуб І. В. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практики використання ПСБО 26 та МСБО 19. *Економіка і суспільство*. 2017. № 9. С. 1122-1126.
14. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995, № 108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>
15. Закаблук Г.О. Удосконалення форм і систем оплати праці за мотиваційним та стимулюючим механізмами. *Економіка та підприємство*. 2013. № 2. С. 113
16. Зелена М., Кузь А. Мотивуюча роль оцінки персоналу. Формування конкурентоспроможної економіки: теоретичні, методичні та практичні засади: Матеріали Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції 26-27 травня 2012 р. Ч.1. Тернопіль: Крок, 2012. С. 234-236.
17. Історія економіки та економічної думки: навч. посіб. / Г.П. Пасемко, Л.Г. Бага, Г.Є. Бєсєдіна та ін. – Вид. 2-ге, змін. і допов. – Харків: ХНАУ, 2020. – 243 с.
18. Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І. Фінансовий облік II: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю.В. 2021. 396 с.
19. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971, № 322-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>
20. Каткова Н.В., Маслова К.В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення. *Вісник Мукачівського державного університету*. 2017. № 8. С. 762–767. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/126.pdf.
21. Ковальчук В.М., Лазаревич М.В., Сарай М.І. Історія економіки та економічної думки: навч. посіб. К.: Знання, 2008 647с.
22. Кордонська Т.О. Виплати працівникам: економічна сутність та особливості облікового забезпечення. Актуальні проблеми ефективного

соціально-економічного розвитку України: пошук молодих: зб. наук. праць учасн. VII Всеукр. наук.-практ. конф. Вінниця: 2018. С. 330-337.

23. Кесарчук Г. С. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. 2013. № 4. С. 240-246.
24. Кейнс Дж. М. Загальна теорія зайнятості, відсотка та грошей. Мінськ, 1978. 402 с.
25. Кравченко О.В. Сидорчук Т.С. Виплати працівникам: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. Збірник наукових праць «Проблеми і перспективи розвитку банківської системи». 2014. Вип. 38. С. 174-179. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/pprbsu_2014_38_19.
26. Колот А. М., Данюк В. М., Герасименко О. О. Гідна праця: імперативи, українські реалії, механізми забезпечення : монографія за наук. ред. д.е.н., проф. А. М. Колота. К.: КНЕУ, 2017. 500 с.
27. Кузьмінська К.І. Особливості організації обліку розрахунків з працівниками на підприємстві. Підприємництво та торгівля. 2019. №5. С. 33-37.
28. Левицька С. О., Хомич О.В. Обліково-управлінські підходи забезпечення мотиваційної складової в системі розрахунків з оплати праці. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки. 2017. Вип. 3. С. 47-62. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnuvgrp_ekon_2017_3_8.
29. Левченко З. М., Тютюнник С. В., Єрмолаєва М. В. Організація бухгалтерського обліку, звітності й аналізу праці та її оплати. Інфраструктура ринку. 2020. Вип. 46. С. 106-112
30. Лень В.С., Штупун М.П. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. Проблеми і перспективи економіки та управління. 2015. № 2. С. 266-274.
31. Мартин О.М. Заробітна плата як економічна категорія: соціально-економічні аспекти. Науковий вісник НЛТУ України. 2012. Вип. 22.7 с.

- 233-240. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zarobitna-plata-yak-ekonomichnaka-kategoriya-sotsialno-ekonomichni-aspekti>.
32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам». Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text.
33. Матюха М. М. Організаційні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам в умовах застосування МСФЗ Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія : Економічні науки. - 2015. - № 6. - С. 69-74
34. Матюха М. М., Божок К. К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». 2021. № 15. С. 32-36.
35. Маркс К. Капітал: Т.1 / К. Маркс. // Маркс К., Енгельс Ф. Твори: –2-ге вид. – К.: Держполітвидав УРСР, 1969. – Т.23. – 601 с.
36. Марченко Ю.І. Премія як один із видів заохочувальних виплат: питання сьогодення. Правовий часопис Донбасу. 2020. № 3 (72). С. 103-108.
37. 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>
38. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення. Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. 2014. Вип. 84. С. 149–155. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus_2014_84_24.pdf
39. Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2010. Вип. 18 (1). С. 141–146. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18\(1\)_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)_24.pdf)
40. Пилипенко І. В. Теоретико-методологічні засади організації оплати праці: науковий збірник Бухгалтерський облік в системі розвитку конкурентоспроможності підприємств. Житомир: ПП «Рута», 2018. 100 с.

- 41.Пеньковський С. В., Перчук О. В., Яценко І. М. Принципи організації обліку й аналізу розрахунків з оплати праці та її оподаткування. Економічний вісник університету. 2022. Вип. 55. С. 65-70.
- 42.Петухова Т.О., Богданович О.Л., Галенко І.В. Теоретичні основи обліку праці та зарплати в сучасних умовах. Вісник економіки транспорту і промисловості, 2018. №64 С. 61-68. URL: <https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i64.149963>
- 43.Писарева Т.В., Чернецька О.В. Теоретичні аспекти із заробітної плати. Молодий вчений. 2017. 12 (52). С. 731-735. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/12/168.pdf>.
- 44.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>.
- 45.Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
- 46.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>.
- 47.ПрАТ ІнГЗК URL : <https://ingok.metinvestholding.com/ua>
- 48.Ремесник Т. С., Беззубко Б.І. Удосконалення системи оплати праці на підприємстві. ДОННАБА. зб.наук.праць. Краматорськ: 2020. С. 34-37.
- 49.Салова Н. Сучасне розуміння сукупної винагороди за працю. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. № 9. С. 602–607.
- 50.Саух І.В. Документальне забезпечення розрахунків з оплати праці // Міжнародний збірник наукових праць/–2015.–№1(19).–С. 311–319.
- 51.Скорнякова Ю.Б., Геращенко І.А. Формування ефективної системи оплати праці на підприємстві. Current trends in the development of science and practice.зб. наук. праць учасн. XVII International Science Conference. Ізраїль: 2021. С. 51-54.

- 52.Туган-Барановський М.І. Політична економія: Курс популярний / М.І. Туган-Барановський. – К.: Наук. думка, 1994. – 264 с.
- 53.Уманська В.Г., Бутко Н.Б., Свинаренко І. В. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування, контроль. Економічний простір. 2021. № 166. С. 110-114.
- 54.Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2013. Вип. 35(2). С. 52–58. URL: [http://nbuv.gov.ua/jpdf/Znpchdtu_2013_35\(2\)__11.pdf](http://nbuv.gov.ua/jpdf/Znpchdtu_2013_35(2)__11.pdf).
- 55.Шепелюк В.А., Буркова Л.А. Облік поточних виплат працівникам: протиріччя у національному та міжнародному стандартах Вчені записки Університету «КРОК» №2 (62), 2021 с.53-63
- 56.Штик Ю. В. Бухгалтерський облік винагород працівникам: формування комплексного методичного забезпечення. Торгівля і ринок України. 2020. № 1 (47). С. 96-104.
- 57.Швиданенко та ін. Економіка підприємства Київ : КНЕУ, 2009. С.598
- 58.Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_12_72
- 59.Smith, A. (1776). An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations.
- 60.Ricardo, D. (1817). On the principles of political economy and taxation.
- 61.Marx, K. (1867). Capital: A critique of political economy (Vol. 1).
- 62.Taylor, F. (1911). The principles of scientific management.
- 63.Mayo, E. (1933). The human problems of an industrial civilization.
- 64.Maslow, A. (1943). Motivation and personality.
- 65.McGregor, D. (1960). The human side of enterprise.
- 66.Valerie A. Yeager, Jonathon P. Leider. The Role of Salary in Recruiting Employees in State and Local Governmental Public Health: PH WINS 2017.

American Journal of Public Health. 2019. URL:
<https://ajph.aphapublications.org/doi/10.2105/AJPH.2019.305008>