

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З НАРАХУВАННЯ ВИНАГОРОД ТА ЗДІЙСНЕННЯ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ ЯК ПІДҐРУНТЯ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ РИНКУ ПРАЦІ

Досліджено основні тенденції розвитку ринку праці та соціального захисту населення в порівнянні з інформацією про операції з нарахування винагород та здійснення виплат працівникам, відображеними в системі бухгалтерського обліку

Ключові слова: винагороди, виплати працівникам, ринок праці, соціальний захист

Постановка проблеми. Незначне застосування в Україні таких поширених за кордоном доходних статей населення як рентні платежі, відсотки за депозитними вкладками (через неврегульованість ринку землі та схильність до заощаджень, високий рівень недовіри до банківської системи) визначають дещо обмежений перелік джерел для існування основної маси населення. Основним доходом найманого працівника залишається заробітна плата та інші прирівняні до неї виплати, які можливо отримати від роботодавця або держави у вигляді соціальних гарантій та виплат у випадку настання страхового випадку за соціальним страхуванням. Водночас спостерігається негативна тенденція до зменшення частки заробітної плати у структурі доходів населення, тоді як частка соціальних допомог та інших поточних трансфертів зростає: питома вага заробітної плати у доходах населення у 2008 р. складала 43,3 %, у 2009 р. – 41,9 %, а питома вага соціальної допомоги, відповідно, – 37,8 % та 39,6 %. У 2010 р. питома вага зарплати у доходах населення склала 40,9 % [10]. Тобто, втрачається мотиваційна функція заробітної плати як головної складової сукупних трудових доходів населення.

Незважаючи на це, операції з нарахування винагород та здійснення виплат працівникам є на всіх підприємствах та займають перші позиції в соціальній політиці суб'єктів господарювання, що зумовило їх дослідження в цій статті.

Аналіз результатів останніх досліджень і публікацій. Проведені вітчизняними та закордонними вченими дослідження, спрямовані на вивчення особливостей здійснення розрахунків з персоналом, здебільшого зосереджуються на необхідності надання винагород за послуги працівників, отриманні конкурентних переваг підприємством в результаті підвищення продуктивності трудової діяльності, яка може бути досягнута належним мотивуванням, встановленням справедливої заробітної плати, впровадженням соціальних пакетів та використанням передового досвіду застосування систем оплати праці.

Зокрема, І.В. Гелета, С.С. Радченко, Л.М. Дудаєва та І.Ю. Ерьоміна наголошують на цінності людських ресурсів для економічного суб'єкта та необхідності систематичного вкладення коштів у їх розвиток та навчання за умови проведення оцінки ефективності здійснених мотиваційних заходів. Способи формування трудового колективу як основи процвітання підприємства розглядаються у публікаціях В.Б. Комарова та Л.Г. Комарової. Вивченню участі бізнесу у житті суспільства присвятили свої праці І.М. Акімова, М.А. Беззубова, В.Л. Осецький, В.М. Марченко, Ю.О. Привалов, Д.Л. Коник, М.В. Олійник та К.В. Шиманська. На дотриманні підприємством принципів соціально відповідальної поведінки та необхідності її спрямування на працівників наголошували І.М. Акімова, М.А. Беззубова, С.В. Мельник та Т.О. Стрибулевич.

Вивченням методичних засад мотивації працівників займалися Л. Кізлик, Б.Т. Кліяненко, І.А. Попова та І.В. Мозговий, а над дослідженнями проблемних питань щодо сутності стимулювання працівників та розробки теоретичного підґрунтя його практичного застосування працювали І.Ф. Дедкова, Т.В. Ільїна, Б.Т. Кліяненко, І.А. Попова, І. Стефанюк, А. Мотовилець та Н.К. Галушко.

На удосконаленні складу річної звітності підприємства та змісту основних її форм задля задоволення інтересів такої групи заінтересованих осіб, як працівники, наголошували в своїх кваліфікаційних роботах Л.М. Біла, В.П. Бондар, І.В. Буфатіна, Д.Г. Буханець, В.О. Ганусич, О.С. Герасименко, О.М. Головащенко, О.М. Коробко,

Л.П. Нищенко, В.П. Онищенко, Н.В. Семеншина та Л.В. Чижевська. Крім того, дослідниками надаються пропозиції щодо формування різних видів звітності та проведення їх аудиту, дотримання відповідності якісним характеристикам наданої інформації.

Над вивченням проблематики нормативно-правового забезпечення надання звітної інформації працювали О.С. Герасименко, О.М. Головащенко, О.М. Коробко, М.Р. Лучко, Л.П. Нищенко, В.П. Онищенко, Н.М. Позняковська та Д.А. Янок.

Але кожен з дослідників розглядав якийсь окреме питання, не пов'язуючи макроекономічну ситуацію на ринку праці з інформацією, що надається системою бухгалтерського обліку та оприлюднюється через фінансову та інші види звітності.

Метою статті є дослідження основних тенденцій розвитку ринку праці та соціального захисту населення в порівнянні з інформацією про операції з нарахування винагород та здійснення виплат працівникам, відображеними в системі бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу. Розглядаючи процес суспільного виробництва, слід зазначити, що він буде неповноцінним або ж навіть неможливим за відсутності хоча б одного з факторів виробництва. При цьому, носієм праці як одного з факторів виробництва та рушійної сили всіх економічних процесів є людина, яка активізує свої зусилля заради задоволення власних потреб. Необхідність задоволення потреб призводить до появи соціально-трудових відносин між підприємцем, який володіє засобами та предметами праці, і найманим працівником, який прагне обміняти свою здатність до праці на необхідну кількість матеріальних благ, тобто праця виступає в якості товару, що є предметом дослідження політекономії.

В політичній економії виділяються наступні ознаки робочої сили як товару: 1) товаром є не річ, а здатність людини до праці; 2) здатність до праці відчужується на певний строк через ринок праці у формі найму; 3) реальне відчуження здатності до праці здійснюється під час праці найманого працівника; 4) корисність робочої сили проявляється в її продуктивній силі, якості, культурному розвитку, сукупності інших здатностей. Особливим проявом корисності робочої сили є її вміння приводити в рух засоби виробництва; 5) вартість такого товару, як робоча сила, є вартість засобів, життєво необхідних для нормального відтворення робочої сили індивіда та членів його родини.

Рівень зайнятості населення є важливим макроекономічним показником. Зайнятість населення реалізується через найману працю (супроводжується укладанням трудових договорів між роботодавцем та працівниками на підприємствах незалежно від форми власності за умови, що працівник не бере участі у капіталі даного суб'єкта господарювання), працю за умови часткової власності на засоби виробництва (володіння працівниками акціями свого підприємства-роботодавця у якості співвласників або в результаті проведення підприємством заходів соціальної політики з наданням або даруванням їм таких акцій), працю на власних засобах виробництва (праця громадян, зайнятих в особистому підсобному господарстві; праця громадян, зайнятих індивідуальною трудовою діяльністю; діяльність суб'єктів малого підприємництва) та працю на громадських засадах (свідоме безоплатне виконання суспільно корисних робіт, якими можуть бути надання освітніх і консультаційних послуг, волонтерство, добровільна участь у заходах, оголошених органами державної влади, а також при відбуванні адміністративних покарань).

Зайнятість населення через найману працю сприяє не лише задоволенню особистих потреб працівника через гідний рівень оплати праці, створення роботодавцем безпечних умов праці та впровадження заходів з її охорони, нормованість робочого дня, компенсацію за небезпечність робочих місць; а й задоволення суспільних потреб через виготовлення необхідного суспільству продукту, його продурення, обмін, розподіл та споживання; сплату податків та зборів до державного бюджету.

Грошова оцінка участі найманих працівників у господарській діяльності підприємств є однією з найважливіших складових для визначення: 1) витрат підприємства, які впливають на собівартість виробленої продукції, товарів, робіт, послуг та/або визначення фінансового результату господарювання в цілому; 2) продуктивності праці; 3) валового внутрішнього та валового національного продукту; 4) рівня соціальних конфліктів в межах окремих підприємств та в країні в цілому.

Як наголошує А. Жук, частка доходів працівників має становити від 60 % до 80 % ВВП [1]. За даними ж Національного інституту стратегічних досліджень України за останні 10 років частка заробітної плати в ВВП України знизилась з 53,1 % до 26 % або до 46,8 % з урахуванням тіньової заробітної плати, визначеної Держкомстатом [12]. При цьому, незважаючи на спад економіки, зростають прибутки підприємств: їх частка у ВВП України зросла в 2,5 рази – з 21 % до 47 % (з 25 млрд. дол. США до 55 млрд. дол. США) [1]. Складність ситуації доповнюється несвоєчасними виплатами заробітної плати та виплатою її в "конвертах", що на окремих бізнес-одиницях набуває систематичного характеру. Згідно з розрахунками ДПСУ в Україні населення отримує в цілому 170 млрд. грн. у вигляді заробітної плати в "конвертах". Якщо перерахувати цю величину на одного працюючого в Україні, то виходить, що кожен працюючий отримує в "конверті" в середньому 695 грн. щомісяця [7].

Причин для такої ситуації декілька. Частково це зумовлено тим, що власник намагається всіляко економити на витратах, у тому числі й на оплаті праці, чим і зумовлюється приховування даних про фактично нарахований дохід найманих працівників. З боку найманих працівників чітко прослідковуються дві позиції:

1) в умовах існування значного рівня безробіття особі, яка влаштовується на роботу, часто доводиться погоджуватися на ті умови, які пропонує їм роботодавець для того, щоб мати хоч якісь кошти для існування;

2) за умов великого податкового навантаження найманий працівник погоджується на неофіційну заробітну плату з метою одержання більшого доходу.

Якщо перша позиція, з погляду найманого працівника, є зрозумілою, то друга свідчить про низький рівень соціальної свідомості громадян. Адже, окрім того, що такий підхід сприяє розвитку тіньового сектору, наймані працівники самі позбавляють себе соціальної захищеності як в теперішній час (виплата застрахованим особам допомоги з тимчасової непрацездатності, вагітності та пологів, при народженні дитини, відпускних), так і в майбутньому (відсутність пристойного бази для нарахування пенсії). Адже інформація для складання звітності в соціальні фонди та для нарахування соціальних виплат формується в системі бухгалтерського обліку, для чого факти господарського життя повинні бути належним чином оцінені та задокументовані, що не можна віднести до виплати заробітної плати "в конвертах".

Рівень соціального захисту є одним з ключових показників соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання та соціальної політики держави. Сам термін "соціальний захист" вперше з'явився в США в роки Великої депресії 30-х рр. XX ст. Однією з його складових є соціальне страхування, яке суттєво впливає на розвиток соціально-економічних відносин між роботодавцем та найманим працівником. Ці відносини, з одного боку, зумовлені вимогами держави, передбаченими на рівні законодавства, а з іншого – прагненням роботодавця створити сприятливі умови для продуктивної та більш якісної роботи працівників та рівнем їх соціальної свідомості.

Прийнята Генеральною Асамблеєю ООН в 1948 р. Загальна декларація прав людини визначила право кожного на соціальний захист (підтримку) як при настанні випадків соціальних ризиків (хвороба, інвалідність, старість, втрата годувальника, безробіття), так і у всіх інших випадках втрати коштів для існування з причин, які не залежать від людини. Мінімальні норми такого захисту в 1952 р. визначені Конвенцією Міжнародної організації праці № 102 "Про мінімальні норми соціального забезпечення".

Окрім здійснення відповідних нарахувань, важливим питанням є їх виплата працівникам. Зокрема, результати спостереження за динамікою виникнення заборгованості щодо виплати працівникам зароблених коштів (рис. 1) дозволяє стверджувати, що це питання досі є дуже актуальним для українських працівників у зв'язку зі значними розмірами заборгованості.

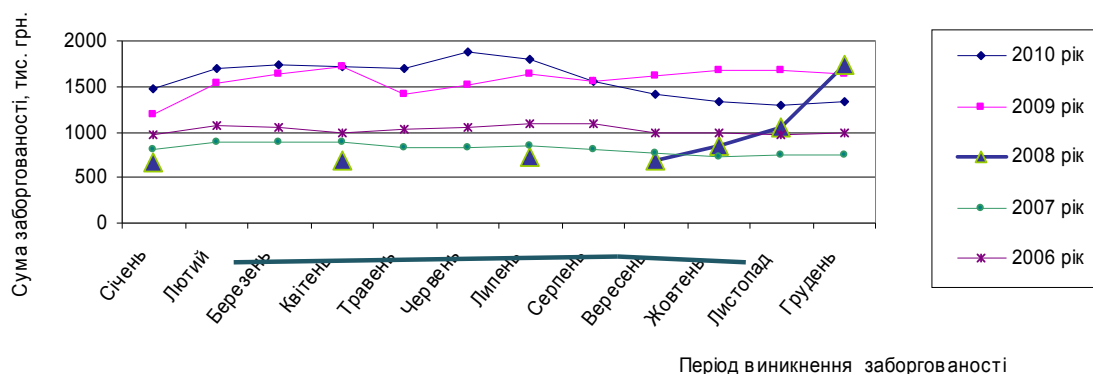


Рис. 1. Динаміка величини заборгованості із виплати заробітної плати у 2006-2010 рр. (за даними Державної служби статистики України)

Як видно з рис. 1, починаючи з вересня 2008 р. розпочалося суттєве погіршення ситуації на ринку праці України, викликане розвитком кризових явищ на світових ринках, що спричинило зростання суми боргу із 695,2 тис. грн. у вересні до 1736,7 тис. грн. у грудні 2008 р. Щоправда, неможливо при цьому стверджувати про повну бездіяльність підприємств та держави стосовно виплати заборгованої заробітної плати, оскільки вже на 1 січня 2009 р. сума боргу становила 1188,7 тис. грн., а згодом

відбулося зменшення темпів зростання та проявилась тенденція до поступового скорочення заборгованості. Однак ситуація на ринку праці станом на кінець 2010 р. все ще була гіршою, ніж показники до кризових 2006-2007 рр. І, слід відмітити, що це при мінімальних розмірах офіційної заробітної плати! Консервування зарплат можна було б виправдати, якби в економіці відбувалися системні трансформації, які вимагають певної плати за майбутню ефективність. Існування ж даних явищ є причиною

значних диспропорцій у перерозподілі національного багатства та розвитку таких соціально-економічних проблем, як безробіття, бідність, тіньовий сектор економіки, які в комплексі здатні зруйнувати будь-який прогрес економічного розвитку.

За даними The World Factbook На початку незалежності Україна за багатьма показниками випереджала низку колишніх соціалістичних країн, однак за два десятиліття український ВВП на душу населення підвищився лише на 20%, тоді як польський – зріс у 4,5 рази (рис. 2).

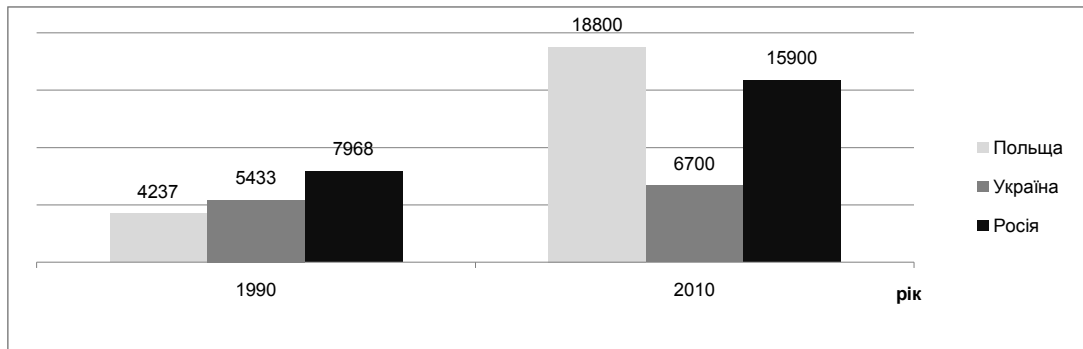


Рис. 2. ВВП за паритетом купівельної спроможності на душу населення, "постійних" доларів (на основі [13])

Таким чином, реальний дохід на душу населення, зокрема, ВВП за паритетом купівельної спроможності, в Україні удвічі менший, ніж у Росії, втричі менший, ніж у Польщі, і майже вдвідесятеро менший, ніж у розвинутих країнах.

За такого рівня доходу українського населення його бажання і готовність до продуктивної праці залишатимуться низькими, а втеча "мізків" і капіталів триватиме, залишаючи для країни дедалі менше шансів на одужання та економічне відновлення [13].

Ринок праці відіграє важливу роль у вирішенні проблеми зайнятості, оскільки в умовах товарного виробництва забезпечує включення працівників в економічну систему. Головними суб'єктами ринку праці є продавець робочої сили – найманий працівник; покупець робочої сили – роботодавець; посередники на ринку праці.

Взаємодія між зазначеними суб'єктами ринку відбувається через механізм попиту та пропозиції. Пропозиція робочої сили, яка характеризується сукупністю осіб, що потребують працевлаштування, складається з різних категорій потенційних працівників. З урахуванням рівня їх підготовки, можна виділити три основних групи працівників: висококваліфіковані працівники; низькокваліфіковані або некваліфіковані працівники; випускники навчальних закладів, які розпочинають трудову діяльність. При цьому, попит на робочу силу, який визначається потребами роботодавців та рівнем технічної оснащеності виробництва, вимагає саме таких працівників з різним рівнем професійної підготовки. На підставі аналізу стану попиту та пропозиції на робочу силу в Україні (табл. 1), можна зробити певні висновки.

Таблиця 1. Показники попиту та пропозиції робочої сили (за даними Державної служби статистики України)

Показник	Грудень 2007	Грудень 2008	Ланцюговий темп приросту, %	Грудень 2009	Ланцюговий темп приросту, %	Грудень 2010	Ланцюговий темп приросту, %	Грудень 2011	Ланцюговий темп приросту, %
Кількість незайнятих громадян, які перебували на обліку в державній службі зайнятості, тис. осіб	660,3	876,2	+33	542,8	-38	564,0	+4	501,4	-11
Потреба підприємств у працівниках на заміщення вільних робочих місць та вакантних посад, тис. осіб	169,7	91,1	-46	65,8	-28	63,9	-3	59,3	-7
Навантаження на 10 вільних робочих місць (вакантних посад), осіб	39	96	+146	82	-14	88	+7	84	-4

Як видно з таблиці, показники попиту та пропозиції робочої сили не відповідають законам ринку, зокрема, в 2009 р. та 2011 р. спостерігалось одночасне зменшення обох цих показників. Надання інформації щодо значного скорочення пропозиції робочої сили, яка не дублюється відображенням зростання попиту на неї, ставить під сумнів достовірність статистичних показників. Це є черговим доказом прихованого безробіття: громадяни, навіть не маючи роботи, не стають на облік в державну службу зайнятості. В той же час громадяни, які працюють без офіційного оформлення на роботу, в більшості випадків обліковуються в державній службі зайнятості, що, по-перше, викривлює статистичні показники; по-друге, позбавляє таких громадян ряду соціальних гарантій. Окрім того, така ситуація нашоухує на думку про дієвість законів ринку, виведеними економістами-класиками.

Технологічний прогрес і, насамперед, розвиток інформаційних технологій, викликали суттєві зміни в економіці, призвели до зникнення цілих галузей і переміщення виробництва з держав з високою оплатою праці найманих робітників в регіони з дешевою робочою силою. Широке застосування комп'ютерної техніки та телекомунікаційних мереж призводять до зменшення можливостей працевлаштування, оскільки одна людина вже здатна виконати значно більший обсяг роботи. Все це супроводжується злиттям підприємств і

реструктуризацією великих виробництв, зменшенням їх обсягу й скороченням числа працюючих, у результаті чого виникає структурне безробіття.

На даному етапі Україна суттєво відстає від світових стандартів в галузі оплати праці. Так, згідно з міжнародними стандартами, для країн Центральної, Східної Європи та СНД Світовим банком введено міжнародний критерій бідності: бідними вважаються особи, у яких вартість добового споживання складає 4,3 дол. США. До категорії бідних в Україні належать за цим критерієм 26,7 % населення, 14,7 % проживають в злиденності. Майже половина населення країни – 46,8 % – вважають себе бідними. За даними обстеження Державного комітету статистики, в Україні в 2005 р. налічувалось 2,6 млн., або 14 % працівників працездатного віку, які отримували менше гривні за одну відпрацьовану годину. Майже у половині (41,0 %) працівників погодинний зарібок знаходився у межах однієї – двох гривень, 13,5 % працівників заробляли 3 грн. за годину [12].

Проблему бідності в Україні та необхідність боротьби з нею визнано не лише на національному, а й на міжнародному рівні. Основна частина населення України концентрується в групі з низькими доходами, що супроводжується все більшим розривом між бідними та багатими.

Періоди економічної нестабільності супроводжуються посиленням диференціації доходу різних груп населення, що є, з одного боку, – важливим чинником стимулювання людей до праці; з іншого – породжує проблему бідності, яка робить неможливим нормальний розвиток людини. Диференціація заробітної плати в Україні не базується на принципі відповідності оплати праці працівників рівню їх кваліфікації. Саме в галузях, де працюють найбільш кваліфіковані працівники (освіта, охорона здоров'я, наука), середньомісячна заробітна плата є нижчою за середню в цілому в країні. Як вказує Г. Куліков, за період з 2000 р. до 2007 р. абсолютними лідерами за темпами зростання були не ті види діяльності та галузі, які визначають прогрес держави [2, с. 4]. Така невідповідність у рівні оплати праці призводить до відтоку кваліфікованих кадрів з галузей, які є основою економічного розвитку України та згодом стає причиною виїзду їх за кордон.

Враховуючи значне поширення проблеми бідності, виникає потреба у перегляді підходів до формування ціни робочої сили. Вартість робочої сили, з позиції К. Маркса, визначається робочим часом, необхідним для виробництва і, як наслідок, – відтворення цього специфічного товару. Виробництво робочої сили полягає у відтворенні самого індивіда, у підтримці його життя, для чого він потребує певну суму грошових коштів [4, с. 177]. Дані кошти, як вважав К. Маркс, мали використовуватись на наступні цілі:

- задоволення природних фізіологічних потреб (їжа, одяг, житло, паливо);
- утримання дітей, сім'ї працівника та відновлення робочої сили;
- навчання, підготовка, виховання, необхідні для того, щоб людина набула навиків у певній галузі діяльності, стала розвиненою і специфічною робочою силою.

Поліщук О.Ю. наголошує, що реальна вартість послуг праці складається з поточних витрат на її підтримання та капітальних – на відтворення. До поточних витрат відносяться витрати на харчування, придбання непродовольчих товарів та платних послуг. До капітальних – придбання, або будівництво житла, отримання необхідного для даного ринку праці рівня освіти, медичне та пенсійне забезпечення, виховання дітей [9, с. 154].

Окрім заробітної плати, значна частина населення може отримувати ряд інших виплат через систему соціального забезпечення, які утворюють практично другий елемент ціни робочої сили. Даний елемент включає систему державного пенсійного забезпечення, страхування на випадок тимчасової втрати працездатності, на випадок безробіття, страхування від нещасних випадків, а також виплати через державну систему соціального забезпечення соціальної допомоги людям, які не в змозі себе утримувати. Однак найбільш повним показником ціни робочої сили має бути розмір заробітної плати, оскільки він визначається зусиллями, затраченими безпосередньо самим працівником. Соціальні допомоги та інші виплати з державного бюджету не можуть бути показником вартості праці у зв'язку з тим, що вони надаються громадянам не за прикладені трудові зусилля, а для вирівнювання диспропорцій в доходах населення.

Державне регулювання ринку праці має забезпечувати всім громадянам сприятливі умови для реалізації їх конституційного права на працю, рівні можливості у здобутті професії, соціальний захист у разі тимчасової втрати роботи та працездатності, мінімальний рівень заробітної плати. Виділяють два основних напрями соціально-економічної діяльності держави щодо зниження рівня безробіття:

1) регулювання рівня й тривалості безробіття, що передбачає перетворення реального безробіття в природне за рівнем і тривалістю;

2) систему соціального захисту, яка визначає форми і методи соціального захисту, а також способи його розподілу, на що спрямовується діяльність фондів соціального захисту.

Соціальне страхування та соціальне забезпечення є інструментами соціального захисту, який органічно включає в себе механізми страхування; оцінки страхових випадків та розподіл збитків між тими, хто підлягає ризику;

відшкодування збитків на основі суміщення принципів солідарності та платності в рамках суспільної взаємодопомоги. Система соціального страхування в країні включає державні небюджетні фонди соціального страхування, а також недержавні соціальні фонди.

Оскільки в Україні діє солідарна система соціального захисту, суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників (платник збору – суб'єкт господарювання) та суми оплати праці (платник збору – найманий працівник) всіх працюючих громадян є об'єктами оподаткування єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, ставки та порядок утримання якого визначено та перевіряється державними органами, а порушення у цій сфері тягне за собою накладання відповідних штрафів. На сьогодні ставка цього внеску становить від 32,6% до 49,7% залежно від виду професії та трудової діяльності, що є досить суттєвим фактором тонізації розрахунків з оплати праці.

Кількість споживачів пільг і компенсацій становить близько 19,5 млн. осіб, або 49,5% дорослого населення України. Найбільш чисельними категоріями громадян, які мають право на пільги та компенсації за соціальною ознакою, є пенсіонери (13,3 млн. осіб), ветерани праці (5,1 млн. осіб), ветерани війни (3,5 млн. осіб) та постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (2,2 млн. осіб) [8, с. 37].

Такі пільги, як безкоштовне санаторно-курортне лікування та одержання безкоштовних путівок у санаторій, профілакторій або будинків відпочинку; безкоштовне навчання та перенавчання професії за місцем роботи; компенсації та доплати, пов'язані з ліквідацією наслідків Чорнобильської катастрофи; постійні та разові грошові державні допомоги; разові грошові допомоги (виплати), якщо ними користуються працівники, в обов'язковому порядку мають бути відображені в обліку підприємства, що є їх основним місцем роботи.

В умовах державного регулювання розподілу національного доходу майже в усіх країнах законодавчо встановлюється мінімальна заробітна плата, яка спрямована на зниження бідності в країні.

Мінімальна заробітна плата є одним із інструментів держави у соціальному захисті населення, спрямованим на забезпечення працівникам мінімального рівня доходу. Однак, дане завдання мінімальної заробітної плати в Україні виконується не на достатньому рівні, що зумовлено, зокрема:

– невідповідністю мінімальної заробітної плати прожитковому мінімуму, яка усунута з 1 листопада 2009 р., коли їх значення встановлені на однаковому рівні. Відповідно ж до стандартів Європейської соціальної хартії, мінімальна заробітна плата повинна становити не менше 2,5 прожиткових мінімумів [11];

– прожитковий мінімум, який є критерієм формування рівня оплати праці та соціальних виплат, і досі визначається на підставі наборів продуктів харчування, непродовольчих товарів і послуг, затверджених Урядом ще у 2000 р. Разом з цим, на тлі зростання споживчих цін у 2000-2009 рр. у 2,3 рази, прожитковий мінімум зріс лише в 1,9 рази [10]. Занижений розмір прожиткового мінімуму фактично призводить до зниження пенсій, заробітної плати, допомог малозабезпеченим верствам і зменшенню реальних доходів населення;

– виплатою частини заробітної плати "в конвертах", внаслідок чого працівник позбавляється відповідного соціального захисту та можливості отримувати відповідну пенсію в майбутньому;

– невідповідністю нарахованої заробітної плати за тарифними ставками за виконання певних видів робіт на окремих підприємствах рівню мінімальної заробітної плати, в результаті чого жоден роботодавець не захоче платити працівнику "незароблену" платню. При цьому, у зв'язку з внесенням змін до Кодексу законів про працю України виключено норма, яка вимагала такої виплати.

Окрім того, виплата заробітної плати навіть нижче встановленого законодавством мінімуму здійснюється шляхом переведення працівників на неповний робочий день (тиждень), що підтверджено, зокрема, дослідженням 86 підприємств Житомирської області протягом 2006-2010 рр. (табл. 2).

Таблиця 2. Основні показники рівня оплати праці на підприємствах Житомирської області

Показники	2006 р.	2007 р.	Ланцюговий темп приросту, %	2008 р.	Ланцюговий темп приросту, %	2009 р.	Ланцюговий темп приросту, %	2010 р.	Ланцюговий темп приросту, %
Середньооблікова чисельність штатних працівників, чол.	21338	19758	-7,4	18770	-5,0	15512	-17,4	14753	-4,9
Чисельність працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу, чол.	2430	2430	0,0	3985	64,0	4252	6,7	4690	10,3
Частка працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу, в середньообліковій чисельності штатних працівників	0,11	0,12	1,1	0,21	1,8	0,27	1,3	0,32	1,2
Мінімальна заробітна плата, встановлена державою станом на 01 січня, грн.	350	400	14,3	515	28,8	605	17,5	869	43,6
Середньомісячна заробітна плата, грн.	879,3	1178	34,0	1375,9	16,8	1513,5	10,0	1706,805	12,8
Співвідношення середньомісячної та мінімальної заробітної плати	2,51	2,95	1,2	2,67	0,9	2,50	0,9	1,96	0,8

Як видно з табл. 2, чисельність працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу зростає не лише в абсолютному, а й у відносному значенні. Це пов'язано з тим, що окрім зростання чисельності працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу, відбувається одночасне скорочення чисельності штатних працівників, що в цілому відповідає макроекономічній ситуації щодо зменшення попиту на робочу силу (див. табл. 1).

Це, в свою чергу, призводить до зменшення співвідношення середньомісячної та мінімальної заробітної плати (табл. 2), що в умовах зменшення реальної заробітної плати негативно впливає на рівень життя працюючих громадян та членів їх сімей.

На дещо нижчому рівні регулювання трудових відносин здійснюється через механізм соціального партнерства, що проявляється у системі укладених угод між підприємцями, працівниками (профспілками) та державою.

Весь цивілізований світ заробітну плату отримує офіційно. Адже це, перш за все, державні соціальні гарантії, впевненість у завтрашньому дні, реальні плани на майбутнє як кожного громадянина, так і всієї держави. Нелегальна робота – це відсутність захисту від незаконного звільнення, гарантій на безпечні та здорові умови праці, гарантованого права на відпочинок. Така ситуація негативно впливає як на загальнодержавні макроекономічні показники, так і на привабливість вітчизняного ринку праці, соціальний захист населення.

Водночас в Україні така ситуація спричинена постійним зростанням частки відрахувань на соціальні заходи у фонді оплати праці, що підтверджено при дослідженні показників оплати праці групи підприємств Житомирської області, що схематично зображено на рис. 3.

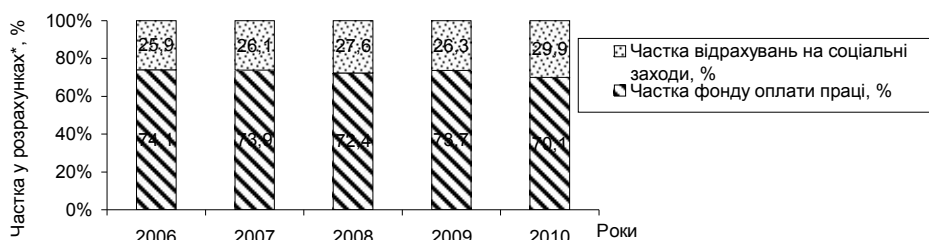


Рис. 3. Структура розрахунків з оплати праці на підприємствах Житомирської області

*Примітка. За 100 % прийнята сума фонду оплати праці та відрахувань на соціальні заходи

Така тенденція змушує суб'єктів господарювання приховувати свої витрати на оплату праці задля збільшення рентабельності власного виробництва за умови виготовлення конкурентоспроможної за ціною продукції.

В Україні частка тіншової економіки – одна з найбільших у світі: за оцінками Світового банку – близько 50 % офіційного ВВП, за оцінками окремих експертів та дослідників – 60 % ВВП, що становить на сучасному етапі реальну загрозу національній безпеці держави [6, с. 158]. В той же час у 2009 р. при падінні ВВП на 15 % видатки бюджету на заробітну плату та соціальні трансферти населенню зросли на 7,5 %. При цьому істотне

збільшення соціальних виплат відбувається за рахунок різкого зменшення бюджетних інвестицій в основний капітал (у 2009 р. – на 49,8 %). Бюджетні видатки із соціального захисту та соціального забезпечення останніми роками майже втричі перевищували інвестиції в основний капітал [6, с. 93].

Негативним явищем є те, що зростання доходів громадян, особливо за рахунок соціальних виплат, здійснюється за рахунок значних міжнародних запозичень. В 2010 р. розмір доходів громадян навіть перевищив номінальний ВВП у фактичних цінах на 1,2 % (рис. 4).

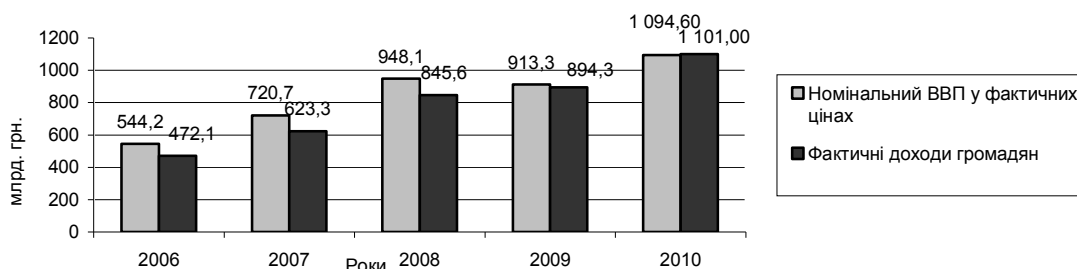


Рис. 4. Динаміка грошових доходів громадян та ВВП України протягом 2006-2010 рр. (на основі [3])

Це свідчить про матеріальне утримання громади за рахунок нарощування зовнішнього боргу і про штучне походження соціальних виплат, не підкріплене результатами національного господарювання.

При вибіркового дослідженні групи підприємств Житомирської області виявлено, що відсоткове співвідношення між різними видами винагород на пряму залежить від соціально-економічної стабільності держави (рис. 5).

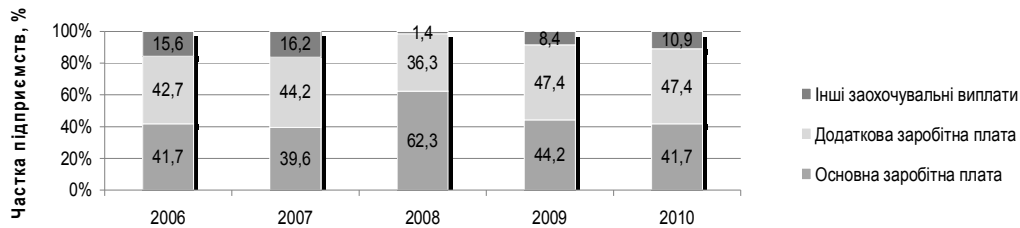


Рис. 5. Структура фонду оплати праці сукупності підприємств Житомирської області

У кризові роки (в діаграмі – 2008 р.) стрімко зменшується розмір додаткових виплат на користь основної заробітної плати (яка в абсолютному значенні при цьому суттєво не зросла). За умови досягнення в державі певного рівня стабільності частка додаткових виплат перевищує частку основної заробітної плати, у зв'язку з чим актуалізується завдання удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з нарахування поточних винагород та здійснення виплат працівникам з метою можливості здійснення їх економічного аналізу.

В той же час, такий аналіз як на мікро-, так і на макрорівні буде об'єктивним, якщо всі здійснені на підприємстві операції знайдуть своє відображення в первинних документах та в системі бухгалтерського обліку.

Досліджуючи ринок праці, слід брати до уваги той факт, що на ньому зустрічаються продавець та покупець специфічного товару – праці. Лише в умовах нестабільності, низької кваліфікації та страху втрати робочого місця працівник може обрати роботу, за яку він буде отримувати мінімальний набір благ. Однак, ринок постійно поповнюється новими працівниками з різним досвідом роботи та освіти, які можуть також формувати певний набір критеріїв до свого роботодавця. Інформаційною базою, яка здатна допомогти працівнику у виборі того чи іншого роботодавця і, відповідно, робочого місця, може бути соціальна звітність з якомога повнішим розкриттям інформації у важливих для працівника аспектах.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Макроекономічна ситуація, яка склалася на ринку праці, свідчить про нагальну потребу комплексного вирішення питання здійснення виплат населенню в цілому та працівникам зокрема: як на рівні держави, так і на рівні кожного суб'єкта господарювання. Повинен відбутися паралельний процес виходу підприємств із тіні та їх державна підтримка, що характерне для країн з соціально орієнтованою ринковою економікою, зокрема:

1) для здійснення об'єктивного аналізу економічної ситуації на ринку праці необхідною умовою є відображення повної та об'єктивної операції про здійснення нарахувань та виплат працівникам на кожному суб'єкті господарювання;

2) в свою чергу, для відображення всієї інформації про здійснення нарахувань та виплат працівникам в бухгалтерському обліку кожного суб'єкта господарювання потрібна адекватна соціальна політика, відповідно до якої працівник отримуватиме бігду заробітну плату, здатну задовольнити потреби його та його сім'ї.

Перспективою подальших досліджень є здійснення економічного аналізу операцій щодо здійснення нарахувань та виплат працівникам на мікро- та макрорівні та визначення їх відповідності реальній ситуації.

Список використаних літературних джерел:

1. Жук А. Від такої "боротьби" з бідністю бідних стає ще більше... [Електронний ресурс] / А. Жук // Високий замок – 2009. – Режим доступу до журн: <http://www.wz.lviv.ua/pages.php?ac=arch&atid=76669>

2. Куліков Г. Шляхи регулювання оплати праці в Україні / Г. Куліков // Праця і зарплата. – 2008. – № 29 (609). – С. 4-6.
3. Лановий В. Примара життя за чужий рахунок [Електронний ресурс] / Володимир Лановий // Економічна правда. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/299948/>
4. Маркс К. Капитал: Критика политической экономики / К. Маркс; [пер. И.И. Степанова-Скворцова]. – Государственное издательство политической литературы, 1949. – Т.1 Книга первая: Процесс производства капитала. – 794 с.
5. Новый курс: реформы в Украине. 2010-2015. Национальная доповідь / за заг. ред. В.М. Гейця [та ін.]. – К.: НВЦ НБУВ, 2010. – 232 с.
6. Новый курс: реформы в Украине. 2010-2015. Национальная доповідь / за заг. ред. В. М. Гейця [та ін.]. – К.: НВЦ НБУВ, 2010. – 232 с.
7. Охрімченко О.З 2013 року зарплати в "конвертах" можуть відмерти з доброї волі [Електронний ресурс] / Олександр Охрімченко // УНІАН. Економіка. – 2012. – 27 липня. – Режим доступу: <http://economics.unian.net/ukr/detail/135182>
8. Пільги та пільговики: слово за законом // Профспілки України. – 2007. – № 2. – С. 37-39.
9. Поліщук О.Ю. Проблема розриву вартості послуг праці та рівня заробітної плати в Україні / О.Ю. Поліщук // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування: зб. наук. праць. Ч. 1. / Серія: Економіка. – Рівне: НУВГП, 2008. – Вип. 4 (44). – С. 153-159.
10. Програма закінчилася, бідність залишилася / Офіційне повідомлення Колегії Рахункової палати від 09.02.2011 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16735678>
11. Ревеρχук Н.Й. Соціальна відповідальність підприємців у сфері розподілу доходів в Україні [Електронний ресурс] / Н.Й. Ревеρχук // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України / Національний лісотехнічний університет України. Випуск 18.1. – Режим доступу до журн.: http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvntu/18_1/18_1_Rewerczuk.pdf
12. Щодо пріоритетних напрямів реформування заробітної плати в Україні [Електронний ресурс] // Відділ економічної та соціальної стратегії Національного інституту стратегічних досліджень – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/Monitor/Monitor1_72/01.htm
13. Юрчишин В. Україна: вперед, у пастку бідності [Електронний ресурс] / Василь Юрчишин // Економічна правда. – 2011. – 19 квітня. – Режим доступу: http://www.epravda.com.ua/publications/2011/04/19/283433/view_print/

ЖИГЛЕЙ Ірина Вікторівна – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:
– бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання;
– бухгалтерський облік операцій, виражених в іноземній валюті;
– бухгалтерський облік в торгівлі

Стаття надійшла до редакції: 25.07.2012 р.