

УДК 657.471.12+331.222

ОПЛАТА ПРАЦІ В УМОВАХ ІНФЛЯЦІЇ: МЕХАНІЗМИ ІНДЕКСАЦІЇ ТА ОБЛІК

АЛЛА ОЗЕРАН,
канд. екон. наук, доцент,

АННА ЛІТВИНЧУК,
здобувач,

кафедра обліку підприємницької
діяльності, ДВНЗ «Київський
національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

У статті розглянуто порядок індексації заробітної плати та її наслідки для працівника і роботодавця. Проаналізовано особливості механізму індексації виплат працівникам у європейських країнах та в Україні. Запропоновано принцип відображення результатів індексації заробітної плати на рахунках бухгалтерського обліку.

Ключові слова: інфляція, індексація, заробітна плата.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Найбільшою цінністю підприємства є його персонал. Навіть у період комп'ютеризації та автоматизації повноцінну функціональність підприємства забезпечують кваліфіковані кадри, тому кожен керівник прагне залучити до свого штату фахівців, які сприятимуть покращенню організації виробничого процесу та примноженню капіталу підприємства. Однак, на утримання такого персоналу витрачається значна частка грошових коштів. Тому керівники підприємств завжди шукають способи зменшення витрат на оплату праці, не втративши при цьому персоналу, а працівники шукають шляхи збільшення заробітної плати.

Організація оплати праці в Україні чітко регламентується законодавчими та нормативними актами. Одним із основних законодавчих документів є Кодекс законів про працю України, який згідно зі статтею 1 «...регулює трудові відносини всіх працівників, сприяючи зростанню продуктивності праці, поліпшенню якості роботи, підвищенню ефективності суспільного виробництва і піднесенню на цій основі матеріального і культурного рівня життя трудящих, зміцненню трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства в першу життєву потребу кожної працездатної людини.» [1]. Згідно зі статтею 2 даного Кодексу громадяни України мають право на одержання роботи з оплатою праці не нижче встановленого державою мінімального розміру, включаючи право на вільний вибір професії, роду занять і роботи. Право громадян на отримання встановленого державою мінімального розміру заробітної плати та особливості оплати праці у період інфляції є об'єктами даного дослідження.

Мета статті – дослідження теоретичних та практичних особливостей індексації заробітної плати на підприємстві та відображення її результатів в обліку, спричинених впливом інфляційних процесів.

АНАЛІЗ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Порядок нарахування та виплати заробітної плати на підприємствах настільки детально регулюється нормативно-правовими актами, що кожен закон має декілька офіційних роз'яснень. Однак, це стає причиною виникнення ще більшої кількості запитань. Як зазначають вчені О. Г. Жуліна та Н.О. Іванова [6], в європейських країнах умови індексації заробітної плати та встановлення нижнього рівня оплати праці регулюється трудовим законодавством (в деяких випадках колективним договором).

Враховуючи нормативні документи регулювання порядку індексації заробітної плати, такі дослідники як С. Малий, В. Калініченко [7], Н.М. Проскуріна та Н.І. Бровко [5] розділили розвинені країни на чотири категорії:

1. Індексацією охоплено практично все населення (Бельгія, Данія, Ісландія, Італія). Дану модель використовують завдяки налагодженій системі колективних угод та контролю, що проводиться профспілками;
2. Індексація застосовується лише по відношенню до певних соціальних груп (як правило, на основі відповідного пункту в колективних договорах) (Канада, Франція, Швейцарія, США);
3. Індексація практично не застосовується (Австралія, ФРН, Японія, Швейцарія);
4. Індексація заробітної плати здійснюється під впливом певних обмежень: встановлюється верхня

межа щодо підвищення заробітної плати, граничний коефіцієнт або встановлюється заборона на проведення індексації (Нідерланди, Норвегія, Фінляндія).

Також зазначені вище дослідники висвітлювали у свої працях умови та механізм індексації заробітної плати в різних країнах світу.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

МЕХАНІЗМ ІНДЕКСАЦІЇ

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт) [2]. Розміри мінімальної заробітної плати затверджуються Державним бюджетом України на рік. Так, у 2014 році мінімальна заробітна плата становить 1218 грн.

У період економічного спаду та військових дій у нашій державі рівень безробіття у першому кварталі 2014 року досяг 8,8% [3], а за прогнозами економістів до кінця року даний показник може досягнути 20%. Така тенденція підвищує конкуренцію на ринку праці та знижує рівень її оплати. Про це свідчать дані Державної служби статистики України, згідно з якими реальний рівень заробітної плати у серпні 2014 року зменшився на 12,7% порівняно із серпнем 2013 року і на 7,1% порівняно з липнем [4]. Середня заробітна плата штатних працівників в Україні у серпні порівняно з липнем поточного року зменшилася на 4,7%, становивши 3370 грн., тоді як у липні вона становила 3537 грн., червні – 3601 грн. Аналізуючи офіційні статистичні показники слід пам'ятати, що середня заробітна плата в Україні у розмірі 3500 грн. – це не мінімальний дохід працюючого населення України, а тому даний рівень може складатися, наприклад, з декількох високих доходів (6000-8000 грн.) та значної кількості працівників з доходом на рівні 1500-1700 грн. Звичайно, при рівні заробітної плати у 1500-1700 грн., працівники мають право на податкову соціальну пільгу, яка становить 609 грн. (базова соціальна пільга), а також законодавчо визначену межу, яка надає право на отримання даної пільги (1710 грн.) та, своєю чергою, зменшує податкове навантаження на працівника.

Наприклад, якщо заробітна плата працівника становить 1700 грн. в місяць та працівник має право на застосування податкової соціальної пільги, то сума, що належатиме до виплати становитиме 1458,83 грн, при цьому сума утримань буде 241,17 грн (ЄСВ – 61,2 грн, ПДФО – 154,47 грн та військовий збір – 25,5 грн). За умови відсутності відхилень, такий роз-

рахунок буде щомісяця.

Проте, якщо у країні зростає рівень інфляції, то згідно із Законом України «Про індексацію грошових доходів населення», метою якого є дотримання встановлених Конституцією України гарантій щодо забезпечення достатнього життєвого рівня доходів громадян, працедавець зобов'язаний проіндексувати заробітну плату. Аналіз індексу інфляції в Україні свідчить, що у травні слід індексувати заробітну плату, тому що у березні 2014 року індекс інфляції перевищив поріг 101%. Отже, якщо визначити базовим періодом січень 2014 року, то, продовжуючи умовний приклад, у травні 2014 року дохід працівника із урахуванням індексації становитиме 1736,77 грн:

1) відсоток індексації заробітної плати $100,2\% \times 100,6\% \times 102,2\% - 100\% = 3,02\%$

2) сума індексації доходу $1218 \text{ грн} \times 3,02\% = 36,77 \text{ грн.}$

3) сума доходу працівника за травень $1700 + 36,77 = 1736,77 \text{ грн.}$

На перший погляд, дохід працівника зріс (як і було гарантовано Законом), однак необхідно проаналізувати, чи дійсно це так. При перевищенні суми доходу у 1710 грн. втрачається право на застосування податкової соціальної пільги, тому сума утримань тепер становитиме 339,71 грн., а сума до виплати - 1397,06 грн., що на 61,77 грн. менше. Однак, наслідки проведеного розрахунку не закінчуються тільки на зменшенні купівельної спроможності працівника. Оскільки індексація заробітної плати здійснюється за рахунок коштів працедавця і входить до фонду оплати праці, то підвищення суми нарахування працівникам вплине на зростання собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) та ціну реалізації, що, своєю чергою, стане причиною зростання інфляції і економічного занепаду, тому що інфляції характерна циклічність.

Досліджуючи проблеми індексації заробітної плати в Україні, слід зазначити, що нездійснення індексації заробітної плати вважається правопорушенням, яке прирівнюється до невиконання заробітної плати та, згідно зі ст. 41 Кодексу України «Про адміністративні правопорушення», карається штрафом в розмірі від 30 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Враховуючи відповідальність підприємств за нарахування та виплату заробітної плати, слід також виділити особливості індексації заробітної плати сумісникам підприємства. Тому згідно з пунктом 7 Порядку проведення індексації грошових доходів на-

селення № 1078 [9], заробітна плата працівника підлягає індексації в межах прожиткового мінімуму як за основним місцем роботи, так і за сумісництвом та здійснюється у наступному порядку:

– індексується заробітна плата за основним місцем роботи;

– з основного місця роботи працівнику видається довідка про отриману заробітну плату, яка пред'являється на роботі за сумісництвом.

Проте, у цій послідовності дій не враховано терміни виплати заробітної плати. Якщо за основним місцем роботи заробітна плата нараховується 7 числа наступного за звітним місяця, то за сумісництвом заробітна плата не буде проіндексована. Виникає запитання: яку відповідальність несе підприємство за таке правопорушення?

Таким чином, в Україні визначено механізм індексації, згідно з яким індексація грошових доходів населення проводиться в межах прожиткового мінімуму у випадку, коли величина індексу споживчих цін перевищила поріг індексації в розмірі 101%. Для здійснення індексації необхідно визначити базовий

період (місяць, за який не здійснюється розрахунок індексу споживчих цін наростаючим підсумком або коли сума підвищення заробітної плати перевищує суму індексації, яка має бути нарахована за відповідний місяць). В європейських країнах поріг індексації коливається від 0,2% до 5% від перевищення індексу споживчих цін.

Також українським законодавством передбачено відповідальність за порушення термінів індексації, проте у жодному нормативно-правовому акті не зазначено процедури реалізації даної процедури на практиці. Спеціалізованим бухгалтерським програмним забезпеченням не передбачено автоматичного розрахунку досліджуваних виплат ні працівникам, які працюють за основним місцем роботи, ні сумісникам.

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

З метою пошуку варіантів механізму індексації заробітної плати, доцільно розглянути досвід проведення індексації заробітної плати в європейських країнах (табл. 1).

Таблиця 1

ДОСВІД ІНДЕКСАЦІЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇНАХ

Назва країни	Періодичність індексації	Поріг індексації	Механізм індексації
Франція	Щоразу, коли місячний індекс цін протягом 2-х місяців досягає 2% від місяця попереднього коригування	2% і більше	Повністю індексується мінімальна заробітна плата, а відносно високий рівень доходів індексується частково.
Бельгія	2 рази на рік за рішенням влади		
Нідерланди	2 рази на рік, що еквівалентно зростанню цін на базі спеціального індексу, до складу якого входять ціни на медицину та непрямі податки.		
Велика Британія Португалія Іспанія Ірландія	1 раз на рік	Більше 5%	Індексується в приватному секторі низькі доходи в межах 50% зміни індексу споживчих цін, а для працівників державного сектору індексація здійснюється щоквартально.
Греція	Кожні 4 місяці (3 рази в рік)		
Данія	2 рази на рік	3% і більше	Індексація загального заробітку на базі підвищення індексу цін, що розраховують 2 рази на рік офіційними статистичними органами. Коли індекс цін становить 3% й більше, тоді до заробітної плати додається тверда грошова сума, яка підлягає виплаті протягом 6 місяців.

Таблиця складена на основі [5, 6, 7, 8]

Як свідчать дані, зазначені в табл.1, майже у кожній країні є свої особливості механізму індексації заробітної плати. Наприклад, в Австрії, Швеції та Норвегії індексація здійснюється як на національному (в бюджетній сфері), так і на галузевому, регіональному рівні та рівні підприємств. У Німеччині та Швей-

царії індексація здійснюється автоматично без будь-яких рішень влади, відповідно до умов визначених законодавством. В Люксембурзі індексація здійснюється при перевищенні індексу споживчих цін на 2%, однак державою можуть вводитися обмеження на повну індексацію. В Бельгії також діють обмеження

у вигляді введення заборони на індексацію заробітної плати у приватному секторі (крім індексації доходів працівників, які отримують мінімальну заробітну плату). Ще однією країною з введенням обмежень на індексацію заробітної плати є Франція. У Франції на законодавчому рівні можуть застосовуватися заходи «замороження» цін і заробітної плати і, відповідно, їх індексації. В умовах високої інфляції у Болгарії та Румунії індексації заробітної плати здійснюється 3 рази на рік (у залежності від рівня купівельної спроможності населення), а в Словенії та Угорщині – 1 раз на рік. В Італії, Фінляндії, США та Японії передбачається різний механізм індексації для працівників (на основі зростання цін за щоквартальними даними Центральних статистичних органів) та управлінського персоналу (на основі звичайного індексу споживчих цін). В даних країнах регулювання індексації заробітної плати здійснюється між підприємцями і профспілками на рівні окремих фірм або галузей на базі «порогу індексу цін».

Аналізуючи досвід індексації у різних країнах світу, можна зробити висновок, що порядок регулювання заробітної плати в умовах інфляції здійснюється на національному, галузевому, регіональному рівнях та рівні підприємства в автоматичному порядку або за рішенням керівництва. В Україні порядок регулювання питань індексації заробітної плати здійснюється виключно на загальнодержавному рівні, що за сучасних умов є оптимальним варіантом. Однак, механізм індексації заробітної плати слід було б адаптувати до сучасних умов. На нашу думку, доцільно розглянути також наступні механізми індексації заробітної плати працівників підприємств України:

1. Індексації підлягає весь дохід працівника. Втім, такий метод буде забезпечувати купівельну спроможність працівників, але абсолютно не враховує інтереси працедавця.

2. Підтримка рівня заробітної плати вище суми проіндексованої мінімальної заробітної плати. У такому разі індексація не здійснюватиметься. Запропонований метод може бути обґрунтований тим, що мотивує працедавця постійно сплачувати вищу заробітну плату працівникам, ніж (за визначених умов) індексувати доходи, затрачаючи при цьому додатко-

ві ресурси (робочий час працівників, які відповідають за такі нарахування та послуги програмістів, щоб автоматизувати порядок індексації). Даний метод також захищає інтереси працедавця та стримує спіраль інфляційного зростання.

3. Перейняти практику європейських країн: повністю індексувати мінімальну заробітну плату та частково – дохід, який перевищує розмір мінімальної заробітної плати. Слід зазначити, що попередньо висвітлена проблема зменшення купівельної спроможності працівника (якщо сума нарахованої індексації працівнику позбавляє його права на податкову соціальну пільгу) за рахунок збільшення податкового навантаження не втрачає актуальності. На нашу думку, даний механізм індексації заробітної плати є оптимальним для України, оскільки враховує баланс інтересів працівника та працедавця. Однак, рекомендується розглянути можливість індексації розміру доходу для застосування податкової соціальної пільги.

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ІНДЕКСАЦІЇ

Поряд з методикою розрахунку індексації необхідно дослідити принцип відображення її результатів на рахунках бухгалтерського обліку. На сьогодні в Україні сума індексації заробітної плати основаного виробничого персоналу підприємства відноситься на виробничу собівартість продукції, що не дає можливості керівництву отримати інформацію про інфляційні витрати підприємства та, відповідно, позбавляє можливості об'єктивно оцінити результати діяльності підприємства. Тому витрати, пов'язані з індексацією заробітної плати, пропонується відносити на інші операційні витрати, аналітичний рахунок «Витрати на індексацію». На підставі представленого вище прикладу у табл. 2 наведено пропозиції щодо відображення в бухгалтерському обліку суми індексації заробітної плати.

Отже, запропонована методика обліку індексації дає можливість частково уникнути впливу інфляції на собівартість готової продукції (товарів, робіт, послуг), що, в свою чергу, вплине на темпи зростання ринкових цін товарів (робіт, послуг), а також дозволить підприємству утримувати конкурентоздатність своєї продукції на ринку.

Таблиця 2

ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ІНДЕКСАЦІЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ

№ п/п	Зміст операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Сума, грн
<i>Облік індексації заробітної плати, який діє нас сьогодні в Україні</i>				
1	Нараховано заробітну плату працівникам основного та допоміжного виробництва	23 «Виробництво»	661 «Розрахунки з заробітною платою»	1 736,77

№ п/п	Зміст операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Сума, грн
<i>Облік індексації заробітної плати, який пропонується</i>				
1	Нараховано заробітну плату працівникам основного та допоміжного виробництва	23 «Виробництво»	661 «Розрахунки з заробітною платою»	1 700,00
2	Нараховано індексацію заробітної плати	949.1 «Витрати на індексацію»	661.1 «Розрахунки з виплатами пов'язаними з індексацією заробітної плати»	36,77

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Дослідивши умови та особливості нарахування заробітної плати працівникам в умовах інфляції в Україні та за кордоном, можна зробити висновок, що механізми індексації заробітної плати в Україні схожі до механізмів, які застосовуються у європейських країнах. Враховуючи особливості економіки нашої держави, у статті розглянуто наступні механізми індексації заробітної плати: 1) індексація всього доходу працівника; 2) підтримка рівня заробітної плати вище суми проіндексованої мінімальної заробітної плати; 3) індексація у повному обсязі мінімальної заробітної плати та частково – доходу, який перевищує розмір мінімальної заробітної плати. Серед запропонованих методик індексації оптимальним варіантом, вважаємо, останній. Для запобігання пливу інфляції на собівартість продукції суму індексації заробітної плати пропонується включати до складу інших операційних витрат (аналітичний рахунок «Витрати на індексацію»).

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Кодекс** законів про працю України затверджений Законом № 322-VIII від 10.12.71 ВВР, 1971, додаток до № 50, ст. 375 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
2. **Закон** України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
3. **Держстат**: В Україні зріс рівень безробіття [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tyzhden.ua/News/113177>
4. **Заробітна** плата в Україні зменшилася на 13% [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.zik.com.ua/ua/news/2014/09/26/zarobitna_plata_v_ukraini_zmenshylasya_na_13_527142
5. **Проскуріна Н.М.**, д.е.н., доцент Бровко Н.І. Впровадження зарубіжного досвіду індексації заробітної плати в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/30_NNM_2012/Economics/15_11_8847.doc.htm
6. **Жулина Е.Г.** Европейские системы оплаты труда / Е.Г. Жулина, Н.А. Иванова. – М: Журнал «Управление персоналом», 2007. – 216 с.
7. **Малий С., Калініченко В.** Європейська система оплати праці [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.polpravozhit.kiev.ua/2014/09/blog-post_27.html
8. **Сравнение** законов Украины и европейских стран по оплате труда [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.virtual.ks.ua/students/2968-a-comparison-of-the-laws-of-ukraine-and-european-countries-to-pay.htm>
9. **Постанова** Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення» від 17 липня 2003 р. № 1078 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF>

В статье рассмотрен порядок индексации заработной платы и её последствия для работника и работодателя. Проанализированы особенности механизма индексации выплат работникам в зарубежных странах и в Украине. Предложен принцип отображения результатов индексации заработной платы на счетах бухгалтерского учета.

Ключевые слова: инфляция, индексация, заработная плата.

The paper discusses the procedure of wage indexation and its consequences for the employee and employer. The features of the indexation mechanism for employee benefits in foreign countries and in Ukraine. The principle reflect the results of wage indexation on accounts.

Key words: inflation, indexation, salaries.