

В АНАЛИЗЕ НЕ БЫВАЕТ МЕЛОЧЕЙ

Л. В. Мисникова, кандидат экономических наук;
В. В. Куриленко

В начале проведенного исследования приведем толкование используемых в данной статье терминов согласно экономической литературы.

Заработная плата – вознаграждение за труд, которое наниматель обязан выплатить работнику за выполненную работу в зависимости от ее сложности, количества, качества, условий труда и квалификации работника с учетом фактически отработанного времени, а также за периоды, включаемые в рабочее время [3, с. 69]. Данное определение является трактованием заработной платы в широком смысле.

Экономия (англ. *economy*) – сокращение затрат (расхода потребления) ресурсов на производство продукции или всего объема работ по сравнению с нормами или фактическим расходом в базовом периоде [2, с. 710].

Режим экономии – принцип хозяйствования, заключающийся в уменьшении материальных финансовых и трудовых затрат на единицу изделия; важное условие повышения эффективности производства [1, с. 838].

Резерв (фр. *reserve* запас; от лат. *reservare* – сберегать, сохранять) – 1) запас чего-либо на случай надобности; 2) источник, откуда черпаются необходимые новые материалы, сила; 3) обособленная часть активов, которая концентрируется в резервных (страховых) фондах – как централизованных, так и децентрализованных, и предназначается для покрытия непредвиденных потребностей, расходов для подстраховки рисков [1, с. 838].

Таким образом, резервами экономии и оптимизации расходов на реализацию в организациях торговли являются упущенные возможности их рационального снижения в текущем периоде. Финансовым выражением резервов экономии и оптимизации расходов на реализацию в организациях торговли являются сум-

мы относительного перерасхода (или относительной экономии) по условно-переменным статьям расходов и абсолютного перерасхода (экономии) по условно-постоянным статьям расходов. Из сказанного следует, что общую сумму резервов экономии и оптимизации расходов на реализацию в организациях торговли можно определить следующим образом:

$$P_{pp} = O_{p1} + O_{p2} + \dots + O_{pn} + A_{p1} + A_{p2} + \dots + A_{pn}, \quad (1)$$

где P_{pp} – общая (валовая) сумма резерва экономии и оптимизации расходов на реализацию;

O_{p1}, O_{p2}, O_{pn} – суммы относительного перерасхода по отдельным статьям переменных расходов;

A_{p1}, A_{p2}, A_{pn} – суммы абсолютного перерасхода по отдельным статьям постоянных расходов.

Суммы относительного перерасхода (O_{p1}, O_{p2}, O_{pn}) по отдельным статьям определяются следующим образом:

$$O_{p1}, O_{p2}, O_{pn} = \frac{\Delta U_{p1}, \Delta U_{p2}, \Delta U_{pn} \cdot T(0)1}{100}, \quad (2)$$

где $\Delta U_{p1}, \Delta U_{p2}, \Delta U_{pn}$ – размеры изменения уровней расходов по условно-переменным статьям;

$T(0)1$ – ожидаемый товарооборот текущего года.

Суммы абсолютного перерасхода по отдельным статьям определяются следующим образом:

$$A_{p1}, A_{p2}, A_{pn} = P_{11}, P_{21}, P_{n1} - P_{10}, P_{20}, P_{n0}, \quad (3)$$

где P11, P21, Pn1 – сумма расходов по постоянным статьям отчётного года (ожидаемых);

P10, P20, Pn0 – сумма расходов по постоянным статьям предшествующего года.

Для реализации достижений рассчитанных резервов необходимо детально по каждой статье расходов выявить нерациональное (экономически не обоснованное) использование средств и определить мероприятия по экономии и оптимизации (наилучшему использованию) средств в будущем отчётном периоде. Поиск нерационального использования средств основывается прежде всего на результатах факторного анализа расходов организации. Чем более детальным он будет, тем максимально точным будет расчет возможных резервов оптимизации расходов и прогнозирования перспектив хозяйственной деятельности на будущее.

Наиболее крупной статьёй расходов торговых организаций с учетом как абсолютного ее размера, так и влияния на другие статьи расходов, являются расходы на оплату труда, что определяет особую значимость совершенствования факторного анализа оплаты труда.

Прежде всего, следует отметить, что когда речь идет о поиске резервов сокращения расходов на оплату труда работников организации, в первую очередь имеется в виду относительное сокращение расходов по оплате труда, поскольку реального, абсолютного сокращения расходов по данной статье достигнуть возможно только путем сокращения численности работников за счет совершенствования организации труда, что удается довольно редко и носит сугубо индивидуальный характер. Хотя в факторном анализе рассматривается влияние средней заработной платы на расходы по оплате труда, сокращение размера заработной платы конкретных работников, которая лежит в основе расчета средней заработной платы, недопустимо, поскольку это противоречит принципам организации оплаты труда.

Таким образом, расчет реальных резервов сокращения и оптимизации расходов на оплату труда кроется в управлении отдельными направлениями совершенствования организации

труда. Для расчета обоснованного прогноза резервов оптимизации расходов необходимо формализованное представление взаимосвязи расходов на оплату труда с показателями, характеризующими предпринимаемые организацией усилия по отдельным направлениям совершенствования организации труда.

Мы апробировали новый подход к проведению анализа фонда заработной платы в торговле. Частично применяемый подход был использован в промышленности, но с учетом причинно-следственных связей между факторами, определяющими размер фонда заработной платы в торговле, мы посчитали необходимым внести в него некоторые коррективы.

В аналитических целях расходы на оплату труда можно представить следующей математической моделью:

$$\begin{aligned} \text{РОТ} &= \frac{\text{РОТ}}{Q} \cdot \frac{Q}{T_{\text{ч}}} \cdot \frac{T_{\text{ч}}}{T_{\text{д}}} \cdot \frac{T_{\text{д}}}{T_{\text{р}}} \cdot \frac{T_{\text{р}}}{\text{Ч}} \cdot \text{Ч} = \\ &= \text{Зе} \cdot \text{W}_{\text{ч}} \cdot t_{\text{ч}} \cdot t_{\text{д}} \cdot d_{\text{р}} \cdot \text{Ч}, \end{aligned} \quad (4)$$

где РОТ – сумма расходов на оплату труда, руб.;

Зе – зарплатоемкость реализации товаров, руб./руб. ($\text{Зе} = \frac{\text{РОТ}}{Q}$, где Q – объем

розничного товарооборота в фактических ценах, руб.);

W_ч – средняя часовая производительность труда торгово-оперативного персонала исчисленная в фактических ценах, руб.

($\text{W}_{\text{ч}} = \frac{Q}{T_{\text{ч}}}$, где T_ч – общее количество отработанного времени, чел.-ч.);

T_ч – средняя фактическая продолжительность рабочего дня торгово-оперативного персонала, чел. ($t_{\text{ч}} = \frac{T_{\text{ч}}}{T_{\text{д}}}$, где T_д – общее количество отработанного времени, чел.-дн.);

T_д – продолжительность рабочего периода торгово-оперативного персонала, дн.

($t_{\text{д}} = \frac{T_{\text{д}}}{T_{\text{р}}}$, где T_р – среднесписочная чис-

ленность торгово-оперативного персонала, чел.);

d_p – доля торгово-оперативного персонала в среднесписочной численности работников, дн. ($d_p = \frac{T_p}{Ч}$, где $Ч$ – среднесписочная численность работников, чел.).

Соответственно модели индекс расходов на оплату труда будет иметь следующий вид:

$$I_{POT} = I_{Ze} \cdot I_{Wч} \cdot I_{тч} \cdot I_{тд} \cdot I_{dp} \cdot I_{Ч} \quad (5)$$

Однако поскольку в модели используется показатель производительности труда, на динамику которого значительное влияние оказывает рост розничных цен на товары, считаем необходимым и целесообразным отдельно исследовать влияние изменения розничных цен и реальной производительности труда на изменение расходов по оплате труда. Тогда

индекс расходов на оплату труда будет иметь следующий вид:

$$I_{POT} = I_{Ze} \cdot I_{Wч} \cdot I_p \cdot I_{тч} \cdot I_{тд} \cdot I_{dp} \cdot I_{Ч} \quad (6)$$

где $I_{Wч}$ – индекс изменения среднечасовой производительности труда торгово-оперативного персонала исчисленной в сопоставимых ценах, руб.;

I_p – индекс роста розничных цен на товары.

Индексная модель позволяет дать количественную оценку меры влияния факторов на динамику расходов по оплате труда как в абсолютном, так и в относительном выражении, а также определить экономическую значимость каждого из факторов.

Произведем расчет исходных данных для оценки влияния указанных факторов по Гомельскому райпо за 2007–2008 гг. в табл.

$$I_{POT} = I_{Ч} \cdot I_{dp} \cdot I_{тд} \cdot I_{тч} \cdot I_{Wч} \cdot I_p \cdot I_{Ze} \quad (7)$$

Таблица

Исходная информация для расчета влияния факторов на расходы по оплате труда работников розничной торговли Гомельского райпо за 2007–2008 гг.

Наименование показателя	Год		Темп роста, %	Индекс	Отклонение (±)
	2007	2008			
Розничный товарооборот:					
- в действующих ценах, млн руб.	43574,0	56922,0	130,6		13348,0
- в сопоставимых ценах, млн руб.	43574,0	50597,3	116,1		7023,3
Расходы на оплату труда, млн руб.	2492,0	3358,0	134,8	1,348	866,0
Среднесписочная численность работников, чел.	386	372	96,4	0,964	-14,0
Среднесписочная численность торгово-оперативного персонала, чел.	282	278	98,6		-4,0
Общее количество отработанного времени торгово-оперативным персоналом, чел.-ч	495450	490820	99,1		-4630
Общее количество отработанного времени торгово-оперативным персоналом, чел.-дн.	74533	74254	99,6		-279
Индекс розничных цен		1,125		1,125	
Средняя часовая производительность труда торгово-оперативного персонала:					
- в действующих ценах, млн р.	0,088	0,116	131,9		0,028
- в сопоставимых ценах, млн р.	0,088	0,103	117,2	1,172	0,015
Зарплатоемкость розничного товарооборота, руб./руб.	0,057	0,059	103,2	1,032	0,002
Средняя фактическая продолжительность рабочего дня торгово-оперативного персонала, ч	6,65	6,61	99,4	0,994	-0,04
Средняя фактическая продолжительность рабочего периода, дн.	264,3	267,1	101,1	1,011	2,8
Доля торгово-оперативного персонала в среднесписочной численности работников, %	73,06	74,73	102,3	1,023	1,67

С математической точки зрения расположение исходных данных в индексной модели определения изменения расходов на оплату труда абсолютно не принципиально, но с точки зрения соблюдения действующих методических подходов проведения факторного анализа индексная модель должна иметь следующий вид:

Абсолютный прирост расходов на оплату труда по данным таблицы составил 866 млн руб.

Общий абсолютный прирост представляет собой сумму абсолютных приростов за счет изменения всех факторов, входящих в модель:

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТ} &= \Delta \text{РОТЧ} + \Delta \text{РОТdp} + \Delta \text{РОТtd} + \\ &+ \Delta \text{РОТtч} + \Delta \text{РОТWчс} + \\ &+ \Delta \text{РОТр} + \Delta \text{РОТЗе}. \end{aligned} \quad (8)$$

Рассчитаем абсолютные приросты расходов на оплату труда по торговле Гомельского райпо за 2007–2008 гг. за счет изменения каждого из факторов модели:

1) Зарплатоемкость продукции:

$$\Delta \text{РОТЧ} = \text{РОТ1} : \text{ГЧ} \cdot (\text{ГЧ} - 1). \quad (9)$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТЧ} &= 3358 : 0,964 \cdot (0,964 - 1) = \\ &= -125,4 \text{ млн руб.} \end{aligned}$$

Следовательно, за счет сокращения численности работников организации на 3,6 % или 14 человек расходы на оплату труда сократились на 125,4 млн руб.

2) Доля торгового-оперативного персонала в численности работников торговли:

$$\Delta \text{РОТdp} = \text{РОТ1} : \text{ГЧ} : \text{Idp} \cdot (\text{Idp} - 1); \quad (10)$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТdp} &= 3358 : 0,964 : 1,023 \cdot (1,023 - 1) = \\ &= 78,3 \text{ млн руб.} \end{aligned}$$

Следовательно, за счет увеличения доли торгового-оперативного персонала в общей численности работников торговли на 1,67 % расходы на оплату труда увеличились на 78,3 млн руб.

3) Продолжительность рабочего периода:

$$\Delta \text{РОТtd} = \text{РОТ1} : \text{ГЧ} : \text{Idp} : \text{Itд} \cdot (\text{Itд} - 1); \quad (11)$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТtd} &= 3358 : 0,964 : 1,023 : 1,011 \times \\ &\times (1,011 - 1) = 37,0 \text{ млн руб.} \end{aligned}$$

Следовательно, за счет увеличения количества дней отработанных в среднем за год одним продавцом на 1,1 % или на 2,8 дня расходы на оплату труда увеличились на 37,0 млн руб.

4) Продолжительность рабочего периода:

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТtч} &= \text{РОТ1} : \text{ГЧ} : \text{Idp} : \text{Itд} : \text{Itч} \times \\ &\times (\text{Itч} - 1); \end{aligned} \quad (12)$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТtч} &= 3358 : 0,964 : 1,023 : 1,011 : 0,994 \times \\ &\times (0,994 - 1) = -20,3 \text{ млн руб.} \end{aligned}$$

Следовательно, за счет сокращения средней продолжительности рабочего дня у торгового-оперативных работников на 0,6 %, или на 0,04 часа, расходы на оплату труда сократились на 20,3 млн руб.

5) Продолжительность рабочего периода:

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТWчс} &= \text{РОТ1} : \text{ГЧ} : \text{Idp} : \text{Itд} : \\ &: \text{Itч} : \text{IWчс} \cdot (\text{IWчс} - 1); \end{aligned} \quad (13)$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТWчс} &= 3358 : 0,964 : 1,023 : 1,011 : \\ &: 0,994 : 1,172 \cdot (1,172 - 1) = 497,3 \text{ млн руб.} \end{aligned}$$

Следовательно, за счет увеличения реальной производительности труда торгового-оперативных работников на 17,2 %, или на 15 тыс. руб., в сопоставимых ценах расходы на оплату труда увеличились на 497,3 млн руб.

6) Розничные цены на товары:

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТр} &= \text{РОТ1} : \text{ГЧ} : \text{Idp} : \text{Itд} : \text{Itч} : \\ &: \text{IWчс} : \text{Ip} \cdot (\text{Ip} - 1); \end{aligned} \quad (14)$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{РОТр} &= 3358 : 0,964 : 1,023 : 1,011 : 0,994 : \\ &: 1,172 : 1,125 \cdot (1,125 - 1) = 321,2 \text{ млн руб.} \end{aligned}$$

Следовательно, за счет увеличения розничных цен на товары за анализируемый период на 12,5 % расходы на оплату труда увеличились на 321,2 млн р.

7) Зарплатоемкость реализации товаров:

$$\Delta \text{РОТЗе} = \text{РОТ1} : \text{ІЧ} : \text{Іdp} : \text{Іtd} : \text{Ітч} : \\ \text{ІWчс} : \text{Іp} : \text{ІЗе} \cdot (\text{ІЗе} - 1); \quad (15)$$

$$\Delta \text{РОТЗе} = 3358 : 0,964 : 1,023 : 1,011 : \\ : 0,994 : 1,172 : 1,125 : 1,032 \cdot (1,032 - 1) = \\ = 79,7 \text{ млн руб.}$$

Следовательно, за счет увеличения зарплатоемкости реализации товаров на 3,2 % или 0,002 руб./руб. расходы на оплату труда увеличились на 79,7 млн руб.

Общее влияние всех факторов составило: $125,4 + 78,3 + 37,0 - 20,3 + 497,3 + 321,2 + 79,7 = 867,8$ млн руб. (разница в расчетах за счет округления коэффициентов).

Индекс изменения расходов на оплату труда можно определить двумя следующими способами:

$$\text{ІРОТ} = 3358 : 2492 = 1,348 \text{ или}$$

$$\text{ІРОТ} = \text{ІЧ} \cdot \text{Іdp} \cdot \text{Іtd} \cdot \text{Ітч} \cdot \text{ІWчс} \cdot \text{Іp} \cdot \text{ІЗе} = \\ = 0,964 \cdot 1,023 \cdot 1,011 \cdot 0,994 \times \\ \times 1,172 \cdot 1,125 \cdot 1,032 = 1,348.$$

Общий относительный прирост (темп прироста) расходов на оплату труда составляет:

$$\Delta \text{ІРОТ} = \text{ІРОТ} \cdot 100 - 100 = \\ = 1,348 \cdot 100 - 100 = 34,8 \text{ \%}.$$

Общий темп прироста представляет собой сумму темпов прироста за счет влияния изменения всех факторов, входящих в модель:

$$\Delta \text{ІРОТ} = \Delta \text{ІЧ} + \Delta \text{Іdp} + \Delta \text{Іtd} + \Delta \text{Ітч} + \\ + \Delta \text{ІWчс} + \Delta \text{Іp} + \Delta \text{ІЗе}. \quad (16)$$

Рассчитаем темпы прироста расходов на оплату труда за счет изменения каждого из факторов модели:

1) Зарплатоемкости продукции:

$$\Delta \text{ІРОТ(Ч)} = \text{ІРОТ} : \text{ІЧ} \cdot (\text{ІЧ} - 1); \quad (17)$$

$$\Delta \text{РОТЧ} = 1,348 : 0,964 \cdot (0,964 - 1) =$$

$$= -0,0503 (5,03 \text{ \%}).$$

2) Доли торгового-оперативного персонала в численности работников торговли:

$$\Delta \text{ІРОТ(dp)} = \text{ІРОТ} : \text{ІЧ} : \text{Іdp} \cdot (\text{Іdp} - 1); \quad (18)$$

$$\Delta \text{РОТdp} = 1,348 : 0,964 : 1,023 \times \\ \times (1,023 - 1) = 0,0314 (3,14 \text{ \%}).$$

3) Продолжительности рабочего периода:

$$\Delta \text{ІРОТ(td)} = \text{ІРОТ} : \text{ІЧ} : \\ : \text{Іdp} : \text{Іtd} \cdot (\text{Іtd} - 1); \quad (19)$$

$$\Delta \text{РОТtd} = 1,348 : 0,964 : 1,023 : 1,011 \times \\ \times (1,011 - 1) = 0,0126 (1,26 \text{ \%}).$$

4) Продолжительность рабочего периода:

$$\Delta \text{ІРОТ(tч)} = \text{ІРОТ} : \text{ІЧ} : \text{Іdp} : \text{Іtd} : \text{Ітч} \times \\ \times (\text{Ітч} - 1); \quad (20)$$

$$\Delta \text{РОТtч} = 1,348 : 0,964 : 1,023 : 1,011 : \\ : 0,994 \cdot (0,994 - 1) = -0,0082 (0,82 \text{ \%}).$$

5) Продолжительности рабочего периода:

$$\Delta \text{ІРОТ(Wчс)} = \text{ІРОТ} : \text{ІЧ} : \text{Іdp} : \text{Іtd} : \text{Ітч} : \\ : \text{ІWчс} \cdot (\text{ІWчс} - 1); \quad (21)$$

$$\Delta \text{РОТWчс} = 1,348 : 0,964 : 1,023 : 1,011 : \\ : 0,994 : 1,172 \cdot (1,172 - 1) = \\ = 0,1996 (19,96 \text{ \%}).$$

6) Розничных цен на товары:

$$\Delta \text{ІРОТ(p)} = \text{ІРОТ} : \text{ІЧ} : \text{Іdp} : \text{Іtd} : \\ : \text{Ітч} : \text{ІWчс} : \text{Іp} \cdot (\text{Іp} - 1); \quad (22)$$

$$\Delta \text{РОТp} = 1,348 : 0,964 : 1,023 : 1,011 : 0,994 : \\ : 1,172 : 1,125 \cdot (1,125 - 1) = 0,129 (12,9 \text{ \%}).$$

7) Зарплатоемкости реализации товаров:

$$\Delta \text{ІРОТ(Зе)} = \text{ІРОТ} : \text{ІЧ} : \text{Іdp} : \text{Іtd} : \text{Ітч} : \\ : \text{ІWчс} : \text{Іp} : \text{ІЗе} \cdot (\text{ІЗе} - 1); \quad (23)$$

$$\Delta \text{РОТЗе} = 1,348 : 0,964 : 1,023 : 1,011 :$$

$$0,994 : 1,172 : 1,125 : 1,032 \cdot (1,032 - 1) = \\ = 0,032 (3,2 \%).$$

Общее влияние всех факторов составило: $5,03 + 3,14 + 1,26 - 0,82 + 19,96 + 12,9 + 3,2 = 34,61 \%$ (разница в расчетах за счет округления коэффициентов).

Таким образом, все факторы, за исключением сокращения среднесписочной численности и продолжительности рабочего дня, способствовали увеличению расходов на оплату труда. При этом влияние роста производительности труда и роста цен было самым существенным и обусловило рост расходов на оплату труда на 497,3 млн руб. и 321,2 млн руб. (19,96 и 12,9 %) при общем их увеличении на 866 млн руб. (34,8 %). Влияние остальных факторов, обеспечивших прирост расходов на оплату труда, в порядке убывания их значимости составило: увеличение зарплатоёмкости реализации товаров на 3,2 % способствовало увеличению расходов на 3,2 %, увеличение доли торгово-оперативного персонала в общей численности работников торговли на 1,67 % – на 3,14 %, увеличения количества дней, отработанных в среднем за год одним продавцом на 1,1 %, или на 2,8 дня, – на 1,26 %. За счет сокращения численности работников организации на 3,6 % расходы на оплату труда сократились на 5,03 %, а за счет сокращения средней продолжительности рабочего дня у торгово-оперативных работников на 0,6 % расходы сократились на 0,82 %.

Установление тесноты связи между изменением фактора и изменением величины расходов на оплату труда создает все предпосылки для повышения степени точности разрабатываемых планов по показателям хозяйственно-финансовой деятельности на перспективу, а соответственно повышает научную обоснованность

управления данными расходами, что является основой их сокращения и оптимизации.

Предлагаемый подход, по-нашему мнению, повысит объективность анализа, так как соответствует принципам комплексности и системности. Каждый из показателей, рассмотренный нами, характеризует специфику относительно самостоятельной части хозяйственной деятельности, например, использование рабочего времени, и одновременно помогает создать целостную «картину» состояния и развития всей системы «заработная плата». Порядок проведения факторного анализа удовлетворяет основные требования статистики к методике его проведения с учетом логической взаимосвязи показателей и их деления на количественные и качественные параметры организации хозяйственной деятельности. Кроме того, используемые индексы являются динамическими показателями, а значит, позволяют оценить характер изменения заработной платы во времени.

ЛИТЕРАТУРА

- 1 Большой экономический словарь / под ред. А. Н. Азрилияна. – 4-е изд. доп. и перераб. – М. : Институт новой экономики, 1999. – 1248 с.
- 2 Словарь современных экономических и правовых терминов / авт.-сост. В. Н. Шимов, А. Тур, Н. В. Стах и др. ; под ред. В. Н. Шимова и В. С. Каменкова. – Минск : Амалфея, 2002. – 816 с.
- 3 Трудовой кодекс Республики Беларусь. С обзором изменений, внесенных Законом Республики Беларусь от 20 июля 2007 г. № 272-3 : Кодекс по состоянию на 20 июня 2008 г. / авт. обзора К. И. Кеник. – Минск : Амалфея, 2008. – 288 с.