

**С.Л. Зверович, канд. экон. наук, доцент БГЭУ****Т.Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ****МЕТОДИКА АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ОПЛАТУ ТРУДА В ТОРГОВЛЕ**

Одной из основных статей издержек обращения в розничной и оптовой торговле являются расходы на оплату труда. Их доля в общей сумме издержек торговых предприятий составляет примерно 30%. Анализ расходов на оплату труда обычно начинают с изучения и оценки показателей по труду и заработной плате. В частности, определяют соблюдение запланированной численности работников, изучают ее в динамике, анализируют эффективность использования рабочего времени, применяемой системы организации и оплаты труда, закономерности изменения товарооборота и израсходованных средств на оплату труда или темпов роста (снижения) производительности труда и средней заработной платы на одного работника. Если будет установлено, что темпы роста товарооборота опережают

увеличение суммы расходов на оплату труда, это значит, что торговое предприятие получило относительную экономию по издержкам на заработную плату. И наоборот.

Для оценки эффективности использования средств на оплату труда могут быть определены и изучены темпы роста (снижения) производительности труда на каждый процент изменения средней заработной платы, а также проанализированы размер товарооборота, доходов и прибыли на один рубль израсходованных средств фонда заработной платы. Анализ этих показателей обычно проводят в динамике за ряд лет.

Методику анализа показателей по труду и заработной плате покажем на примере торгового предприятия, предварительно составив таблицу 1.

**ТАБЛИЦА 1****Информация о выполнении плана по труду и заработной плате торговым предприятием**

Показатели	Фактически за прошлый год	Отчетный год			Отклонение		
		план	фактически	% выполнения плана	от плана	от прошлого года	В % к прошлому году
1. Розничный товарооборот, млрд. р.:							
а) в действующих ценах	337,3	425,0	428,4	100,8	+3,4	+91,1	127,0
б) в сопоставимых ценах	337,3	x	340,0	-	-	+2,7	100,8
2. Среднесписочная численность торговых работников, чел.	640	642	644	100,3	+2	+4	100,6
3. Среднегодовая выработка на одного торгового работника, млн. р.:							
а) исходя из розничного товарооборота в действующих ценах (строка 1а : строку 2 x 1000)	527,0	662,0	665,2	100,5	+3,2	+138,2	126,2
б) исходя из товарооборота в сопоставимых ценах (строка 1б : строку 2 x 1000)	527,0	x	528,0	-	-	+1,0	100,2
4. Расходы на оплату труда							
а) сумма, млн. р.	17300	22304	24102	108,1	+1798	+6802	139,3
б) уровень в % к товарообороту в действующих ценах	5,129	5,248	5,626	107,2	+0,378	+0,497	109,7
5. Среднегодовая заработная плата на одного торгового работника (строка 4а : строку 2), млн. р.	27,031	34,741	37,425	107,7	+2,684	+10,394	138,5

Как видно из данных таблицы, темпы роста розничного товарооборота в действующих ценах по сравнению с планом и в динамике значительно отставали от темпов увеличения расхода средств на оплату труда. В результате уровень расходов по заработной плате по сравнению с планом и прошлым годом соответственно возрос на 0,378% к обороту и на 0,497% к обороту. Сумма относительного перерасхода средств на оплату труда по сравнению с планом составила 1620 млн. р.  $(428,4 \times 0,378 : 100 \times 1000)$  и в ди-

намике - 2128 млн. р.  $(428,4 \times 0,497 : 100 \times 1000)$ . Сумму относительно экономии или перерасхода средств на оплату труда можно также определить вычитанием из фактических расходов плановой их суммы, скорректированной на процент выполнения плана розничного товарооборота. В нашем примере сумма относительного перерасхода издержек на оплату труда по сравнению с планом составила 1620 млн. р.  $[24102 - (22304 \times 100,8 : 100)]$ .

Особое внимание уделяют изучению влияния факторов на расход средств на оплату труда. Сумма израсходованных средств на оплату труда находится в прямой зависимости от изменения численности работающих и средней заработной

платы на одного работника, влияние которых измеряют приемом абсолютных разниц. Результаты расчета влияния факторов на сумму расходов на оплату труда оформляют таблицей 2.

**ТАБЛИЦА 2**

**Алгоритм расчета влияния на расходы на оплату труда изменения численности торговых работников и их средней заработной платы по торговому предприятию за отчетный год, млн. р.**

Факторы	Влияние на выполнение плана по расходам на оплату труда		Влияние на динамику расходов на оплату труда	
	расчет	сумма	расчет	сумма
Изменение среднесписочной численности торговых работников	34,741 x (+2)	+69	27,031 x (+4)	+108
Изменение среднегодовой заработной платы на одного торгового работника	+2,684 x 644	+1729	+10,394 x 644	+6694
<b>Всего</b>	<b>x</b>	<b>+1798</b>	<b>x</b>	<b>+6802</b>

В связи с ростом численности торговых работников по сравнению с планом на 2 человека расходы на оплату труда возросли на 69 млн. р. Рост среднегодовой заработной платы на одного работника на 2,684 млн. р. привел к абсолютному перерасходу средств на оплату труда на 1729 млн. р. В динамике за счет указанных факторов издержки по заработной плате соответственно возросли на 108 млн. р. и на 6694 млн. р.

Абсолютное отклонение не характеризует эффективность расходования средств на оплату труда, так как при этом не учитывают степень выполнения плана и динамику товарооборота, а также изменения производительности труда торговых работников. Для определения влияния указанных факторов на расходы по заработной пла-

те усложним формулу их расчета, заменив среднесписочную численность торговых работников отношением объема товарооборота к выработке на одного работника. Отсюда сумма расходов на оплату труда будет равна:

$$\frac{\text{Товарооборот}}{\text{Средняя выработка на одного торгового работника}} \times \text{Средняя заработная плата на одного торгового работника}$$

Следовательно, сумма расходов на оплату труда находится в прямой зависимости от изменения объема розничного товарооборота и средней заработной платы и в обратной - от изменения выработки на одного торгового работника. Их влияние можно измерить приемом цепных подстановок, предварительно составив таблицу 3.

**ТАБЛИЦА 3**

**Алгоритмы расчета расходов на оплату труда при различных условиях по торговому предприятию за отчетный год**

Показатели	I расчет	II расчет	III расчет	IV расчет
1. Розничный товарооборот в действующих ценах, млрд. р.	План 425,0	Фактически 428,4	Фактически 428,4	Фактически 428,4
2. Среднегодовая выработка на одного торгового работника, рассчитанная исходя из товарооборота в действующих ценах, млн. р.	План 662,0	План 662,0	Фактически 665,2	Фактически 665,2
3. Среднегодовая заработная плата на одного торгового работника, млн. р.	План 34,741	План 34,741	План 34,741	Фактически 37,425
4. Сумма израсходованных средств на оплату труда (строка 1 : строку 2 x строку 3 x 1000), млн. р.	План 22304	Пересчитанная 22482	Пересчитанная 22374	Фактически 24102

На изменение суммы издержек по заработной плате по сравнению с планом повлияли следующие факторы:

- увеличение объема розничного товарооборота  
22482 - 22304 = +178 млн. р.;
  - повышение производительности труда торговых работников  
22374 - 22482 = -108 млн. р.;
  - рост среднегодовой заработной платы на одного торгового работника  
24102 - 22374 = +1728 млн. р.
- Итого 24102 - 22304 = +1798 млн. р.

От двух последних факторов (изменения выработки на одного торгового работника и среднегодовой заработной платы) зависит сумма относительной экономии или перерасхода средств на оплату труда. Рост производительности труда торговых работников способствовал относительному сокращению издержек на оплату труда в сумме 108 млн. р., а повышение средней заработной платы на одного работника привело к росту расходов на оплату труда в размере 1728 млн. р., что в конечном итоге привело к относи-

тельному их перерасходу в сумме 1620 млн. р. [(-108)+(1728)].

Аналогично изучают влияние факторов на динамику расходов по заработной плате. При этом предварительно составляют таблицу 4.

**ТАБЛИЦА 4**

**Алгоритмы расчета расходов на оплату труда при различных условиях по торговому предприятию за прошлый и отчетный годы**

Показатели	I расчет	II расчет	III расчет	IV расчет
1. Фактический розничный товарооборот в действующих ценах, млрд. р.	Прошлый год 337,3	Отчетный год 428,4	Отчетный год 428,4	Отчетный год 428,4
2. Фактическая среднегодовая выработка на одного торгового работника, рассчитанная исходя из товарооборота в действующих ценах, млн. р.	Прошлый год 527,0	Прошлый год 527,0	Отчетный год 665,2	Отчетный год 665,2
3. Фактическая среднегодовая заработная плата на одного торгового работника, млн. р.	Прошлый год 27,031	Прошлый год 27,301	Прошлый год 27,031	Отчетный год 37,425
4. Сумма израсходованных средств на оплату труда (строка 1 : строку 2 x строку 3 x 1000), млн. р.	Прошлый год 17300	Пересчитанная 21974	Пересчитанная 17408	Отчетный год 24102

Изменение в динамике суммы расходов на оплату труда явилось результатом влияния следующих факторов:

увеличения объема розничного товарооборота

$$21974 - 17300 = +4674 \text{ млн. р.};$$

повышения производительности труда торговых работников

$$17408 - 21974 = -4566 \text{ млн. р.};$$

роста среднегодовой заработной платы на одного торгового работника

$$24102 - 17408 = +6694 \text{ млн. р.}$$

Итого  $24102 - 17300 = +6802 \text{ млн. р.}$

Повышение производительности труда торговых работников способствовало относительно сокращению расходов на оплату труда на 4566 млн. р., а рост среднегодовой их заработной платы привел к относительному перерасходу средств на оплату труда в размере 6694 млн. р., что в конечном итоге явилось результатом относительного роста издержек по заработной плате в динамике на 2128 млн. р., или на 0,497% к обороту.

Влияние соотношения темпов роста производительности труда торговых работников и их средней заработной платы на уровень расходов на оплату труда можно измерить при помощи следующей формулы:

$$\Delta U_{\text{опл тр}} = \frac{(\Delta T_{\text{пр}} - \Delta T_{\text{зпт}}) \times U_{\text{опл тр}}}{100 + \Delta T_{\text{пр}}}$$

где  $\Delta U_{\text{опл тр}}$  - снижение или повышение уровня расходов на оплату труда (в % к обороту),  $\Delta T_{\text{пр}}$  - темп прироста производительности труда, %,  $\Delta T_{\text{зпт}}$  - темп прироста средней заработной платы на одного работника, %,  $U_{\text{опл тр}}$  - уровень

расходов на оплату труда в % к обороту (базисный).

Итак, относительного сокращения издержек на оплату труда можно добиться прежде всего за счет повышения производительности труда торговых работников. Выявление, изучение и мобилизация резервов роста производительности труда и на этой основе экономии средств на оплату труда должны проводиться по отдельным группам работников. Для определения суммы экономии средств на оплату труда за счет повышения производительности труда необходимо число высвобожденных работников в результате выявленных резервов роста производительности труда умножить на их среднюю заработную плату. Рост производительности труда работников торгового предприятия по сравнению с планом позволил относительно сократить численность работающих на 3,2 человека  $[(644 \times 0,5) : (100,0 + 0,5)]$  и сэкономить средства на оплату труда в сумме 111 млн. р.  $(34,741 \times 3,2)$ . Повышение производительности труда торговых работников в динамике на 26,2% относительно сократило их численность на 133,7 человека  $[(644 \times 26,2) : (100,0 + 26,2)]$ . Это позволило уменьшить расходы на оплату труда на 3614 млн. р.  $(27,031 \times 133,7)$ . В будущем году, как показал проведенный прогнозный анализ, торговое предприятие может повысить производительность труда на 10,5% и за счет этого высвободить 61 торгового работника  $[(644 \times 10,5) : (100,0 + 10,5)]$ . Рост производительности труда торговых работников даст экономию расходов на заработную плату в будущем году 2283 млн. р.  $(37,425 \times 61)$ , что составляет 0,533% к обороту  $(2283 : 428,4 \times 100 : 1000)$ .

Анализ использования средств на оплату труда проводится также в разрезе их видов и

элементов (оплата по тарифным ставкам, сдельным расценкам, должностным окладам, премии за производственно-торговые и другие результаты работы, вознаграждения по итогам работы за выслугу лет, оплата ежегодных и дополнительных отпусков, целодневных и внутрисменных простоев и другие виды оплаты труда). Сопоставление абсолютных и относительных показателей по каждому элементу израсходованных средств на оплату труда с данными плана и прошлых периодов позволяет сделать выводы об эффективности их использования, имеющихся резервах абсолютно-го и относительного сокращения расходов на оплату труда.

Повышению эффективности расходования средств на оплату труда содействует переход на аренду и особенно финансовую, приватизация и акционирование предприятий, устранение многозвенности и параллелизма в управлении торговыми предприятиями, сокращение до оптимальных размеров численности работающих, улучшение использования рабочего времени, разработка рациональных графиков выхода на работу, расширение зон обслуживания покупателей, совмещение профессий, должностей и функций, прием на работу на неполный рабочий день студентов, учащихся техникумов, старшеклассников, домохозяек и пенсионеров, внедрение рациональных систем хозяйствования. Все эти факторы должны быть изучены в процессе анализа расходов на оплату труда, что поможет полнее выявить и реализовать резервы повышения эффективности использования трудовых ресурсов и фонда заработной платы.

Снизить расходы на оплату труда можно также за счет обеспечения равномерного, ритмичного развития розничного товарооборота. При недовыполнении плана товарооборота торговым работникам обычно доплачивают до гарантийного минимума, а при значительном перевыполнении плана они получают необоснованно высокие премии. В связи с этим необходимо изучить правильность распределения плана товарооборота по магазинам, а внутри их - по отделам, секциям и бригадам (на год, по кварталам и месяцам); проанализировать расходование средств на оплату труда по месяцам и кварталам в увязке с изучением развития товарооборота, составив специальные аналитические таблицы.

Относительного снижения расходов на оплату труда можно достичь и за счет рационального использования средств фонда заработной платы. На практике нередко неэффективно расходуют средства на оплату труда. В частности, производят необоснованные выплаты за работу в выходные и праздничные дни, сверхурочно, за время

проведения инвентаризаций и проверок, компенсацию за неиспользованный отпуск и другие виды оплаты труда, не предусмотренные планом. Анализ рациональности расходования средств на оплату труда проводится по данным расчетно-платежных ведомостей, журналов-ордеров и дебетовых ведомостей к ним, машинограмм, других регистров синтетического и аналитического учета, первичных и сводных документов.

Необходимо также проанализировать темпы роста средней заработной платы на одного работника и темпы инфляции (повышения розничных цен на товары). Опережение темпов развития инфляционных процессов свидетельствует об относительном обнищании трудящихся. И наоборот. По анализируемому торговому предприятию фактическая среднегодовая заработная плата на одного работника по сравнению с прошлым годом возросла на 38,5% (см. таблицу 1), а индекс розничных цен на товары в отчетном году по сравнению с прошлым составил 1,26. Таким образом, реальный жизненный уровень работников торгового предприятия за изучаемый период повысился на 12,5% (38,5 - 26,0).

Для комплексной оценки содержания трудовых ресурсов органы статистики используют показатель фонд оплаты труда. В него входят помимо заработной платы, включаемой в издержки обращения, стоимость оплаты работникам путевок на лечение, отдых, экскурсии, путешествия, материальная помощь, оплата квартирной платы, проездных билетов, подписки на газеты и журналы и т.п. Следовательно, под оплатой труда в широком смысле слова понимаются не только расходы на заработную плату, отраженные на издержках обращения, но и другие социальные затраты, связанные с использованием рабочей силы. Методика анализа и оценки фонда оплаты труда примерно такая же, как и расходов на заработную плату, включаемых в издержки обращения. Его изучают сравнением фактических данных с плановыми и с показателями прошлых периодов (в сумме и в процентах к обороту). Особое внимание уделяют анализу целесообразности и эффективности расходования фонда оплаты труда, разработке рекомендаций по оптимизации использования средств на содержание трудовых ресурсов.

В заключение следует еще раз отметить, что факторный анализ помогает глубоко изучить и оценить трудовые ресурсы и расходование средств на оплату труда, выявить и мобилизовать прогнозные резервы оптимизации экономического и социального развития предприятия, достижения наилучших результатов при наименьших затратах труда и средств.