

УДК 657.1: 331.215.3

Методические приемы управленческого контроля соотношения производительности труда и заработной платы

**Сунгатуллина Л.Б.**

Кандидат экономических наук,
доцент кафедры экономического анализа и аудита
Казанского государственного финансово-экономического института

В статье предложены способы определения соотношения производительности труда и заработной платы в системе управленческого учета и анализа. Рассмотрены управленческие приемы контроля над уровнем затрат заработной платы на один рубль добавленной стоимости. Рекомендованы методики управленческого контроля над правильностью расходования базового фонда заработной платы.

Ключевые слова: управленческий учет, анализ, контроль, производительность труда, заработная плата, базовый фонд заработной платы.

Связь между производительностью труда и заработной платой весьма сложна как с количественной, так и с качественной стороны. Основным для этой связи является опережающий темп роста производительности труда по сравнению с ростом средней заработной платы. Однако в определенные периоды времени на предприятиях могут иметь место иные соотношения этих показателей. В отраслях с высоким удельным весом материальных затрат в себестоимости продукции, например, в пищевой, нефтеперерабатывающей, нефтехимической отраслях, на предприятиях тяжелого машиностроения может наблюдаться опережающий рост средней заработной платы. Это может быть связано с экономным расходованием материалов в производстве.

Опережающий рост средней заработной платы может быть вызван и такими факторами, как модернизация производства, освоение и выпуск новых видов изделий; на предприятиях пищевой, мясной, молочной и легкой промышленности – уменьшение количества или ухудшение качества перерабатываемого сырья; на энергетических предприятиях – снижение потребления энергии или природно-климатические условия.

В условиях централизованного управления экономикой [1, с. 20] вышестоящие министерства и ведомства для предприятий устанавливали нормативы соотношения между производительностью труда и

средней заработной платой. При этом осуществлялся жесткий контроль данного соотношения. И если возникало отклонение от введенного соотношения, то немедленно реагировали на это изменение. Такое положение должно было быть временным и устранялось в возможно короткие сроки, прежде всего за счет ускорения темпов роста производительности труда. Кроме того, для повышения заинтересованности персонала в росте производительности труда применялись нормативы заработной платы на рубль продукции.

В настоящее время, в условиях конкурентной среды функционирования хозяйствующих субъектов, менеджменту предприятий следует обратиться к положительному опыту и устанавливать на краткосрочные и долгосрочные производственные циклы нормативы заработной платы на рубль добавленной стоимости. Также на уровне предприятия и отдельных структурных подразделений возможно учреждение нормативов соотношения между производительностью труда и средней заработной платой. В этом случае заработная плата будет выступать в качестве инструмента устранения диспропорций. Вместе с тем при использовании данных нормативов необходимо следить за тем, чтобы не происходило неоправданного замедления темпов роста повышения средней заработной платы по сравнению с ростом производительности труда. Кроме того,

если нет соответствия между результатами труда и размером его оплаты, то соотношение заработной платы и производительности труда становится бесполезным. При этом неважно, опережается ли прирост производительности труда приростом заработной платы или прирост заработной платы отстает от увеличения производительности труда. И в том, и в другом случае у персонала организации подрывается заинтересованность в повышении количества и качества труда, так как уровень заработной платы не зависит от их трудовых усилий.

Для соблюдения учрежденного соотношения между производительностью труда и средней заработной платой мы предлагаем в системе управленческого учета и анализа применять следующую практику. Когда рост средней заработной платы в организации опережает рост производительности труда, часть базового фонда заработной платы зачислять в резерв предприятия для использования ее в следующем контрольном периоде на стимулирование дальнейшего роста производительности труда через выплаты переменной части монетарных компенсаций. При этом резервирование средств должно осуществляться не только в том случае, когда темпы роста средней заработной платы опережают темпы роста производительности труда (то есть соотношение этих показателей превышает единицу), но и если выполнен план по добавленной стоимости за счет сверхплановой численности работников. При этом на предприятии может и не быть опережающих темпов роста средней заработной платы над ростом производительности труда. Управленческий контроль в этом случае должен обеспечить прирост добавленной стоимости за счет роста производительности труда не ниже, чем предусмотрено планом. Для этого необходимо сравнивать фактический уровень добавленной стоимости с плановым уровнем по коэффициенту:

$$K_H = 1 - \frac{Y_{\text{СТР.ПОДРАЗД}} - Y_{\text{ПРЕДП}}}{Y_{\text{ПРЕДП}}}, \quad (1)$$

где: K_H – коэффициент напряженности величины добавленной стоимости;

$Y_{\text{СТР.ПОДРАЗД}}$ – уровень напряженности плановой величины добавленной стоимости отдельного структурного подразделения, %;

$Y_{\text{ПРЕДП}}$ – уровень напряженности плановой величины добавленной стоимости предприятия, %.

Необходимым условием обеспечения плановой величины добавленной стоимости за счет роста производительности труда является соблюдение равенства $K_H = 1$. Если K_H по ряду подразделений предприятия меньше 1, то запланированного уровня напряженности по предприятию можно достигнуть только за счет более высокого уровня напряженности по другим подразделениям предприятия. Но в любом случае предприятие должно будет стремить-

ся к достижению максимальной величины K_H , поскольку следствием этого является перевыполнение плана по величине добавленной стоимости за счет интенсивного фактора.

Нормативы соотношения прироста и роста средней заработной платы на один процент соответственно приросту и росту производительности труда и нормативу затрат заработной платы на один рубль добавленной стоимости можно применять при составлении бюджетов расходов на вознаграждение персонала. Все эти нормативы функционально взаимосвязаны, но каждый из них целесообразно использовать на определенном структурном уровне. При планировании расходов на вознаграждение по подразделениям предприятия могут использоваться нормативы соотношения прироста или роста средней заработной платы на один процент соответственно приросту или росту производительности труда. При определении планового базового фонда заработной платы предприятия наиболее приемлемо использование норматива затрат заработной платы на один рубль добавленной стоимости.

В этом случае в экономической литературе [2, с. 483] рекомендуют использовать коэффициент соотношения прироста средней заработной платы на один процент прироста производительности труда:

$$K_{II} = \frac{I_3 - 1}{I_{II} - 1}, \quad (2)$$

где: K_{II} – коэффициент соотношения прироста средней заработной платы на один процент прироста производительности труда;

I_3 – индекс роста средней заработной платы;

I_{II} – индекс роста производительности труда.

По нашему мнению, данный коэффициент несколько неудобен для управленческого контроля. Если в анализируемом периоде не произойдет роста производительности труда по сравнению с базисным периодом ($I = 1$), то коэффициент теряет смысл (знаменатель формулы преобразуется в ноль). Невозможно применение этого коэффициента и в случае, если рост производительности труда в анализируемом периоде ниже, чем в базисном, так как в этом случае он принимает отрицательное значение, что также лишено экономического смысла. Кроме того, соотношение прироста производительности труда и средней заработной платы не реагирует на равновеликое изменение этих показателей. Так, величина $K_{II} = 0,5$ может быть у предприятия, которое имеет рост производительности труда 2 % и средней заработной платы – 1 %, а также у предприятия, на котором прирост этих показателей составил соответственно 8 % и 4 %. Первому предприятию легче добиться более высокого роста производительности труда, чем второму.

Некоторые авторы [3, с. 546] предлагают для исследования возможностей коэффициента соот-

ношения прироста средней заработной платы на один процент прироста производительности труда использовать формулу

$$K_{\Pi} = \frac{I_{\Phi} - I_{\Psi}}{I_{\text{ДС}} - I_{\Psi}} \quad (3)$$

где K_{Π} – коэффициент соотношения прироста средней заработной платы на один процент прироста производительности труда;

I_{Φ} – индекс роста базового фонда заработной платы;

I_{Ψ} – индекс роста численности персонала;

$I_{\text{ДС}}$ – индекс роста добавленной стоимости.

В этом случае, по нашему мнению, исследование коэффициента можно проводить только при условии роста базового фонда заработной платы и добавленной стоимости за счет роста производительности труда. В противном случае коэффициент теряет смысл в силу своей отрицательности или превращения знаменателя в ноль. Кроме того, такая форма выражения коэффициента свидетельствует о влиянии на него индекса численности, что также приводит к выводу о нецелесообразности использования этого коэффициента для управленческого контроля соблюдения учрежденного соотношения роста средней заработной платы и производительности труда.

На наш взгляд, от вышеперечисленных недостатков свободен коэффициент соотношения роста средней заработной платы и производительности труда. Он и должен, с нашей точки зрения, применяться для управленческого контроля соблюдения установленного соотношения этих показателей.

Анализ коэффициента соотношения роста средней заработной платы и производительности труда служит основой для контроля над уровнем затрат заработной платы на один рубль добавленной стоимости:

$$K_{\text{С.З.ПЛ}} = \frac{H_3}{H_{30}} \quad (4)$$

где $K_{\text{С.З.ПЛ}}$ – коэффициент соотношения плановых и базисных затрат заработной платы на один рубль добавленной стоимости;

H_3 – плановые затраты заработной платы на один рубль добавленной стоимости;

H_{30} – базисные затраты заработной платы на один рубль добавленной стоимости.

Для того, чтобы в плановом периоде затраты заработной платы на один рубль добавленной стоимости не превышали их базисного уровня, необходимо выполнение неравенства $H_3 < H_{30}$. Подставив из формулы (4) выражение H_3 , получаем $K_{\text{С.З.ПЛ}} \cdot H_{30} < H_{30}$, или $K_{\text{С.З.ПЛ}} < 1$, т.е. плановые затраты заработной платы на один рубль добавленной стоимости будут меньше базисных, если плановое соотношение роста средней заработной платы на один процент роста производительности труда будет меньше единицы. Кроме

того, с помощью коэффициента соотношения роста средней заработной платы и производительности труда можно анализировать динамику изменения базового фонда заработной платы, поскольку коэффициент соотношения роста средней заработной платы на один процент роста производительности труда совпадает по величине с коэффициентом роста базового фонда заработной платы на один процент роста величины добавленной стоимости:

$$K_{\text{С.З.ПЛ}} = K_{\Phi\text{ЗП}}, \quad (5)$$

где $K_{\text{С.З.ПЛ}}$ – коэффициент соотношения роста средней заработной платы на один процент роста производительности труда;

$K_{\Phi\text{ЗП}}$ – коэффициент роста базового фонда заработной платы на один процент роста добавленной стоимости.

Контроль соотношения роста средней заработной платы и производительности труда является необходимым условием осуществления управленческого контроля правильностью расходования базового фонда заработной платы в рамках управленческого учета и анализа организации. Фактически складывающийся удельный вес базового фонда заработной платы в величине добавленной стоимости будет равен запланированному на этот период в том случае, если фактическое соотношение роста средней заработной платы на один процент роста производительности труда будет равно плановому. Таким образом, управленческий контроль расходования базового фонда заработной платы можно осуществлять по коэффициенту соотношения роста средней заработной платы на один процент роста производительности труда, коэффициенту соотношения роста базового фонда заработной платы на один процент роста величины добавленной стоимости или же по затратам заработной платы на один рубль добавленной стоимости. В процессе контроля должны сравниваться фактический и плановый уровни перечисленных показателей. Необходимо учитывать, что правильность результатов контроля зависит также от способа определения фактических затрат заработной платы на один рубль добавленной стоимости. Контроль расходования базового фонда заработной платы по этому показателю дает правильные результаты только в том случае, если фактическое выполнение по величине добавленной стоимости оставалось на уровне плана. Если же предприятие перевыполнило плановые показатели, то на каждый процент перевыполнения плана по добавленной стоимости может так же увеличиваться и базовый фонд заработной платы. Таким образом, если даже предприятие выполняет свой план по росту производительности труда при перевыполнении плана по добавленной стоимости, то искажается плановый удельный вес базового фонда заработной платы в величине добавленной стоимости. Чтобы избежать этого, необходимо привести базовый фонд заработ-

ной платы к 100 % добавленной стоимости. В случае перевыполнения или невыполнения плановых заданий по добавленной стоимости фактический удельный вес базового фонда заработной платы в величине добавленной стоимости может рассчитываться по формуле

$$N_{зп} = \frac{\Phi_1 - \Phi_{пл} \cdot (I_B - 1) \cdot K_{\Delta DC}}{DC_{вып.пл}} \quad (6)$$

где $N_{зп}$ – приведенные затраты заработной платы на один рубль добавленной стоимости, руб.;

Φ_1 – фактический базовый фонд заработной платы в плановом периоде, руб.;

$\Phi_{пл}$ – плановый базовый фонд заработной платы, руб.;

I_B – индекс роста добавленной стоимости;

$K_{\Delta DC}$ – коэффициент увеличения или уменьшения базового фонда заработной платы из-за перевыполнения или невыполнения планового задания по добавленной стоимости;

$DC_{вып.пл}$ – выполнение плана по величине добавленной стоимости.

В процессе управленческого контроля плановые затраты должны сравниваться с приведенными затратами заработной платы на один рубль добавленной стоимости, вследствие чего будет достигаться сопоставимость сравниваемых показателей.

Следует также помнить, что соотношение средней заработной платы и производительности труда влияет на сумму изменения добавленной стоимости за счет живого труда [4, с. 204–206, 299–300]. Взаимосвязь между изменением величины добавленной стоимости за счет живого труда и соотношением роста средней заработной платы и производительности труда может выражаться следующим образом:

$$\Delta DC = (1 - I_3/I_{п}) \cdot d_{з.дс}, \quad (7)$$

где ΔDC – изменение величины добавленной стоимости за счет живого труда;

I_3 – индекс роста средней заработной платы;

$I_{п}$ – индекс роста производительности труда;

$d_{з.дс}$ – удельный вес заработной платы в величине добавленной стоимости в базисном периоде.

Эта формула позволяет определять величину изменения добавленной стоимости в зависимости от изменения живого труда.

Изменение величины добавленной стоимости за счет живого труда влияет на расход базового фонда заработной платы. Для определения взаимосвязи между изменением величины добавленной стоимости и базовым фондом заработной платы можно использовать формулу

$$\Delta DC = \frac{\Phi_1 \cdot I_{дс} - \Phi_0}{DC_0 \cdot I_{дс}}, \quad (8)$$

где: Φ_0 – базисный базовый фонд заработной платы, руб.;

Φ_1 – фактический базовый фонд заработной платы, руб.;

$I_{дс}$ – индекс роста добавленной стоимости;

DC_0 – добавленная стоимость базисного периода, руб.

Числитель формулы (8) показывает относительную экономию базового фонда заработной платы, знаменатель – величину добавленной стоимости, скорректированную на индекс роста.

Исходя из формулы (8), плановый базовый фонд заработной платы рассчитывается следующим образом:

$$\Phi_1 = DC_0 \cdot I_{дс} \cdot (d_{з.дс} - \Delta DC), \quad (9)$$

где Φ_1 – фактический базовый фонд заработной платы, руб.;

$I_{дс}$ – индекс роста добавленной стоимости;

DC_0 – добавленная стоимость базисного периода, руб.

ΔDC – изменение величины добавленной стоимости за счет живого труда;

$d_{з.дс}$ – удельный вес заработной платы в величине добавленной стоимости в базисном периоде.

В данном случае управленческий контроль расходования базового фонда заработной платы будет осуществляться по показателям роста добавленной стоимости в анализируемом периоде и проценту изменения величины добавленной стоимости за счет живого труда.

Таким образом, соблюдение правильного соотношения между ростом средней заработной платы и производительности труда позволяет осуществлять управленческий контроль над расходованием базового фонда заработной платы предприятия. Важность следованию данному соотношению в системе управленческого учета и анализа вытекает также из того, что затраты на оплату труда функционально связаны с общей величиной затрат, а также с результативными показателями деятельности субъекта хозяйствования – прибылью и рентабельностью.

Литература:

1. Проскуряков В.М., Федченко А.А. Способы контроля средней заработной платы и производительности труда // Бухгалтерский учет. – 1980. – № 3. – С. 19–22.
2. Смирницкий Е.К. Экономические показатели бизнеса. – М.: Экзамен, 2002. – 512 с.

3. Крылов Э.И., Власова В.М., Журавкова И.В. Анализ финансовых результатов, рентабельности и себестоимости продукции: учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 720 с.
4. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 384 с.
5. Ивашкевич В.Б. Управленческий учет. – М.: Юристъ, 2006. – 618 с.
6. Why do wages deviate from labor productivity? – URL: http://gcoe.ier.hit-u.ac.jp/information/schedule/pdf/WageGaps_080828.pdf.

Methodical Devices of Management Control of Interrelation of Productivity of Labor and Salary

L. Sungatullina

The Kazan State Finance and Economics Institute

The article introduces the ways of defining the interrelation of productivity of labor and salary in the system of management accounting and analysis, studies the management devices of control of salary level for 1 ruble of added value, and recommends the methods of control of correct expenditure of basic salary fund.

Key words: management accounting, analysis, control, productivity of labor, salary, basic fund of salary.

