

## СИСТЕМНЫЙ ПОДХОД К ЭКОНОМИЧЕСКОМУ АНАЛИЗУ ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ ПЕРСОНАЛА

Ендовицкий Д.А., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой экономического анализа и аудита;  
Вострикова Л.А., преподаватель кафедры экономического анализа и аудита, аудитор

*Воронежский государственный университет*

Вознаграждение персонала представляет существенный фактор успешной реализации миссии и стратегических планов компании. Процессы образования и использования средств на вознаграждение работников, исходящие из общей корпоративной стратегии развития организации, кадровой политики, включающей политику вознаграждения персонала, и концепции затрат на приток прибыли, выступают центральным звеном управления персоналом и представляют безусловный интерес для экономического анализа. Анализ трудовых показателей, эффективности использования персонала предприятия, улучшения условий труда и его оплаты получил развитие в планово-распределительной экономике.

Рыночная система хозяйствования не только усилила значение этого направления экономического анализа, но и выявила потребность в создании новых форм, методов и методик оценки трудовых отношений, в разработке новой, адекватной современным условиям, системы показателей. Тот факт, что затраты на персонал в виде заработной платы, премий, социальных выплат и других форм вознаграждения составляют значительную величину в общих издержках работодателя, предопределяет их строгий учет, контроль и анализ. Они неоднородны по своей структуре, по степени причастности к производственной и хозяйственной деятельности фирмы, многофункциональны и зависят от государственной политики в области заработной платы, от индивидуальных качеств и производительности труда работника, от работодателя, формирующего внутрифирменную политику вознаграждения персонала. Объективное отрицание методов, разработанных и использовавшихся в прежних (плановых) условиях управления экономикой, требуют глубокой разработанности теоретико-методологических положений анализа состава, уровня, динамики, целесообразности образования и расходования средств на вознаграждение работников, рассматриваемых системно, во взаимосвязи затрат и результатов труда.

Заработная плата как элемент рыночной экономики в современных экономических условиях представляет интерес для многих ученых и экономистов-практиков. В то же время вопросы, связанные с организацией бухгалтерского учета и, особенно, с выявлением потребности в использовании аналитических процедур для обоснования состава, структуры, источников вознаграждения работников, оценки стимулирующего эффекта заработной платы и других форм вознаграждения находятся в центре внимания небольшого круга ученых. Научные исследования по данной проблеме не в полной мере реализуют системный подход. Расходы на заработную плату рассматриваются в основ-

ном как затратная статья, а не как экономическое явление, характеризующее состояние вознаграждения труда работников, соединяющее их интересы с интересами производства и базирующееся на принципе материальной заинтересованности работников в результатах своего труда и успеха организации. Очевидно, что давно назрела необходимость в научной методике анализа вознаграждений персонала, способной увязать экономические интересы работодателя с социальными интересами работников. Создание эффективно функционирующей системы из всех элементов оплаты труда будет способствовать достижению максимальных результатов для работника, работодателя (собственника) и общества в целом.

Не получил должного развития в экономическом анализе системный подход к пониманию сущности, развитию и оценке эффективности использования видов и источников вознаграждения. Издаваемые в большом количестве современные и популярные учебники по экономическому анализу самостоятельный раздел, следующий заработную плату, как правило, не предусматривают. Анализ трудовых ресурсов завершается оценкой использования фонда заработной платы [5, 11, 13, 17, 18]. При этом отсутствует единое толкование понятия фонда заработной платы (ФЗП), актуальности, целесообразности и обоснованности его существования. Одни авторы считают ФЗП частью фонда оплаты труда (ФОТ) [17], другие напротив, ФОТ представляют как часть ФЗП [5], третьи понимают их как синонимы [18], четвертые полагают, что в рыночной экономике ФЗП перестает существовать, поскольку издержки работодателя на заработную плату определяет совокупность условий оплаты: система ставок, окладов, норм трудовых затрат, различных льгот [14, с. 32]. Таким образом, вопрос, должен ли фонд заработной платы в рыночной экономике представлять элемент системы оплаты труда, в основу формирования которого, как и в плановой экономике, заложен количественный показатель труда, остается открытым. Отсутствие каких-либо действующих нормативных актов, регламентирующих показатель ФЗП (ФОТ), дает основание предполагать, что ссылки многих уважаемых ученых [9, 22, 23 и др.] на Инструкции Госкомстата о составе ФЗП ошибочны, поскольку они не имеют юридической силы. Так, «Инструкция о составе средств, направляемых на потребление» № 6-3/124 от 13.10.1992 г. была отменена постановлением Госкомстата от 10.07.1995 г. Что касается инструкций о составе фонда заработной платы и выплатам социального характера № 89 от 10.07.1995 г. и № 116 от 24.10.2000 г., то они не прошли регистрацию в Министерстве юстиции РФ и, следовательно, не имеют юридической силы.

Недооценка этого направления комплексного экономического анализа связана, на наш взгляд, со снижением роли трудовых ресурсов, непониманием важности стратегии мотивации и стимулирования персонала, ориентированных на выпуск конкурентоспособной продукции и сглаживание противоречий в интересах собственников, нацеленных на максимизацию своего благосостояния, и наемных работников, желающих устойчивого роста заработной платы.

Очевидно, что для определения задач и последовательности проведения анализа и учета вознагражде-

ний персонала, данное экономическое явление следует рассматривать с позиции системного подхода.

Понятие «система» имеет длительную историю формирования и многочисленны, неоднозначны по смысловому значению, определения. Нормативное (классическое) определение связано с переводом греческого слова «systema» и созвучно ему – составленное из частей, соединенное. Так, философский словарь определяет систему как совокупность элементов, находящихся в отношениях и связях между собой и образующих определенную целостность, единство [3, с. 427]. Сходное определение дает Большой экономический словарь [2, с. 906]. Указанные источники отражают основополагающие признаки системы:

- 1) существование множества элементов с учетом их места в целом;
- 2) наличие связи между элементами системы;
- 3) целостное единство. Кроме того, исследуемая система рассматривается как элемент или составная часть другой, более сложной, системы.

Функционирование системы связано с вынужденными изменениями, происходящими под влиянием внешней среды, и собственным движением, вызванными внутренними причинами. «Система – множество составляющих единство элементов, связей и взаимосвязей между ними и внешней средой, образующие приющую данной системе целостность, качественную определенность и целенаправленность» [15, с. 9]. Вознаграждение персонала представляет собой сложную систему, рассматриваемую с учетом многообразия внутренних и внешних связей и отношений, состоящую из определенной совокупности отдельных тесно взаимосвязанных между собой и целенаправленных на стратегическое развитие хозяйствующего

субъекта элементов, востребованность в которых определяется задачами и условиями вознаграждения работников.

На рис. 1 представлена система вознаграждения персонала и собственников компании, которая, по нашему мнению, должна состоять из пяти ключевых компонентов (блоков), каждый из которых, в свою очередь, объединяет несколько элементов. Базовым элементом выступает заработная плата (блок 1) – вознаграждение за выполнение должностных обязанностей и условий трудового договора. Тарифную часть заработка дополняют многочисленные доплаты и надбавки (надтарифная часть), связанные с режимом работы, условиями и сложностью труда, профессиональным мастерством, совмещением профессий, за работу сверх нормальной продолжительности рабочего времени, например, в период массовой приемки и закладки на хранение сельскохозяйственных продуктов и пр. В отечественной практике бухгалтерского учета и экономического анализа принято определять как дополнительную заработную плату денежные выплаты работникам за очередные и дополнительные отпуска, льготные часы подростков, перерывы в работе кормящих матерей, оплата дней нетрудоспособности и др. [4, с. 655; 6. с. 188; 12, с. 210]. Мы считаем целесообразным определить данные выплаты как самостоятельный элемент вознаграждения – государственные социальные гарантии (блок 2), поскольку на основе действующего законодательства оплачивается не сам труд и отработанное время, а время отдыха для восстановления способности к труду или другое неотработанное время.



Рис. 1. Система вознаграждения персонала и собственников компании, взаимосвязь ее элементов с агентскими группами

В рыночной экономике получает дальнейшее развитие и качественное совершенствование вознаграждение по результатам – поощрительные (стимулирующие) выплаты в виде текущих, разовых и долгосрочных премий, входящих в систему оплаты труда (блок 3). Данный вид вознаграждения относится к гибким (переменным) элементам, включает различные виды текущих и долгосрочных премий, мотивирующих высокие результаты индивидуальной и коллективной деятельности организации, тесным образом связывающих вознаграждение с результатами труда.

Социальные выплаты и льготы (блок 4) устанавливаются работодателем (собственником) в соответствии с внутренней политикой вознаграждения персонала с целью закрепления работников на предприятии через удовлетворение определенных их потребностей.

Программы участия в прибыли (распределение части чистой прибыли между всеми категориями персонала) и программа участия в капитале (распространение акций и опционов на акции как долгосрочных инвестиций) (блок 5) формируют следующий компонент вознаграждения.

Таким образом, существование системы вознаграждения персонала, как и любой другой системы, обусловлено интегративными (объединяющими) связями, что не устраняет присутствие противоречия индивидуальных целей составных элементов системы. Это противоречие характеризуется конфликтом интересов, прежде всего, наемных работников, стремящихся к максимальному росту своих доходов и собственника, заинтересованного в максимальной прибыли. Наличие такого противоборства приведет к разрушению целостности системы, если для устранения конфликта интересов между различными агентскими группами не будут приняты меры к созданию эффективных систем вознаграждений, способных обеспечить сокращение издержек на оплату труда при росте заработной платы и других видов вознаграждений. Неоднозначность интересов агентских групп, степень их участия в производственном процессе и ответственности за финансовые результаты компании требуют создания нескольких соответствующих моделей вознаграждения персонала, в которых отдается предпочтение тому или иному элементу системы вознаграждения при определенном участии всех названных элементов. Так, безусловный приоритет в вознаграждении рабочих и специалистов принадлежит заработной плате, рост которой обусловлен повышением уровня квалификации, карьерным ростом. Рост доходов менеджмента, в первую очередь, должен быть зависим от переменной составляющей вознаграждений: текущего, перспективного премирования и участия в распределении прибыли компании. Выплата части вознаграждения через программы текущего премирования всем категориям работников выполняет двойную функцию:

- а) способствует достижению поставленных целей;
- б) формирует мнение работников о зависимости их дохода от успеха компании и роста предпринимательского дохода.

Внутренняя организация данной системы вознаграждения персонала, способ взаимодействия элементов обусловлены ее структурой или формой существования, содержание которой определяется соответствующей функцией. При этом функция понимается как назначение, необходимость системы. Элементы системы самостоятельны в организационном отношении и зави-

симы друг от друга в функциональном. Назначение системы анализа вознаграждений персонала заключается в разработке активной системы стимулирования персонала, способствующей формированию корпоративного интереса, усилению заинтересованности работников в коллективных результатах труда и сохранении трудовых отношений с предприятием, повышению конкурентоспособности компании на внешнем рынке труда.

Возникновение и функционирование любой искусственной системы, в том числе и системы вознаграждения персонала, обусловлено системообразующим фактором потребности и целевым фактором, на достижение которого направлено функционирование системы. Развитие товарного производства, приведшее к появлению промышленного капитала и наемного труда, явилась причиной возникновения системы вознаграждения, имеющей многоцелевую направленность: восстановления способности работников к труду, всемерное содействие реализации потенциала наемного труда для достижения максимальных финансовых результатов через удовлетворение потребностей работников. Исторический подход состоит в том, чтобы вскрыть процесс становления и развития форм вознаграждения, выявить преимущества одних перед другими, определить тенденции и закономерности в изменении состояния системы вознаграждения для определения ее роли в улучшении экономических показателей, в достижении высоких конечных результатов деятельности компании.

Необходимость установления логических связей между элементами системы инициировала формирование нового методологического принципа в науке – принципа системного подхода. «Системный подход – это подход к исследованию объекта (проблемы, явления, процесса) как к системе, в которой выделены элементы, внутренние и внешние связи, наиболее существенным образом влияющие на исследуемые результаты его функционирования, а цели каждого из элементов определены исходя из общего предназначения объекта» [15, с. 60]. Системность, являясь важнейшим принципом экономического анализа, предполагает, что изучение всех сторон финансово-хозяйственной деятельности предприятия осуществляется как единое целое, как совокупность взаимосвязанных элементов: «Системность – изучение экономических явлений во взаимосвязи друг с другом, а не изолировано» [11, с. 13]. Системный подход в экономическом анализе предполагает также изучение объектов анализа как сложных систем, характеристика которых может быть дана посредством взаимосвязанных друг с другом экономических показателей.

Нередко в экономической литературе понятия «системность» и «комплексность» употребляются как синонимы. Профессор В.Н. Спицнадель обосновывает необходимость разграничения этих понятий. «Так как всесторонность тоже входит в системный подход (СП), то их надо различать. В КП она входит как частное требование, в СП – как методологический принцип. Если КП вырабатывает стратегию и тактику, то СП – методологию и методы» [19, с. 159]. Другие специалисты в области системных исследований характеризуют «системность» как целенаправленность, упорядоченность, организованность, а «комплексность» – как взаимосвязанность, взаимообусловленность, разносторонность, широту исследовательского охвата проблемы. Так, по мнению В.В. Ковалева, «комплексность – широта охва-

та аналитическими процедурами и оценками всех сторон деятельности предприятия» [10, с. 32].

У истоков комплексного экономического анализа стояли такие ученые, как С.К. Татур, С.Б. Бранголец, М.И. Баканов, И.И. Поклад и др. Они первыми обратили внимание на необходимость комплексного подхода в экономическом анализе финансово-хозяйственной деятельности поскольку «комплексное, органически взаимосвязанное исследование обусловлено единством всей работы предприятия» [16, с. 24]. В представлении системы комплексного экономического анализа современная наука располагает неоднозначными подходами. Учитывая взгляды различных авторов, мы считаем целесообразным рассмотреть место блока «Анализ вознаграждения персонала» в комплексном экономическом анализе с учетом двух наиболее актуальных представлений системы КЭАХД. Классическое обоснование системы КЭА разработано в 70-е годы прошлого столетия профессором А.Д. Шереметом, который определил, что комплексный экономический анализ заключается в исследовании информационной модели производственно-хозяйственной деятельности предприятия. На основе такой модели им была составлена общая блок-схема формирования основных показателей, разработана классификация показателей, характеризующих каждый блок, формализована связь между ними [20, с.8].

Следуя принципу системности, анализ вознаграждения персонала необходимо рассматривать как самостоятельный блок в системе комплексного экономического анализа.

По мнению профессора Л.Т. Гиляровской, которое мы разделяем, комплексный экономический анализ предполагает не только выведение частного показателя на обобщающие качественные показатели их эффективности, но и увязку достигнутых конечных результатов работы и эффективности производства с материальным стимулированием труда [7, с. 71-72]. Такой подход, по нашему мнению, в современной экономике приобретает еще большую актуальность. Ведь речь идет не о зарплате, величина которого закреплена в трудовом договоре (контракте) и который работодатель обязан выплатить вне зависимости от того, каковы результаты деятельности предприятия. Речь идет о стимулирующей функции заработной платы, об эффективной системе вознаграждения, способствующей полной реализации потенциальных возможностей человека и приобретению им новых качеств и возможностей. Научно обоснованная система вознаграждения персонала будет способствовать росту конкурентоспособности производимых товаров и услуг за счет повышения их качественных характеристик, даст реальную прибыль, что в свою очередь приведет к дополнительным источникам роста заработной платы.

Исследуя вопросы методологии и методики системного анализа материального стимулирования труда в условиях плановой экономики, профессор Л.Т. Гиляровская аргументированно обосновала «право на самостоятельное существование» блока «Анализ материального стимулирования труда», определила его место в системе комплексного анализа как завершающего блока, которому предшествует анализ и оценка конечных результатов производственно-хозяйственной деятельности и эффективности производства, «на основе которых и должна строиться вся система материального стимулирования труда», «эффективная сис-

тема, способная решать и экономические задачи производственно-хозяйственной деятельности, и социальные задачи развития коллектива» [7]. В рыночной экономике взаимосвязь системы вознаграждения персонала с конечными результатами деятельности предприятия не только не теряет актуальности, но, напротив, приобретает еще большую существенность.

Важным аргументом выделения системы «Анализ вознаграждения персонала» в самостоятельный блок в КЭА, на наш взгляд, является совокупность признаков, которые характеризуют ее как сложную систему:

- осуществляет целенаправленный выбор своего поведения – система вознаграждения направлена на достижение заинтересованности работников в результатах своего труда, обеспечение вознаграждения, соответствующего вкладу работника в достижение целей организации и удовлетворение интересов собственников в максимализации их благосостояния через мотивацию сотрудников к получению большей прибыли;
- допускает разделение на подсистемы и возможность самостоятельного изучения каждой подсистемы – каждый элемент системы вознаграждения персонала можно оценить количественно во взаимосвязи размера выплат и полученного экономического эффекта, в каких статьях себестоимости и прибыли они отражаются, за счет каких источников формируются, каков удельный вес каждого элемента в общей величине средств вознаграждения персонала;
- функционирует в условиях существенной неопределенности и воздействия на нее внешней и внутренней среды – важной особенностью системы вознаграждения является ее зависимость от экономических показателей производства, внешнего рынка труда, государственной политики и др.

Системный анализ вознаграждения персонала в комплексном экономическом анализе позволит глубоко и всесторонне оценить состояние процесса вознаграждения персонала, выявить его конкурентоспособность по отношению к привлекаемым работникам, будет способствовать выработке четких критериев определения размера основной заработной платы и установлению зависимости переменной части заработной платы от индивидуальных результатов труда, гибкому реагированию на изменение внешней среды, ориентированию работников на достижение желаемого для предприятия результата, выявлению возможностей увеличения размера вознаграждения. Кроме того, при формировании любой искусственной системы необходимо обеспечить ее замкнутость, то есть установление границ. Замкнутость системы сохраняет систему как таковую и делает ее управляемой.

В процессе обоснования места подсистемы «Анализ вознаграждения персонала» в системе комплексного экономического анализа, разработанного профессором А.Д. Шереметом, можно рассматривать два подхода. Рыночная модель организации заработной платы предполагает, что наемный работник отвечает лишь за результаты собственного труда, который работодатель обязан оплатить согласно условиям заключенного трудового договора, независимо от общих итогов работы предприятия. Трудовой кодекс, обязывая работодателя выплачивать в установленный срок гарантированную заработную плату, не содержит упоминания о связи заработной платы с конечными результатами деятельности хозяйствующего субъекта. Исходя из данного положения, можно определить место блока «Анализ вознаграждения персонала» в не-

посредственной связи с блоком «Анализ расходов, затрат и себестоимости продукции».

Вместе с тем, существует определенная объективная зависимость выплаты заработной платы и других форм вознаграждения от финансового состояния, а именно: неплатежеспособность хозяйствующего субъекта является реальным фактором невыплаты работникам причитающихся сумм. Кроме того, стабильное функционирование предприятия во многом зависит от достижения согласованности интересов наемных работников и работодателей посредством использования гибкой политики работодателя в области оплаты труда, предусматривающей не только высокую заработную плату, но и материальные стимулы, и обширный перечень льгот. Заинтересованность персонала и стремление руководителей к максимизации прибыли и эффективности производства могут реализоваться, если в качестве инструмента материального стимулирования будет использоваться система участия работников в прибыли, предполагающая реальное партнерство. Сказанное позволяет определить блок «Анализ на вознаграждения персонала» после блока «Анализ финансовых результатов» и блока «Анализ финансового состояния».

Система комплексного экономического анализа (КЭА), включающая блок «Анализ вознаграждения персонала», представлена на рис. 2

Согласно современной концепции комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности представляет структурирование блоков по процессам производственного цикла.

Исходя из упрощенной модели операционного цикла (ресурсы – текущая деятельность – результаты деятельности) система комплексного экономического анализа состоит из четырех модулей:

- 1) анализ экономического потенциала;
- 2) операционный (производственный) анализ;
- 3) анализ в системе финансового менеджмента;
- 4) анализ финансовой отчетности (фактической и прогнозной).

Каждый представленный модуль детализирован на соответствующие блоки. По нашему мнению, «Анализ вознаграждения персонала» соответствует первому модулю «Анализ экономического потенциала» и должен находиться рядом с блоком «Анализ трудовых ресурсов». Не повторяя ранее высказанные обоснования необходимости выделения в самостоятельный блок, подтвердим их особым статусом трудовых ресурсов: «Трудовые ресурсы отличаются от материальных необходимости их вознаграждения, поэтому их анализ выполняется по четырем направлениям:

- а) наличие и состояние;
- б) движение;
- в) использование;
- г) стимулирование» [10, с. 264].

Первые три направления относятся к блоку «Анализ трудовых ресурсов», содержание которого связано с оценкой ресурсов труда и уровня трудовой активности персонала. Вознаграждение работников – понятие, связанное с количественной и качественной оценкой их труда, отличной от стоимости трудовых ресурсов. Неоднозначность и сложность этой оценки обусловлены тем, что она формируется в процессе производства и реализации продукта, то есть по результатам труда.

Именно оценка трудовых результатов персонала в виде заработной платы и других форм вознаграждения является важнейшим фактором повышения его заинтересованности в результатах своего участия в производственном процессе и успехе организации.

Уточненная система комплексного экономического анализа, включающая блок «Анализ вознаграждения персонала», представлена на рис. 3. Блок 1.1 включает в себя, наряду с анализом технического, технологического уровня производства, оценку организационной структуры и качества менеджмента, в том числе в системах организации, нормирования, мотивации и оплаты труда. Общая величина вознаграждения персонала зависит от принятой стратегии в системе оплаты труда, выполнения норм выработки, полноты использования рабочего времени, режима работ, повышения производительности труда и выпуска качественной продукции. Следовательно, блок 1.5 и блок 1.1 находятся друг с другом в тесной полисистемной связи.

Взаимосвязь между блоками 1.4 и 1.5 очевидна, поскольку величина вознаграждений зависит от количественного и качественного состава персонала компании, дифференцирована по различным агентским группам в зависимости от вклада работника в достижение целей организации, направлена на привлечение и удержание специалистов, способных реализовать стратегические цели организации.

Системно-комплексный подход к анализу заработной платы содержит важную для предприятия информацию, которая может быть использована как для обоснования внутрифирменной политики и контроля издержек производства, так и для всестороннего анализа предприятия в области вознаграждения и стимулирования персонала. Такой анализ выявляет сложившиеся различия в уровне и динамике заработной платы между работниками различных подразделений организации и внутри этих подразделений, способствует решению проблемы поддержания равенства в оплате труда на внутреннем рынке труда. Сказанное обосновывает взаимосвязь блоков 1.5 и 1.6.

Второй модуль КЭА «Операционный (производственный) анализ» непосредственно связан с текущей деятельностью компании и содержит блоки, находящиеся в прямой связи с блоком 1.5. – блок 2.4. «Анализ в системе стратегического планирования и бюджетирования» и блок 2.6. «Анализ затрат на производство и себестоимости продукции». Среди операционных бюджетов особое место занимает бюджет вознаграждений персонала организации, который устанавливается в разрезе прямых и косвенных расходов, раздельно для различных агентских групп на основе анализа бюджетов предыдущих периодов, с учетом изменения рыночной конъюнктуры, законодательства и политики фирмы. Вознаграждение персонала и связанные с ним налоги – важнейшие элементы затрат. Они входят составной частью в себестоимость продукции (работ, услуг). Удельный вес заработной платы и прочих вознаграждений составляет в среднем 15 процентов от себестоимости изготовленного продукта и колеблется по различным отраслям от 10 до 40 процентов.

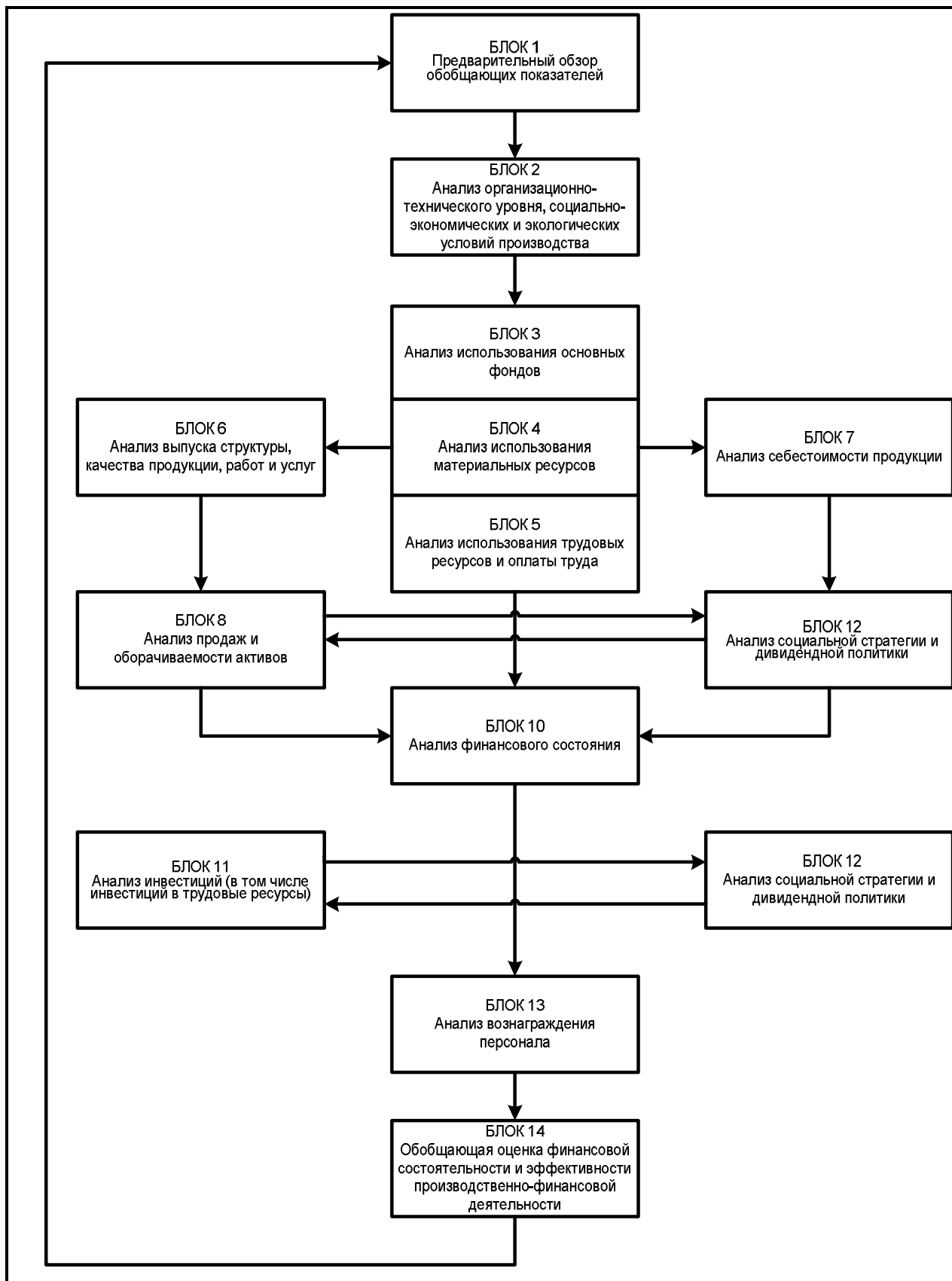


Рис. 2. Общая схема и взаимосвязь отдельных блоков в системе комплексного экономического анализа производственно-финансовой деятельности коммерческих организаций

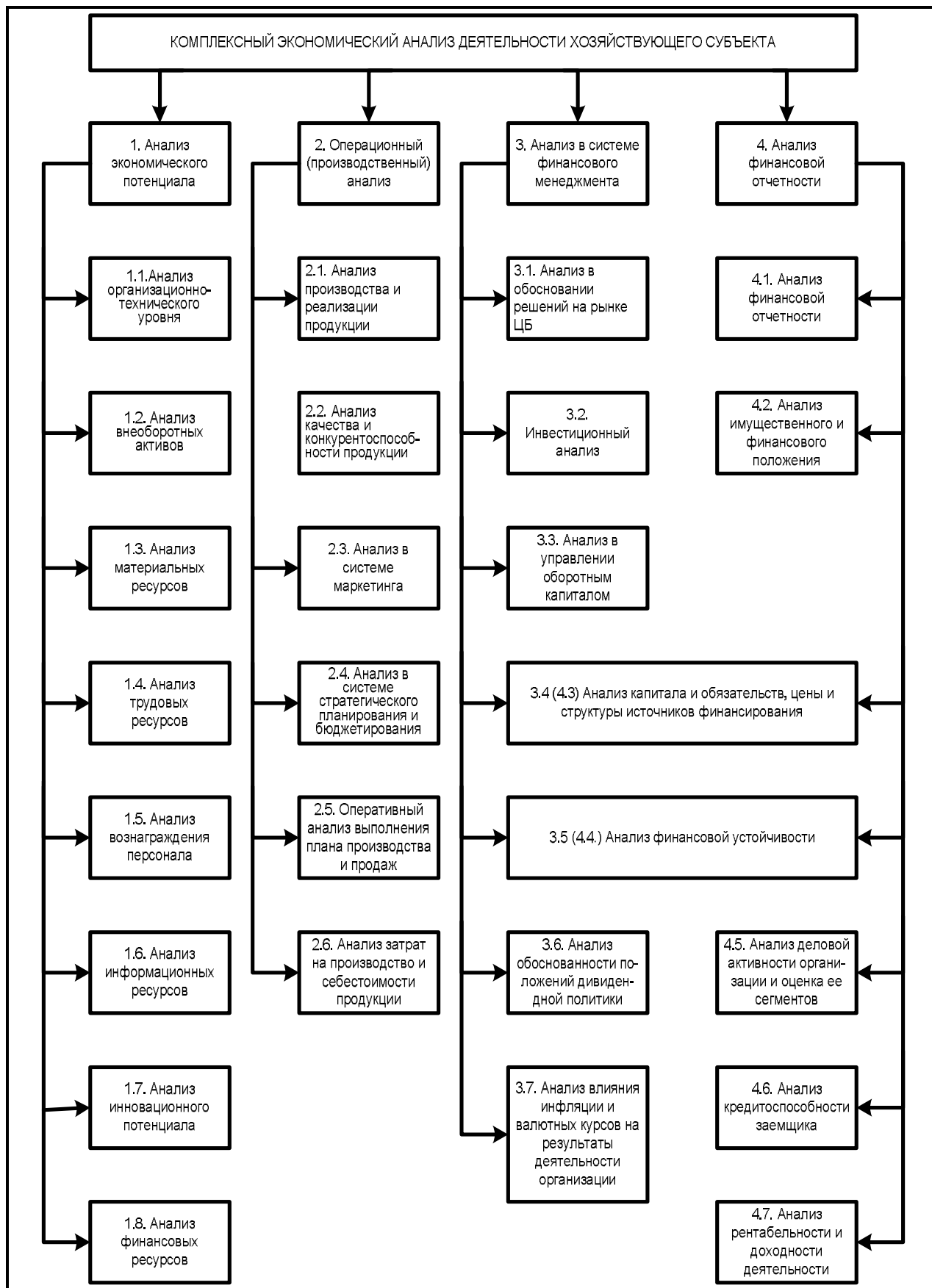


Рис. 3. Система комплексного экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта

В третьем модуле «Анализ в системе финансового менеджмента» также содержатся блоки, имеющие взаимосвязь с блоком «Анализ вознаграждения персонала»: блоки 3.2., 3.6. и 3.7. Признание решающей роли персонала в производстве является залогом экономического успеха фирмы. Наряду с финансовым капиталом (денежные средства, ценные бумаги), физическим капиталом (производственный и природный) выступает так называемый человеческий капитал (имеющийся у работника запас приобретенных знаний), обязательный для осуществления процесса производства. Не вполне благозвучное словосочетание можно заменить, например, понятием «кадровый капитал». Кадры – квалифицированные работники, обладающие квалификационным потенциалом (профессиональные знания, умения, навыки) и образовательным потенциалом (познавательные способности). «Переход к представлению о человеческом капитале как о специфическом виде инвестиций в противоположность его трактовке как неисчерпаемого экономического ресурса, готового к использованию при первой необходимости, видимо, принадлежит к самым революционным сдвигам в сознании бизнесменов за последние годы» [21, с. 25-26]. Важным методом инвестиционного воздействия на кадровый потенциал выступают научнообоснованные, конкурентоспособные системы вознаграждения персонала. Одним из методов вознаграждения персонала является его участие в распределении прибыли и капитале организации (блок 3.6). Распространение акций и опционов на акции дает право на получение части прибыли в форме дивидендов. Дивиденды выполняют несколько функций: способствуют развитию партнерских отношений между собственниками и наемными работниками, являются формой вознаграждения персонала, закрепляют право собственности и участия в прибылях, ставят держателей акций в зависимость от результатов труда. Существенное влияние на уровень вознаграждения персонала оказывают инфляционные процессы и изменение валютных курсов (блок 3.7.). Тот и другой факторы приводят к обесценению реальной заработной платы и прочих выплат при сохранении ее номинальной величины. Ярким примером негативного воздействия названных факторов является государственное банкротство в августе 1998 года.

Коммерческие организации в связи с обязанностью вознаграждения персонала несут ряд обязательств, которые формируют взаимосвязь блока 1.5 с блоками 3.4. (4.3): задолженность по выплате заработной платы, премиям, гарантированным и прочим выплатам; задолженность по выплате дивидендов; задолженность по налогам, взимаемым с заработной платы в пользу бюджетных и внебюджетных органов.

Наличие взаимосвязи блоков 1.5. и 4.1. обусловлено информацией о вознаграждениях и связанных с ними налогами в финансовой отчетности.

И, наконец, одной из наиболее острых проблем, связанных с задержками выплат работникам заработной платы, является банкротство организаций. Уровень вознаграждений и их выплата работникам зависят от финансового и имущественного положения и финансовой устойчивости компании. Данное положение подтверждается Федеральным законом РФ от 26.10.2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)». В частности, статья 142 (п. 9) данного законодательного акта устанавливает, что требования кредиторов по вы-

плате заработной платы, не удовлетворенные в силу обстоятельств недостаточности имущества должника, считаются погашенными [1, с. 104]. Следовательно, связь блоков 1.5., 4.2., 3.2. (4.5.) является актуальной.

Для уточнения функций и содержания анализа вознаграждения персонала необходима его структуризация как самостоятельной системы. Учитывая многосторонний, комплексный характер вознаграждения персонала, а также присутствие анализа на всех этапах принятия и реализации управленческих решений, мы считаем необходимым построение системы комплексного экономического анализа вознаграждения персонала (АВП), охватывающей все его разделы и направления. Структурное единство данной системы следует из определенности места анализа АВП в процессе стратегического и тактического управления, а также в системе КЭА. Система комплексного анализа вознаграждения персонала тесно интегрирована с системой стратегического анализа и управления, поскольку направлена на достижение стратегических целей организации.

По нашему мнению, целью экономического анализа вознаграждения персонала является системное исследование уровня заработной платы и социальных выплат, качества премирования и степени участия сотрудников в прибылях компании:

- направленное на выявление и устранение причин конфликта интересов между различными агентскими группами,
- способствующее обоснованию рациональных решений по реализации политики управления персоналом,
- обеспечивающее оптимальный выбор мероприятий по эффективной мотивации сотрудников и поддержание (повышение) конкурентных преимуществ компании в количественных и качественных характеристиках персонала.

Основная задача системного анализа вознаграждения персонала – создание эффективной методики анализа, направленной на выявление влияния компонентов системы вознаграждения на достижение необходимых результатов через мотивацию сотрудников, и установление зависимости вознаграждения от конечных результатов деятельности организации.

В соответствии с логикой системного подхода следует рассмотреть структуру комплексного анализа вознаграждения персонала, которая представлена нами в виде схемы на рис. 4. Система комплексного анализа вознаграждения персонала, на наш взгляд, должна состоять из восьми блоков.

*Первый блок* – «Предварительный (стратегический) анализ затрат на вознаграждение персонала» предполагает анализ в обосновании положений политики организации в области управления персоналом, распределения чистой прибыли (в т.ч. дивидендные выплаты) среди участников (акционеров), управления оборотным капиталом, управления обязательствами и финансовой устойчивостью, учетной политики. Предварительный анализ занимает важное место в комплексном экономическом анализе: на его основе строится оперативная характеристика рыночной конъюнктуры, осуществляется процесс стратегического планирования, с которым тесно связана разработка корпоративной модели вознаграждения работников. Основные стратегические подходы на различных организационных уровнях формирует миссия предприятия – четкое понимание поставленной цели, которое лежит в основе установления связи между ключевыми показателями деятельности и элементами вознаграждения работников.



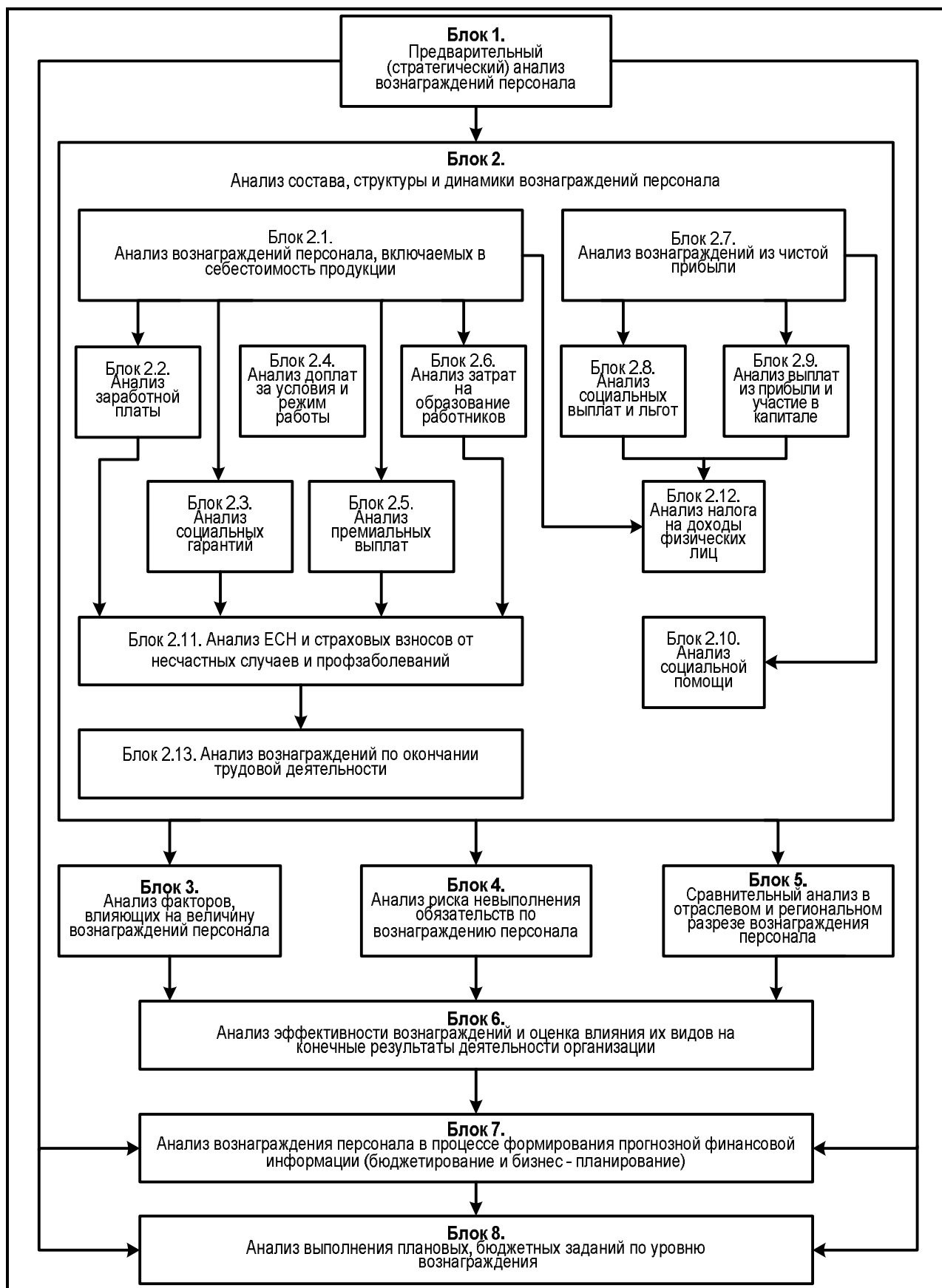


Рис. 4. Схема взаимодействия отдельных блоков в системе комплексного анализа вознаграждения персонала

Далее представлен укрупненный блок 2, состоящий из 12 элементов – «Анализ состава, структуры и динамики вознаграждений персонала». Данный блок структурирует элементы вознаграждения персонала по источникам их формирования, по видам налогообложения, определяет текущие вознаграждения и вознаграждения по окончании трудовой деятельности.

Следующие три блока соответствуют трем видам экономического анализа:

- факторный анализ – изучение и количественное измерение влияния факторов на изменение величины вознаграждения персонала (блок 3);
- анализ рисков, связанных с невыполнением финансовых обязательств перед персоналом и с риском неправильно выбранной (неэффективной) модели вознаграждения персонала, вступившей в противоречие с бизнес-стратегией организации (блок 4);
- сравнительный анализ и изучение прогрессивных форм вознаграждения персонала, способствующие разработке стратегии мотивации персонала (блок 5).

Все вышеназванные блоки оказывают непосредственное влияние на блок, посвященный анализу и оценке эффективности видов вознаграждений и их влиянию на конечные результаты деятельности организации (блок 6).

В свою очередь, блок 7 связан с определением оптимального размера средств на вознаграждение исходя из планируемой результативности хозяйственной деятельности организации. В процессе формирования прогнозной финансовой информации (бюджетирование и бизнес-планирование) должны быть предусмотрены модели вознаграждения, соответствующие стратегии и тактике развития организации, нормируемая величина заработной платы и величина начисляемых налогов и страховых взносов, расчет величины чистой прибыли, направляемой на вознаграждение, средняя заработная плата, соотношение между заработной платой и производительностью труда, рассмотрены возможности участия работников предприятия в капитале компании, обеспечение рационального соотношения величины вознаграждения по различным агентским группам и пр.

Логическим завершением разработанной схемы, по нашему мнению, является блок 8 – анализ выполнения плановых, бюджетных заданий по уровню вознаграждений.

Все приведенные блоки, безусловно, имеют тесную взаимосвязь. Считаем особенно необходимым выделить взаимосвязь блоков первого и последнего, в которых на основе анализа реальных возможностей получения прибыли (блок 1) осуществляется проверка полноты и правильности выполнения плановых, бюджетных заданий по уровню вознаграждения персонала (блок 8).

## Литература

1. Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.октября 2002 г. № 127-ФЗ (новая редакция).- М.: ООО «ТК Велби», 2003.- 160 с.
2. Большой экономический словарь/ под ред. А.Н. Азрилияна. изд. доп. и перераб. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 1248 с.
3. Философский словарь / Под ред. И.Т. Фролова.- 5-е изд.- М.: Политиздат, 1986.- 590 с.
4. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Серия «Экономика и управление». – Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2003. – 928 с.

5. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 384 с.: ил.
6. Бухгалтерский учет: Учебник/ А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред Р.С. Безруких,- 4-е изд., перераб. и доп.. М.: Бухгалтерский учет, 2002, 719 с.
7. Гиляровская Л.Т. Методология и методика системного анализа материального стимулирования труда в объединениях (предприятиях).- Воронеж: Издательство ВГУ, 1985. – 280 с.
8. Ендовицкий Д.А. Комплексный анализ и контроль инвестиционной деятельности: методология и практика/Под ред. проф. Л.Т. Гиляровской. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 400 с.: ил.
9. Жуков А.Л. Регулирование и организация оплаты труда: Учебное пособие. – М.: Издательство «МИК», 2002. – 336 с.
10. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.: ил
11. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: ПБОЮЛ Гриженко Е.М., 2000. – 424 с.
12. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. - 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА, 2002. – 640 с. – («Серия высшее образование»)
13. Любушин Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 448 с.
14. Мазманова Б.Г. Управление оплатой труда: Учеб. пособие.- М.: Финансы и статистика, 2001. – 368 с.: ил.
15. Мухин В.И. Исследование систем управления: Учебник для вузов / В.И. Мухин – М.: «Экзамен», 2003.- 384 с.
16. Поклад И.И. «Курс анализа хозяйственной деятельности» (текстильная и легкая промышленность), изд-во «Легкая индустрия, 1970, -440 с.
17. Прыкина Л.В. Экономический анализ предприятия: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 360 с.
18. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие / Г.В. Савицкая.- 7-е изд., испр. – Мн.: Новое знание, 2002. – 704 с.
19. Спицнадель В.Н. Основы системного анализа: Учебное пособие. – СПб.: «Изд. дом «Бизнес-пресса», 2000 г. – 326 с.
20. Шеремет А.Д. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия. М., 1974. – 207 с.
21. Чингос, Питер Т. Оплата по результату. Из опыта оплаты труда персонала в США. : Пер. с англ. – М. : Издательский дом «Вильямс», 2004. – 416 с. : - Парал. Тит. англ.
22. Экономический анализ в торговле: Учеб. пособие/Под ред. М.И. Баканова. – М.: Финансы и статистика, 2005.- 400 с.
23. Яковлев Р.А. Оплата труда в организации. – М.: МЦФЭР, 2003. – 448 с.

Ендовицкий Дмитрий Александрович