



**ПРОИЗВОДИТЕЛНОСТТА НА ТРУДА И
РЕНТАБИЛНОСТТА НА БАЗА РАЗХОДИ ЗА ЖИВ ТРУД –
ФАКТОРИ В ПОЛИТИКАТА ПО УСТОЙЧИВОСТ НА
РАБОТНАТА СИЛА**

Доц. д-р Росица Иванова

Катедра „Счетоводство и анализ“, УНСС

Ключови думи:	Резюме
<p>Производителност на труда</p> <p>Фактори</p> <p>Влияние</p> <p>Рентабилност</p> <p>Разходи за жив труд</p>	<p><i>Работната сила е един от факторите, които оказват пряко влияние върху изпълнението на бизнес плана на предприятието. Ефективността от използването на работната сила се анализира чрез показателя „производителност на труда“.</i></p> <p><i>Обект на изследване в статията е показателят „производителност на труда“. Този показател за предприятия с основна промишлена дейност характеризира продукцията, падаща се на един служител. Моделът за анализ на годишната производителност на труда изразява връзката на този показател със структурата на персонала, използването на работното време и часовата производителност на труда.</i></p> <p><i>Като факторен показател годишната производителност на труда оказва непосредствено влияние върху динамиката на рентабилността на база разходите за жив труд. Предмет на изследването са методологическите аспекти на анализа на производителността на труда във връзка с рентабилността на база разходите за жив труд.</i></p> <p><i>Поставената в статията цел е да се предложи подобрен разширен модел и методика за анализ на рентабилността на база разходи за жив труд.</i></p>

1. Въведение

Ефективността е икономическа категория, която има всеобщо проявление. Според стандартите, дефиниращи системите за управление на качеството, ефективността – това е връзката между постигнатите резултати и използваните ресурси.¹

¹ В стандарт ISO 9001:2015, т. 3.7.10. „Системи за управление на качеството“ се съдържат основните понятия, принципи и използвани термини при дефиниране на системата за управление на качеството, в т.ч. качеството на мениджмънта на предприятията. Стандартът е приложим за организации от различни сфери, независимо от техния предмет на дейност, големина (съобразно изискванията на Директива ЕС 34 от 26.06.2013 г., Закона за счетоводството на Република България, ДВ бр. 95/08.12.2015 г., както и

Въпросите за производителността на труда, рентабилността на бази трудови ресурси и разходи за жив труд са актуални на всички фази и етапи от развитието на предприятията и осъществяването на тяхната дейност. Обекти на изследване в статията са производителността на труда и рентабилността на база разходи за жив труд. Производителността на труда се анализира, от една страна, като резултативен показател, а от друга – като фактор, влияещ върху динамиката на рентабилността на база разходи за жив труд.

2. Информационно осигуряване на анализа

За изясняване на информационното осигуряване на анализа считаме за необходимо да посочим вижданията на Т. Тотев. Като следствие от неговите изследвания той е достигнал до извода и е доказал, че е възможно „когато е необходимо да се разширява предметът на счетоводната отчетност, т.е. да се разширява кръгът на реално съществуващите и управлявани обекти, за които се създава счетоводна информация“ (1979, с.17), както и че (Управлението на предприятията – доб. Р.И.) е немислимо и невъзможно без осигуряване на по-богата счетоводна информация. И още (от информационното осигуряване на мениджмънта зависят неговото качество и ефективност – доб. Р.И.)“ (1979, с. 29). Тотев е стигнал до извода, че обект от разширяването на предмета на счетоводството следва да бъде използването на работната сила (1979, с. 30). Той поставя въпроса за методиката, която следва да се прилага при създаването на счетоводна информация за всеки един нов обект на счетоводството, в т.ч. за използването на работната сила на предприятието. Според нас за ефективното управление и постигане на устойчивост на работната сила е необходима информация за нейното използване в отделните предприятия, като „най-добре е такава информация да се създава от счетоводната отчетност предвид нейната непрекъсваемост и двуаспектност.“ (Тотев, 1979, с. 41)

Тези разсъждения поражда редица методологически въпроси на анализа на производителността на труда. Например:

1. За начина на измерване на работното време на персонала на предприятията. Целесъобразно е да се използва трудов измерител, като работното време на персонала следва да се обхваща в човекодни и човекочасове. По този начин се постига съпоставимост с методологията и методиката за определяне размера на пълните загуби на работно време. За целите на анализа и за постигане на обективна съпоставимост загубите на работно време следва да бъдат представяни чрез единен измерител. Според нас от методологична гледна точка е целесъобразно и полезно пълните загуби на работно време на персонала (целодневни и вътрешни) да бъдат представяни в човекочасове.

2. За стойностната оценка на работното време на персонала. Според нас относно стойностната оценка на работното време на персонала при анализа следва да се вземат под внимание три фактора: отработените от персонала човекодни, превърнати в човекочасове; отработените от персонала

последващи промени в нормативната уредба в тази сфера), организационната структура на предприятието (функционални центрове на отговорност), моделите за организация на дейността на предприятието и други критерии.

човекочасове и средното заплащане за един човекочас по отделни категории персонал в отделното предприятие.

3. Изработване на методология, която да е теоретично вярна и практически приложима както за отчитане на пълните загуби на работно време, така и за извънредно отработените от персонала човекодни и/или човекочасове (в повече от предвидените в бизнес плана). Възниква необходимост от обосноваване ролята на счетоводството при създаването на информация за загубите на работно време, което е в контекста и на стандартите за устойчивост и конкретно на оповестяванията за работната сила в отчета за устойчивостта във финансовите отчети на предприятията.

4. За постигане на целите и задачите на анализа е необходима също така и информация за обема, асортиментната структура и нетните продажни цени на продукцията, както и за размера на нетните приходи от продажби на продукцията.

2. Анализ на годишната производителност на труда

Като обект на анализа годишната производителност на труда в промишленото предприятие характеризира произведената продукция от едно лице от персонала (LP^a) и се изчислява като отношение между размера на произведената продукция (P) и средносписъчния брой на персонала (\overline{NS}) модел 1:

$$LP^a = \frac{P}{\overline{NS}}$$

Чрез метода на детерминираното факторно моделиране този показател за производителността на труда може да се представи в разширен вид – модел 2:

$$LP^a = \frac{P}{\overline{NS}} = \frac{\overline{NW}}{\overline{NS}} \times \frac{\overline{MW}}{\overline{NW}} \times \frac{WD}{\overline{MW}} \times \frac{\text{hours}}{WD} \times \frac{P}{\text{hours}}$$

Този модел дава възможност да се анализира и оценява влиянието на следните преки фактори върху настъпилите промени в годишната производителност на труда:

1. Промените в коефициента на работниците ($\frac{\overline{NW}}{\overline{NS}}$), характеризиращ относителния дял на работниците в общата численост на персонала на предприятието (структура на персонала), където \overline{NW} е средносписъчният брой на работниците.

2. Промените в коефициента на основните работници ($\frac{\overline{MW}}{\overline{NW}}$), характеризиращ относителния дял на основните работници в общия брой на работниците (факторен показател за структурата на категорията „работници“), където \overline{MW} е средносписъчният брой на основните работници.

3. Промените в отработените човекодни от един основен работник ($\frac{WD}{\overline{MW}}$), където WD са отработените човекодни от всички основни работници.

4. Промените в средната продължителност на работния ден, часове ($\frac{\text{hours}}{WD}$), където hours са отработените човекочасове от всички основни работници.

5. Промените в произведена продукция за един човекочас, лв., т.е. часовата производителност на труда ($\frac{P}{\text{hours}}$).

Приведеният модел за анализ на годишната производителност на труда изразява връзката на показателя за произведената продукция от едно лице от персонала за годината със структурата на персонала (коефициент на работниците), структурата на категорията на работниците (коефициент на основните работници), използването на работното време (отработените човекодни от един работник и продължителността на работния ден) и часовата производителност на труда.

Необходимите данни за целите на анализа на годишната производителност на труда са представени в таблица 1.

От данните в таблица 1 се вижда, че произведената продукция от едно лице от персонала на предприятието за текущата спрямо предходната година се е увеличила със 7665,55 лв. (39926,71 – 32261,16), което представлява темп на увеличение в размер на 23,7609% [(7665,55: 32261,16) x 100].

Таблица 1. Информация за анализа на годишната производителност на труда

Показатели	Предходна година	Текуща година	Абсолютно изменение	Темп на изменение, %
Входяща информация, необходима за анализа:				
1. Произведена/продадена продукция, хил. лв.	19518	24515	4997	25,6020
2. Среден списъчен брой на персонала	605	614	9	1,4876
3. Среден списъчен брой на работниците	546	566	20	3,6630
4. Среден списъчен брой на основните работници	495	518	23	4,6465
5. Отработени човекодни от основните работници	113850	118104	4254	3,7365
6. Отработени човекочасове от основните работници	967725	944832	-22893	-2,3657
Допълнително изчислени показатели:				
7. Коефициент на работниците (пок.3 : пок.2)	0,9025	0,9218	0,0193	2,1435
8. Коефициент на основните работници (пок.4 : пок.3)	0,9066	0,9152	0,0086	0,9487
9. Отработени човекодни от един основен работник (пок.5 : пок.4)	230	228	-2	-0,8696
10. Средна продължителност на работния ден, часа (пок. 6 : пок. 5)	8,50	8,00	-0,50	-5,8824
11. Часова производителност на труда, лв (пок.1 : пок.6)	20,17	25,95	5,78	28,6453
12. Произведена продукция от един човек от персонала, лв. (годишна производителност на труда):				

Показатели	Предходна година	Текуща година	Абсолютно изменение	Темп на изменение, %
а) модел 1 – традиционен модел (пок.1 : пок.2)	32261,16	39926,71	7665,55	23,7609
б) модел 2 – разширен модел (пок.7 x пок.8 x пок.9 x пок.10 x пок.11)	32261,16	39926,71	7665,55	23,7609

От данните в таблица 1 се вижда, че произведената продукция от едно лице от персонала на предприятието за текущата спрямо предходната година се е увеличила със 7665,55 лв. (39926,71 – 32261,16), което представлява темп на увеличение в размер на 23,7609% [(7665,55) : 32261,16] x 100. Влиянието на преките фактори върху увеличението на годишната производителност на труда в абсолютно изражение (вж. разширения модел за анализ – модел 2) е установено по метода на разликите:

1) влияние на първия фактор – **промените в коефициента на работниците:**

$(+0,0193) \times 0,9066 \times 230 \times 8,5 \times 20,17 = +691,52$ лв., т.е. в резултат на увеличението на относителния дял на работниците в общия брой на персонала годишната производителност на труда се е увеличила с 691,52 лв.

2) влияние на втория фактор – **промените в коефициента на основните работници:**

$0,9218 \times (+0,0086) \times 230 \times 8,5 \times 20,17 = +312,63$ лв., или под влияние на увеличението на коефициента на основните работници годишната производителност на труда се е увеличила с 312,63 лв., което показва, че структурата на категорията на работниците се е подобрила.

3) влияние на третия фактор – **промените в отработените човекодни от един основен работник:**

$0,9218 \times 0,9152 \times (-2) \times 8,5 \times 20,17 = -289,26$ лв., което означава, че намалението на отработените човекодни от един основен работник с два дни е довело и до намаление на годишната производителност на труда с 289,26 лв.

4) влияние на четвъртия фактор – **промените в продължителността на работния ден:**

$0,9218 \times 0,9152 \times 228 \times (-0,50) \times 20,17 = -1939,77$ лв. Полученият резултат показва, че в резултат на намалението на средната продължителност на работния ден годишната производителност на труда се е намалила с 1939,77 лв.

5) влияние на петия фактор – **промените в часовата производителност на труда:**

$0,9218 \times 0,9152 \times 228 \times 8,00 \times (+5,78) = +8890,44$ лв., т.е. увеличението на часовата производителност на труда е довело и до увеличение на годишната производителност на труда с 8890,44 лв.

Общото влияние на преките фактори, участващи в модел 2, възлиза на: $(+691,52) + (+312,63) + (-289,26) + (-1939,77) + (+8890,44) = +7665,55$ лв., т.е. толкова, колкото получихме и в таблица 1.

Първите два фактора показват влиянието на положителните промени в структурата на персонала, третият и четвъртият фактор показват отрицателното влияние на използването на работното време (допуснатите целодневни и вътрешносменни загуби на работно време), а петият фактор – положителното влияние на часовата производителност на труда върху увеличението на годишната производителност на труда за текущата спрямо предходната година.

3. Анализ на рентабилността на база разходи за жив труд

В теорията на финансово-стопанския анализ е изведен разширен модел за анализ на рентабилността на база разходи за жив труд (Чуков, 2020 б) – вж. показател 11 в таблица 2:

$$\text{Prof}_c^l = \frac{LP^a}{\frac{\sum D_i^s \times \bar{S}_i^s}{100} + \frac{\sum D_i^s \times \bar{CI}_i^s}{100}} \times \frac{\text{Pr}^{PS} \times 100}{N^{sr}}$$

В таблица 2 е систематизирана методологическата последователност при извеждане на подобрения разширен модел за анализ, като последователно са представени входните модели, формулният апарат, извършените действия чрез метода на детерминираното факторно моделиране, както и описание на включените в моделите факторни показатели.

Като се вземе под внимание разширеният модел за анализ на годишната производителност на труда, представен в т. 2. на тази статия (вж. показател 10 в таблица 2), то може да се изведе подобрен разширен модел за анализ на рентабилността на база разходите за жив труд (вж. показател 12 в таблица 2).

Таблица 2. Информация за целите на анализа

Модел	Формулен апарат	Описание
I. Входни показатели - модели:		
1. Рентабилност на база разходи за жив труд (Prof_c^l)	$\text{Prof}_c^l = \frac{\text{Pr}^{PS} \times 100}{CL^l}$	CL^l – разходи за жив труд (за заплати и осигуровки на персонала) Pr^{PS} – печалба от продажби на продукцията
2. Производителност на труда – традиционен модел (LP^a)	$LP^a = \frac{N^{sr}}{\bar{NS}}$	N^{sr} – нетни приходи от продажби на продукцията \bar{NS} – среден списъчен брой на персонала
3. Рентабилност на продажбите (Prof^s)	$\text{Prof}^s = \frac{\text{Pr}^{PS} \times 100}{N^{sr}}$	

Модели	Формулен апарат	Описание
4. Разходи за заплати на персонала (S)		
5. Разходи за осигуровки на персонала (CI)		
6. Разходи за жив труд (CL ^l)	$CL^l = S + CI$	
7. Разходи за заплати, падащи се на едно лице от персонала ($\frac{S}{NS}$)	$\frac{S}{NS} = \frac{\sum D_i^s \times S_i^s}{100}$	D _i ^s – структура на персонала на предприятието S _i ^s – средна работна заплата на едно лице от всяка категория персонал
8. Разходи за осигуровки за сметка на предприятието, падащи се на едно лице от персонала ($\frac{CI}{NS}$)	$\frac{CI}{NS} = \frac{\sum D_i^s \times CI_i^s}{100}$	CI _i ^s – среден размер на разходите за осигуровки, които са за сметка на предприятието, на едно лице от всяка категория персонал
9. Рентабилност на база трудови ресурси (Prof _i ^r) – Метод на детерминираното факторно моделиране	$Prof_i^r = \frac{Pr^{PS} \times 100}{NS} = \frac{N^{sr}}{NS} \times \frac{Pr^{PS} \times 100}{N^{sr}} = LP^a \times Prof^s$	произведение от производителността на труда (LP ^a) и рентабилността на продажбите (Prof ^s)
10. Производителност на труда – разширен модел (LP ^a)	$LP^a = \frac{P}{NS} = \frac{NW}{NS} \times \frac{MW}{NW} \times \frac{WD}{MW} \times \frac{P}{WD} \times \frac{hours}{hours}$	вж. т.2.1. от тази статия
11. Детерминирано факторно моделиране	$Prof_C^l = \frac{Pr^{PS} \times 100}{CL^l} = \frac{Pr^{PS} \times 100}{CL^l} \times \frac{N^{sr}}{N^{sr}}$ $= \frac{N^{sr}}{CL^l} \times \frac{Pr^{PS} \times 100}{N^{sr}}$ $= \frac{N^{sr} \times \frac{1}{NS}}{CL^l \times \frac{1}{NS}} \times \frac{Pr^{PS} \times 100}{N^{sr}}$ $\frac{N^{sr}}{NS} \times \frac{Pr^{PS} \times 100}{CL^l \times NS}$ $= \frac{LP^a}{\frac{S}{NS} + \frac{CI}{NS}} \times \frac{Pr^{PS} \times 100}{N^{sr}}$ $= \frac{\sum D_i^s \times S_i^s}{100} + \frac{\sum D_i^s \times CI_i^s}{100} \times \frac{Pr^{PS} \times 100}{N^{sr}}$	

Модели	Формулен апарат	Описание
12. Рентабилност на база разходи за жив труд (Prof _C ^l) – подобрен разширен модел	$\text{Prof}_C^l = \frac{\overline{NW}}{\overline{NS}} \times \frac{\overline{MW}}{\overline{NW}} \times \frac{WD}{\overline{MW}} \times \frac{\text{hours}}{WD} \times \frac{P}{\text{hours}}$ $= \frac{\frac{\sum D_i^s \times \overline{S}_i^s}{100} + \frac{\sum D_i^s \times \overline{CI}_i^s}{100}}{\text{Pr}^{PS} \times 100} \times \frac{100}{N^{sr}}$	

По данните, с които разполагаме, ще илюстрираме методиката за анализ на рентабилността на база разходи за жив труд по подобрения разширен модел (показател 11 в таблица 2). Необходимата за анализа допълнителна информация за състава, структурата и динамиката на наетите в предприятието лица (вж. и таблица 1) е посочена в таблица 3.

Таблица 3. Състав, структура и динамика на наетите по трудово правоотношение лица

Категории персонал	Предходна година		Текуща година		Отклонение	
	брой	%	брой	%	брой (к.4 – к.2)	% (к.5 – к.3)
1	2	3	4	5	6	7
1. Ръководители	4	0,6612	5	0,8143	1	0,1532
2. Специалисти	8	1,3223	10	1,6287	2	0,3064
3. Техници и приложни специалисти	10	1,6529	7	1,1401	-3	-0,5128
4. Помощен административен персонал	6	0,9917	5	0,8143	-1	-0,1774
5. Квалифицирани работници и сродни занаятчии, вкл.:	546	90,2479	566	92,1824	20	1,9345
а) основни работници	495	81,8182	518	84,3648	23	2,5466
б) спомагателни работници	51	8,4298	48	7,8176	-3	-0,6122
6. Машинни оператори и монтажници	26	4,2975	18	2,9316	-8	-1,3659
7. Професии, неизискващи специална квалификация	5	0,8264	3	0,4886	-2	-0,3378
Общо персонал	605	100	614	100	9	0,0000

На основата на информацията от разчетно-платежните ведомости за начислените разходи за заплати, както и на информацията от декларациите (образец 1 и б) и изчисленията за начислените социални и здравни осигуровки за наетия персонал, които се признават за разход на предприятието, е съставена таблица 4.

По данните от таблици 3 и 4 се изчислява средната работна заплата на едно лице от персонала за цялото предприятие.

За предходната година тя възлиза на:

$$\frac{S}{NS} \text{ предх. год.} = \frac{\sum D_i^s \times \bar{S}_i^s}{100} = \frac{1903532,83}{100} = 19035,33 \text{ лв.,}$$

а за текущата е:

$$\frac{S}{NS} \text{ тек. год.} = \frac{\sum D_i^s \times \bar{S}_i^s}{100} = \frac{2009395,70}{100} = 20093,96 \text{ лв.}$$

От направените изчисления се вижда, че за текущата спрямо предходната година средната заплата на едно лице от персонала се е увеличила с 1058,63 лв. (20093,96 - 19035,33), което представлява темп на увеличение в размер на 5,56% [(+1058,63) : 19035,33] x 100.

Таблица 4. Разходи за жив труд на едно лице от персонала, лв.

Категории персонал	Средна работна заплата на едно лице от персонала		Средни разходи за осигуровки на едно лице от персонала		Отклонение	
	предходна година	текуща година	предходна година	текуща година	(к.3 - к.2)	(к.5 - к.4)
1	2	3	4	5	6	7
1. Ръководители	62100,00	65800,00	12605,10	12932,56	3700,00	327,46
2. Специалисти	19150,50	21768,00	4899,38	5046,896	2617,50	147,52
3. Техници и приложни специалисти	18156,20	19350,80	4166,69	4482,85	1194,60	316,16
4. Помощен административен персонал	17855,50	18960,00	4029,63	4062,45	1104,50	32,82
5. Квалифицирани работници и сродни занаятчии, вкл.:						
а) основни работници	19942,50	20578,00	3350,78	3674,35	635,50	323,57
б) спомагателни работници	11554,65	12550,00	2918,40	2949,12	995,35	30,72
6. Машинни оператори и монтажници	12150,00	14950,00	3010,56	3428,13	2800,00	417,57
7. Професии, неизискващи специална квалификация	9870,00	9950,00	2396,16	2460,80	80,00	64,64

По данните от таблици 3 и 4 се изчисляват и средните разходи за осигуровки за сметка на предприятието, падащи се на едно лице от неговия персонал.

За предходната година те възлизат на:

$$\frac{CI}{NS} \text{ предх. г.} = \frac{\sum D_i^s \times \overline{CI}_i^s}{100} = \frac{339370,57}{100} = 3393,71 \text{ лв.,}$$

а за текущата година на:

$$\frac{CI}{NS} \text{ тек. г.} = \frac{\sum D_i^s \times \overline{CI}_i^s}{100} = \frac{371463,31}{100} = 3714,63 \text{ лв. ,}$$

т.е. за текущата в сравнение с предходната година средните разходи за осигуровки на едно лице от персонала са се увеличили с 320,93 лв. (3714,63 - 3393,71), което е темп на увеличение от 9,46% [(+320,93) : 3393,71] x 100.

На базата на направените до момента изчисления (вж. таблици 3 и 4), както и на допълнителна информация от отчета за продажбите относно размера на нетните приходи от продажбите на промишлената продукция, също така и на информация от счетоводната сметка „Приходи от продажби на продукцията“ за размера на печалбата от продажби на продукцията, е съставена таблица 5. В същата таблица са изчислени стойностите на допълнителни показатели, които участват в подобрения разширен модел за анализ на рентабилността на база разходи за жив труд.

Таблица 5. Информация за анализа на рентабилността на база разходите за жив труд

Показатели	Предходна година	Текуща година	Отклонение		Темп на изменение, %
			(к.3 – к.2)	(к.3 : к.2) x 100	(к.4 : к.2) x 100
1	2	3	4	5	6
I. Входни данни, необходими за анализа:					
1. Среден списъчен брой на персонала	605	614	9	101,49	1,49
2. Нетен размер на приходите от продажби на продукцията, хиЛ.ЛВ.	19518	24515	4997	125,60	25,60
3. Печалба от продажби на продукцията, хиЛ. ЛВ	3888	4990	1102	128,34	28,34
II. Допълнително изчислени показатели					
4. Средна работна заплата на едно	19035,33	20093,96	1058,63	105,56	5,56

Показатели	Предходна година	Текуща година	Отклонение		Темп на изменение, %
			(к.3 – к.2)	(к.3 : к.2) x 100	(к.4 : к.2) x 100
1	2	3	4	5	6
лице от персонала, лв.					
5. Средни разходи за работна заплата на персонала, лв. (п.1 x п.4)	11516374,65	12337691,44	821316,79	107,13	7,13
6. Средни разходи за осигуровки на едно лице от персонала, лв.	3393,71	3714,63	320,92	109,46	9,46
7. Средни разходи за осигуровки на персонала, лв. (п.1 x п.6)	2053194,55	2280782,82	227588,27	111,08	11,08
8. Разходи за жив труд, лв. (п.5 + п.7)	13569569,20	14618474,26	1048905,06	107,73	7,73
9. Годишна производителност на труда, лв. (п.2 : п.1)	32261,16	39926,71	7665,55	123,76	23,76
10. Рентабилност на продажбите, % (п.3 : п.2) x 100	19,92	20,35	0,43	102,18	2,18
11. Рентабилност на база разходи за жив труд, %					
а) конвенционален модел (п.3 : п.8) x 100	28,65	34,13	5,48	119,13	19,13
б) разширен модел (п.9 : (п.4 + п.6)) x п.10	28,65	34,13	5,48	119,13	19,13

От данните в таблицата се вижда, че рентабилността на база разходите за жив труд (показател 11), изчислена по конвенционалния (традиционен) модел и по подобрения разширен модел, има еднакви стойности. Това показва верността и обективността на извършените действия и изчисления, както и практическата приложимост на модела. На основата на получената от анализа информация мениджмънтът на предприятието може ефективно да управлява този ключов показател, характеризиращ ефективността на разходите, които то извършва за функционирането на работната сила.

От данните в таблица 4 се вижда, че рентабилността на база разходите за жив труд за текущата спрямо предходната година се е увеличила с 5,48% (34,13 – 28,65). Върху това увеличение влияние са оказали посочените по-горе преки

фактори. Влиянието на тези фактори може да се установи по метода на последователното заместване (вж. таблица б).

Таблица б. Установяване на влиянието на преките фактори

Рентабилност на база разходи за жив труд	Изчисляване	Разлики
1. Предходна година	$\frac{32261,16}{19035,33 + 3393,71} \times 19,92$ = 28,65%	-
2. Първа условна величина	$\frac{32261,16}{20093,96 + 3393,71} \times 19,92$ = 27,36%	27,36% – 28,65%
3. Втора условна величина	$\frac{32261,16}{20093,96 + 3714,63} \times 19,92$ = 26,99%	26,99% – 27,36%
4. Трета условна величина	$\frac{39926,71}{20093,96 + 3714,63} \times 19,92$ = 33,41%	33,41% – 26,99%
5. Текуща година	$\frac{39926,71}{20093,96 + 3714,63} \times 20,35$ = 34,13%	34,13% – 33,41%

Разликата между всяка и предходната на нея величина на рентабилността на база разходи за жив труд показва влиянието на съответния фактор.

1) Влияние на първия фактор – промените в средната работна заплата на едно лице от персонала.

Под влияние на увеличението на средната работна заплата на едно лице от персонала с 1058,63 лв. (20093,96 – 19035,33), с което са се увеличили и разходите на предприятието за жив труд, рентабилността на база разходи за жив труд се е намалила с 1,29 пункта (27,36% – 28,65%).

2) Влияние на втория фактор – промените в средните разходи за осигуровки на едно лице от персонала. Под влияние на увеличението на средните разходи за осигуровки на едно лице от персонала със 320,92 лв. (3714,63 – 3393,71), с което разходите на предприятието за жив труд са се увеличили, а рентабилността на база разходи за жив труд се е намалила с 0,37 пункта (26,99% – 27,36%).

3) Влияние на третия фактор – промените в производителността на труда. Увеличението на производителността на труда (повишаване на ефективността от използването на работната сила) с 7665,55 лв. (39926,71 – 32261,16) е довело до увеличение на рентабилността на база разходи за жив труд с 6,42 пункта (33,41% – 26,99%).

4) Влияние на четвъртия фактор – промените в рентабилността на продажбите. В резултат на увеличението на рентабилността на продажбите (повишаване на ефективността на база нетни приходи от продажби на продукцията, което по същество е увеличение на печалбата от продажби на продукцията, падаща се на 100 лв. нетни приходи от продажби на

продукцията) с 0,43 пункта (20,35 – 19,92) рентабилността на база разходи за жив труд се е увеличила с 0,72 пункта (34,13% – 33,41%).

Общото влияние на преките фактори е довело до увеличение на рентабилността на база разходи за жив труд с 5,48 пункта (–1,29 – 37 + 6,42 + 0,72), т.е. точно с толкова, колкото е нейното изменение, изчислено в таблица 5.

Логично е да коментираме още едно важно обстоятелство. По данните в таблица 4 се вижда, че разходите за жив труд на предприятието за текущата спрямо предходната година са се увеличили с 1048905,06 лв. (14618474,26 – 13569569,20), което представлява темп на увеличение в размер на 7,73% [(+1048905,06 : 13569569,20) x 100]. Същевременно с това годишната производителност на труда, както беше посочено в предходното изложение, се е увеличила с 7665,55 лв. (39926,71 – 32261,16), което е темп на увеличение от 23,76% [(+7665,55 : 32261,16) x 100]. Тези изчисления ясно показват, че темпът на увеличение на годишната производителност на труда е значително по-висок от този на нарастването на разходите за жив труд. Погледнато отделно темпът на увеличение на годишната производителност на труда (23,76%) е по-голям от темповете на увеличение и на разходите за заплати (7,13%), и на разходите за осигуровки на наетия персонал (11,08%). Това показва, че предприятието води една устойчива политика по отношение на доходите на персонала и съблюдава пропорциите между темповете на нарастване на разходите за заплати, изобщо на разходите за жив труд, и нарастването на производителността на труда.

Заклучение

Споделяме становището (Чуков, 2020, с.4), че „рентабилността на база разходи за жив труд по същество е израз на крайната ефективност на извършените разходи за функционирането на един от основните фактори за осъществяването на производствения процес – работната сила“. Получената от анализа на производителността на труда и на рентабилността на база разходите за жив труд информация е с важно значение за мениджмънта на предприятията при изработването и вземането на своевременни и правилни управленски решения в различни насоки:

1. оптимизиране на структурата на персонала, в т.ч. на структурата на категорията „работници“;
2. ефективно управление на разходите за работни заплати и осигуровки за всяка категория от наетия персонал;
3. оптимизиране на разходите за жив труд (заплати и осигуровки на персонала), а чрез тях и на общия размер на разходите;
4. подобряване използването на работното време чрез разкриване на резерви за намаляване на загубите на работно време (целодневни и/или вътрешни);
5. темпът на растеж на производителността на труда следва да бъде по-голям от този на разходите на предприятието за жив труд;

6. ефективно управление на печалбата от продажби на продукцията (като пряк фактор, влияещ върху рентабилността на база разходите за жив труд) и на преките фактори, които оказват влияние върху нейната динамика;

7. от факта, че рентабилността на база трудови ресурси се съдържа в рентабилността на база разходите за жив труд, следва, че е необходимо растежът на рентабилността на база трудови ресурси да бъде по-голям от този на разходите за жив труд на едно лице от персонала на предприятието. В този случай рентабилността на база разходите за жив труд се повишава.

Библиографска справка:

1. Дочев, И., С. Сазов, Я. Каменов, Д. Андреева. 1989. Икономика на индустриалното производство. Варна, КИ Г. Бакалов.
2. Иванова, Р. 2022. Модели за анализ на рентабилността на базата на трудовите ресурси и на базата на разходите за жив труд на предприятието. Конференция „Авангардни научни инструменти в управлението“. Равда, България. 09 – 13.09.2022 г.
3. Косев, Д., Н. Банчева. 1974. Фактори за повишаване на производителността на труда в машиностроенето. София, ДИ Техника.
4. Тотев, Т. 1979. Актуални теоретични и методологически проблеми на предмета и метода на счетоводната отчетност. София, Печатна база на ВИИ К. Маркс.
5. Чуков, К., Р. Иванова. 2017. Финансово-стопански анализ, София, ИК – УНСС.
6. Чуков, К., Р. Иванова. 2019. Финансово-стопански анализ, София, ИК – УНСС.
7. Чуков, К. 2020 а. Анализ на рентабилността на продажбите. Електронно списание ИДЕС, бр. 2
8. Чуков, К. 2020 б. Методология и методика за анализ на рентабилността на база трудови ресурси и на база разходи за жив труд, Годишник на ИДЕС.
9. Чуков, К., Р. Иванова. 2022. Финансово-стопански анализ, С., ИК – УНСС.

LABOR PRODUCTIVITY AND PROFITABILITY BASED ON LIVING LABOR COSTS – FACTORS IN WORKFORCE SUSTAINABILITY POLICY

Assoc. Prof. Rositsa Ivanova, PhD

Department of Accounting and analysis, UNWE

Keywords:	Summary
<p><i>Labor productivity</i></p> <p><i>Factors</i></p> <p><i>Influence</i></p> <p><i>Analysis</i></p> <p><i>Profitability</i></p> <p><i>Living labor costs</i></p>	<p><i>The workforce is one of the factors that directly influence the implementation of the enterprise's business plan.</i></p> <p><i>The efficiency of labor utilization is analyzed using the indicator "Labor Productivity".</i></p> <p><i>The object of research in the article is the indicator "Labor Productivity". This indicator for enterprises with a primary industrial activity characterizes the output per employee. The model for analyzing annual labor productivity expresses the relationship of this indicator with the structure of personnel, the use of working time and hourly labor productivity.</i></p> <p><i>As a factor indicator, annual labor productivity has a direct impact on the dynamics of profitability based on living labor costs. The subject of the study is the methodological aspects of labor productivity analysis in relation to profitability based on living labor costs.</i></p> <p><i>The goal set in the article is to propose an improved extended model and methodology for analyzing profitability based on living labor costs.</i></p>