

Кому дать премию?
Щиборщ Кирилл
Группа независимых экспертов

Важнейшим элементом эффективной системы материального стимулирования на предприятии является механизм внутреннего арбитража. К сожалению, данный момент зачастую игнорируется аппаратом управления предприятием при выработке методологической и учетной базы распределения премиального фонда между отдельными подразделениями компании.

ЧТО ТАКОЕ ВНУТРЕННИЙ АРБИТРАЖ?

Тезисно смысл механизма внутреннего арбитража можно очертить следующим образом:

- Начисление премиального фонда подразделений предприятия производится на основе показателей премирования, основой выработки которых является статус подразделений как центра ответственности. Имеется в виду степень делегирования полномочий подразделению высшим руководством компании и соответственно перечень плановых показателей, за выполнение которых данное подразделение ответственно. Отклонения фактических бюджетных показателей от плановых как раз и являются основой начисления премиального фонда подразделения.

Заметим при этом, что степень делегирования полномочий и перечень плановых (бюджетных) показателей подразделения непосредственно связаны между собой.

Так, если цех предприятия имеет статус центра нормативных затрат (т.е. получает централизованное жесткое задание по объемам и номенклатуре выпуска), то его целевым бюджетным показателем будет средневзвешенная величина удельной себестоимости на единицу выпуска. Если же цех выделяется в обособленную бизнес-единицу и получает полномочия по самостоятельному определению структуры сбыта, выпуска и затрат, а также цен реализации (т.е. переводится в статус центра прибыли), то его целевым бюджетным показателем становится уже величина расчетной прибыли - интегрированный показатель, <вбирающий> в себя все основные <полномочия> выделенного в обособленную бизнес-единицу подразделения.

Это абсолютно понятно с точки зрения здравого смысла - поощряться и наказываться подразделение предприятия должно только за собственный <вклад> в конечные финансовые результаты компании.

- Таким образом, одной из задач учета ответственности как информационного обеспечения системы материального стимулирования на предприятии является четкое разграничение затрат и доходов, являющихся результатом деятельности подразделения, с одной стороны, и результатом деятельности других подразделений и внешних для компании в целом факторов, с другой стороны. Провести такое разграничение не всегда просто. Дело в том, что затраты и доходы подразделения как центра ответственности (т.е. хозрасчетная себестоимость и выручка) и как места возникновения затрат не всегда совпадают. Происходит это из-за трех основных причин:
- технологической взаимозависимости различных подразделений в едином технологическом и финансовом цикле предприятия. Например, литейный цех поставляет в сборочный цех полуфабрикаты собственного производства. Если в бюджетном периоде

литейный цех превысил плановый уровень себестоимости производства полуфабрикатов, то соответственно повышается фактическая себестоимость <сборки>. Должен ли сборочный цех отвечать за это превышение затрат?

В эффективной системе материального стимулирования - не должен;

- факторов внешней среды (поставщики, подрядчики, прочие контракторы предприятия). Допустим, поставщик задержал поставку очередной партии сырья и материалов. На складе образовался дефицит, в результате чего временно приостановился производственный процесс. Компания понесла убытки. Кто за эти убытки ответственен? Вероятно, все-таки не производственные службы, так как тот управленческий сегмент, который явился генератором убытков (процесс снабжения), находится вне зоны контроля производственных служб;
- текущих согласованных управленческих решений, принимаемых в течение бюджетного периода различными подразделениями предприятия. В процессе текущей хозяйственной деятельности предприятия регулярно возникает масса ситуаций, не предусмотренных бюджетом компании, которые требуют принятия оперативных управленческих решений, причем в ряде случаев эти решения должны быть скоординированы между двумя и более подразделениями предприятия.

К примеру, в течение бюджетного периода произошел краткосрочный благоприятный <всплеск> рыночной конъюнктуры либо компания неожиданно получила крупный заказ от оптового покупателя. Сбытовикам выгодно увеличить реализацию продукции по сравнению с запланированным уровнем. Однако запасов на складе недостаточно и необходимо существенное увеличение выпуска. При каких условиях производственные службы согласятся на увеличение производства по сравнению с бюджетным заданием? Разумеется, при условии, что дополнительные затраты, связанные с увеличением выпуска при начислении премиального фонда, будут учитываться не у них, а у службы сбыта, включая дополнительные затраты, связанные с авральным производством (ускоренная амортизация оборудования, оплата сверхурочных и пр.).

В каком случае службы сбыта согласятся на данные условия производителей? Очевидно, в том случае, если дополнительный доход от реализации будет превышать дополнительные затраты, списанные <под ответственность> службы сбыта. Объективно согласованное решение может состояться только в том случае, когда оно отвечает интересам предприятия в целом, а именно, когда дополнительный доход от реализации будет превышать дополнительные затраты.

Итак, внутренний арбитраж - это механизм перераспределения затрат и доходов по подразделениям предприятия в соответствии с ответственностью различных подразделений за их возникновение для целей реальной оценки <вклада> подразделения в конечные финансовые результаты деятельности предприятия по итогам бюджетного (планового) периода и на этой основе начисления фонда премирования отдельных подразделений.

ИНФРАСТРУКТУРА

Разграничение ответственности в процессе текущей деятельности подразделений требует наличия соответствующей организационной инфраструктуры и методологической базы на предприятии.

Под организационной инфраструктурой следует понимать стандартный, действующий на регулярной основе порядок разрешения вопросов, относящихся к сфере внутреннего арбитража, в текущей деятельности подразделений. Основой организационной инфраструктуры является наличие в организационной структуре предприятия такого органа, как арбитражная комиссия. Это не линейная функциональная служба предприятия. Скорее по специфике своей деятельности она напоминает правление либо ревизионную комиссию, поскольку состоит из представителей различных служб аппарата

управления, которые собираются на совещания, как правило, один раз в месяц по строго определенной повестке дня.

В функции арбитражной комиссии входит:

- рассмотрение претензий подразделений предприятия к смежным по технологической цепочке подразделениям по вопросам превышения запланированной себестоимости или нарушения запланированного графика поставок <входящих материальных потоков>. Здесь имеются в виду поставки для дальнейшей обработки сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующих и пр.;
- рассмотрение выдвинутых подразделениями обоснований количественных отклонений хозрасчетных показателей, связанных с внешними факторами. Заметим, что при эффективном учете ответственности воздействие внешних факторов в системе внутреннего арбитража приближается к <нулю>.

Результатом рассмотрения арбитражной комиссией внутренних претензий является составление внутренних арбитражных протоколов, в которых фиксируется:

- количественная величина неблагоприятного отклонения конечных финансовых результатов (увеличения затрат или снижения дохода) по рассмотренному вопросу внутреннего арбитража;
- подразделение, признанное виновным в возникновении неблагоприятного отклонения, на чьи хозрасчетные показатели оно относится;
- подразделение, признанное <пострадавшим> при возникновении неблагоприятного отклонения, с чьих хозрасчетных результатов оно списывается.

Таким образом, по итогам бюджетного периода сумма хозрасчетных показателей по подразделениям по местам возникновения затрат равна сумме хозрасчетных показателей по центрам ответственности, т.е. механизм внутреннего арбитража в <идеальном> виде (когда внешние факторы отклонений равны 0 и каждое отклонение специфицируется по подразделениям предприятия) лишь перераспределяет хозрасчетные результаты по подразделениям, не влияя на их суммарную величину.

Остановимся еще на одном важном моменте. Арбитражная комиссия занимается рассмотрением лишь спорных вопросов подразделений. Если внутренний арбитражный протокол подписан по согласованию самих подразделений (при скоординированных управленческих решениях или в том случае, когда виновное подразделение не возражает против отнесения отклонений на ее хозрасчетные результаты), то арбитражная комиссия лишь визирует двусторонний арбитражный протокол подразделений.

С другой стороны, здесь действует принцип <Дело помощи утопающим - дело рук самих утопающих>. Если подразделение вовремя не подало претензию в арбитражную комиссию, то дополнительные затраты будут отнесены на его хозрасчетные показатели по итогам бюджетного периода, даже если они были вызваны действиями других подразделений.

Итак, двумя основными элементами организационной инфраструктуры внутреннего арбитража на предприятии являются:

- наличие арбитражной комиссии, наделенной полномочиями рассмотрения претензий одних подразделений к другим и вынесения решений по отнесению неблагоприятных отклонений на хозрасчетные результаты деятельности подразделений, признанных виновными в их образовании;
- механизм подачи исков подразделений, которые являются основанием для рассмотрения вопроса арбитражной комиссией;
- механизм составления и утверждения внутренних протоколов, являющихся фиксацией решения об отнесении отклонения на хозрасчетные результаты отдельного подразделения - либо по согласованному решению подразделений, либо по решению арбитражной комиссии.

МЕТОДОЛОГИЯ

Методологическая база внутреннего арбитража - это исчисление хозрасчетных показателей деятельности подразделений и соответственно их премиального фонда с учетом результатов внутренних арбитражных протоколов за бюджетный период. По истечении бюджетного периода арбитражная комиссия передает данные внутренних арбитражных протоколов службе аппарата управления, занимающейся расчетом премиального фонда (как правило, отделу труда и зарплаты), которая производит распределение премиального фонда по подразделениям с учетом удовлетворенных внутренних арбитражных исков.

Предположим, предприятие состоит из четырех подразделений:

- Службы снабжения, которая является центром нормативных затрат. Она получает жесткое задание по физическому объему заготовок и премируется за благоприятные отклонения (экономия) бюджета снабжения вследствие ценового фактора (закупок ТМЦ по ценам, ниже плановых).
- Штамповочного цеха, который является центром нормативных затрат. Он при жесткой производственной программе (по количеству полуфабрикатов и комплектующих, исходя из планового объема и структуры выпуска) премируется за снижение затрат вследствие интенсификации производства (снижения удельных затрат по производству полуфабрикатов и комплектующих).
- Сборочного цеха, который является центром нормативных затрат. Он при жестком задании по объемам и структуре выпуска премируется за снижение затрат вследствие интенсификации производства (снижения удельных затрат по сборке).
- Службы сбыта, которая является усеченным центром прибыли (контролирует цены и физический объем сбыта, а также величину коммерческих расходов). Премируется за валовой доход от реализации (выручка за вычетом коммерческих расходов).

На предприятии выпускаются два вида продукции - А и Б. В производстве используются два вида материалов - X и Y, причем материал X строго потребляется в производстве продукта А, а материал Y - в производстве продукта Б. При этом на предприятии практикуется так называемая система (<Тяни>), когда первичными в текущей хозяйственной деятельности являются оперативные запросы службы сбыта (т.е. производство <подстраивается> под запросы сбытовиков, а снабженцы соответственно - под запросы производственных подразделений). Общий технологический модуль предприятия выглядит следующим образом (см. рисунок).

Отметим сразу же, что можно таким образом построить систему материального стимулирования, что механизм внутреннего арбитража будет излишним. За основу берется:

- доля благоприятных отклонений конечных финансовых результатов, направляемая на премирование персонала (определяется высшим руководством);
- критерий <равновесного> премирования подразделений. Данный критерий означает, в частности, что за один и тот же количественный прирост конечных финансовых результатов, вне зависимости от того, каким образом он достигнут, начисляется один и тот же размер премиального фонда, равный доле премирования прироста конечных финансовых результатов;
- выбор баз премирования таким образом, что в них априори включаются лишь подконтрольные данному подразделению факторы. Премиальный фонд подразделения будет равняться коэффициенту премирования (унифицированному для всех подразделений и равному доле премиальных в приросте конечных финансовых

результатов), умноженному на базу премирования.

Служба снабжения контролирует закупочные цены при том, что физический объем заготовок жестко планируется центральным аппаратом управления. Следовательно, условием премирования (т.е. тем показателем, невыполнение которого означает лишение премиального фонда вообще) является выполнение плана по объему и структуре заготовок, а базой премирования - экономия бюджета заготовок вследствие ценовых факторов.

Служба сбыта контролирует цены и физический объем реализации, а также величину коммерческих расходов. При этом производственные расходы ей не подконтрольны. Заметим, что увеличение выручки за счет цен и за счет физического объема реализации дает разный количественный эффект на конечные финансовые результаты (прибыль) предприятия. В первом случае валовая прибыль повышается на сумму увеличения выручки, во втором случае - на сумму увеличения выручки за вычетом прироста себестоимости реализации (вследствие увеличения физического объема продаж).

НО ЕСТЬ И ДРУГОЙ ВАРИАНТ!

Другим, более распространенным вариантом исчисления выбора баз премирования является вариант, основанный на использовании сводных показателей хозяйственной деятельности. При этом варианте система внутреннего арбитража задействована <на полную катушку>. Так, в нашем примере при втором варианте базами премирования для отдельных подразделений будут служить:

- для службы снабжения - общее благоприятное отклонение бюджета снабжения (в стоимостном исчислении);
- для штамповочного цеха - благоприятное отклонение совокупных затрат по производству полуфабрикатов и комплектующих;
- для сборочного цеха - благоприятное отклонение совокупных затрат по сборке;
- для службы сбыта - сумма благоприятных отклонений по выручке (увеличение выручки по сравнению с запланированным уровнем) и прямым коммерческим расходам (экономия по сравнению с запланированным уровнем).

Одним из способов осуществления на практике системы внутреннего арбитража является механизм трансфертных (внутренних) цен, исчисляемых на базе плановой себестоимости. Главным образом трансфертные цены используются при взаиморасчетах дочерних предприятий крупных финансово-промышленных групп (ФПГ), хотя в принципе могут применяться и внутри компаний.

Так, по трансфертным ценам может осуществляться поставка нефти от нефтегазодобывающих предприятий (НГДП) для переработки на нефтеперерабатывающие заводы (НПЗ). Вне зависимости от фактической себестоимости добычи нефти поставки в течение всего бюджетного периода будут осуществляться по фиксированной трансфертной цене и, таким образом, себестоимость процессинга (нефтепереработки) будет определяться строго внутренними факторами деятельности НПЗ, что исключительно важно для соизмерения эффективности работы отдельных дочерних компаний ВИНК за бюджетный период.