

МАСТЕР-КЛАСС

ПОСТРОЕНИЕ СИСТЕМЫ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

Фалько Сергей,

Исполнительный директор Некоммерческого партнерства
«Объединение Контроллеров», профессор, д.э.н.

Наблюдения показывают, что даже средние по размеру предприятия «производят» в рамках месячной отчетности сотни, а иногда и тысячи данных. Далеко не всегда понятно, кому и зачем они нужны. Задача контроллера заключается в том, чтобы придать всем имеющимся данным некую информационную пользу для руководителей.

Всю имеющуюся на предприятии совокупность данных контроллеру необходимо превратить в информацию, т.е. провести систематизацию данных по каким-либо признакам. В качестве таковых могут быть:

- ресурсы предприятия (персонал, материалы, финансы, оборудование и т.д.);
- функциональная область деятельности (производство, сбыт, закупки и т.д.);
- клиенты, рынки и т.п.

Чтобы информация имела содержательный смысл и объективно отражала степень или эффективность достижения поставленных целей, необходимо рассчитать и сравнить с базовыми (желательными) значениями соответствующие величины показателей.

В экономике под показателями понимают абсолютные и относительные величины, а также их совокупности, которые отражают явления хозяйственной деятельности предприятия. Если хотят узнать что-то о конкретном явлении в деятельности предприятия, то измеряют некоторые его свойства. Чем важнее явление, тем больше измерителей используется для его оценки.

Таким образом, показатели, а также их совокупности, выступают в качестве измерителей. Процесс измерения осуществляется при помощи измерительной системы, разрабатываемой службой контроллинга предприятия.

МАСТЕР-КЛАСС

Основные принципы

На основе обобщения опыта отечественных и зарубежных предприятий в области конструирования «панели приборов» — системы показателей — можно сформулировать основные ее принципы.

Так, **показатели должны отражать эффективность использования всех основных ресурсов и функциональных областей деятельности предприятия.** Поскольку эффективность деятельности компании в целом зависит от того, насколько эффективно используются ее трудовые ресурсы, средства труда и предметы труда, необходимо чтобы система показателей в полной мере отражала эту эффективность. Система показателей должна отражать эффективность функционирования как предприятия в целом, так и его структурных подразделений.

Показатели должны быть, по возможности, как можно более простыми в исчислении и понимании экономического смысла. Система показателей не должна требовать значительных затрат времени, денег и прочих ресурсов для ее поддержания. Рост сложности системы требует от работников, поддерживающих ее работу, более высокой квалификации. Внедрение сложных расчетных методов требует развития компьютерной базы. При этом следует обращать внимание на затраты, которые необходимо будет произвести для внедрения и поддержания системы и сопоставить их с полезностью.

Количество основных показателей не должно быть большим, иначе теряется их обозримость и затрудняется интерпретация. Задача построения системы показателей состоит не в том, чтобы включить в нее все показатели, которые только можно посчитать и выдать все это руководству. Задача состоит в том, чтобы построить такую систему показателей, которая охватывала бы все сферы управления, но при этом не содержала бы дублирующей, избыточной и неправильно структурированной информации. При большом объеме информации теряется ее обозримость и затрудняется интерпретация. Для оценки ситуации и принятия решения высшему руководству рекомендуется предоставлять не более 7—9 показателей. Однако известны случаи, когда топ-менеджмент работает с 3—5 или 12—15 основными показателями, что зависит, в первую очередь, от желания и способности высшего руководства охватывать и оценивать определенные объемы информации.

Для каждого показателя должна быть указана рекомендуемая (желательная) величина, по которой можно было бы измерять и оценивать степень достижения результата. При анализе результатов целесообразно использовать 3 значения величины показателя: плановое, фактическое и желательное. Введение желательной величины позволяет оценивать, насколько хорошо сработало предприятие (структурное подразделение) относительно сложившейся на данный момент ситуации. Например, если запланированный объем производства составил 100 ед., а фактический 110 ед., то согласно традиционному анализу, отклонение «план—факт» составило 10 ед. Хорошо это или плохо? Всегда ли превышение поло-

МАСТЕР-КЛАСС

жительно? Об этом можно судить лишь с позиций сложившейся ситуации и видения перспектив развития. Кроме того, введение желаемой величины позволяет оценить, насколько хорошо на предприятии организовано планирование, а также насколько успешно предприятие реагирует на изменение ситуации.

Показатели должны рассчитываться и предоставляться руководству в соответствии с регламентом, т.е. по утвержденной форме и в плановые сроки. Измерительная система в идеале должна работать автоматически. Это значит, что измерение показателей должно производиться в установленные сроки, по установленной форме (методике) и в заданном перечне. Все это должно быть регламентировано документами: стандартами, процедурами. Очень важно, чтобы формы, предоставляемые руководителям, содержали всю необходимую и достаточную для них информацию. При этом не должно возникать таких ситуаций, когда руководитель, не получая в установленном порядке необходимой информации, оформлял бы запрос в соответствующее подразделение и тем самым отвлекал бы сотрудников данного подразделения от исполнения прямых обязанностей.

Методики расчета показателей (методики измерения) желательно не менять в течение достаточно длительного периода (1—2 года), чтобы обеспечить сопоставимость получаемых результатов. Показатель сам по себе мало информативен, если его не с чем сравнить. Базой для сравнения показателей могут быть их фактические значения за предыдущий период, плановые значения на анализируемый период, отраслевые значения, значения конкурентов, желательные значения на данный момент и т.д. Если на предприятии часто меняются методики расчета показателей, то затрудняется сопоставление полученных величин за различные отчетные периоды.

Показатели для оценки деятельности подразделений должны отражать только те результаты, на которые могло повлиять руководство подразделения. Неправильно и несправедливо было бы требовать от руководителя того или иного подразделения достижения определенных результатов по тем позициям, на которые он не может оказывать влияния в силу его полномочий. Это утверждение не касается тех случаев, когда невозможность повлиять на какой-либо объект или процесс вызвана личными качествами работника, а не кругом его должностных прав и обязанностей.

Подходы

1. Анализ узких мест

Применяемые на практике показатели и их совокупности, как правило, выстраиваются под условия конкретного предприятия, что позволяет не только выявлять стратегические потенциалы предприятия, но и давать количественную оценку его наиболее «узких мест» (табл.1).

МАСТЕР-КЛАСС

Таблица 1. Пример построения структуры показателей на основе анализа «узких мест» предприятия

Узкое место	Возможные причины	Возможные показатели
Продуктовая программа и рынок		
<ul style="list-style-type: none"> • обороты по продуктам, регионам, каналам сбыта; • малая доля рынка; • уменьшение выручки с оборота; • небольшой портфель заказов; • медленное освоение новых рынков и выход с новым продуктом. 	<ul style="list-style-type: none"> • продукция не соответствует требованиям рынка; • неправильная сбытовая политика; • изменение спроса; • недостаточное планирование и управление сбытом; • усиление конкуренции. 	<ul style="list-style-type: none"> • средняя цена продаваемых продуктов; • объем остатков готовой продукции на складе; • оборот на 1 работника; • количество заказов; • доля рынка по основным видам продукции.
Покупатели (клиенты)		
<ul style="list-style-type: none"> • удовлетворение требований покупателей; • много рекламаций; • слабая реклама и PR; • слабые позиции во внешней среде; • небольшой ассортимент. 	<ul style="list-style-type: none"> • неправильная ассортиментная политика; • недостаточная активность персонала; • нет эффективной системы отбора и обучения персонала; • недостатки в обслуживании покупателей. 	<ul style="list-style-type: none"> • доля рекламаций относительно объемов сбыта; • затраты на тренинг персонала по сбыту; • количество клиентов, обслуживаемых 1-м сотрудником; • затраты на рекламу и PR.
Персонал		
<ul style="list-style-type: none"> • отсутствие норм времени; • отсутствие работников на работе в связи с болезнью; • высокая текучесть кадров; • нет роста производительности; • отсутствие у работников желания расти. 	<ul style="list-style-type: none"> • недостаточное внимание вопросам управления персоналом; • недостаточная мотивация работников; • недостаточное образование и тренинг персонала; • плохие условия труда. 	<ul style="list-style-type: none"> • затраты на персонал; • выработка на 1 работника; • доля переменной (премиальной) части в общей сумме за трат на персонал; • процент текучести кадров; • затраты на обучение и тренинги; • доля потерь рабочего времени.
Запасы		
<ul style="list-style-type: none"> • сверхзапасы материалов; • количество ошибочных заказов; • низкая оборачиваемость запасов; • большие сроки нахождения материалов на складе. 	<ul style="list-style-type: none"> • неправильное планирование сбыта и производства; • несовершенные технологии складирования; • неправильная политика по закупкам. 	<ul style="list-style-type: none"> • коэффициент оборачиваемости запасов; • средние затраты на 1 закупку материалов; • доля отклоненных заказов относительно общего количества заказов.
Затраты, прибыль и ликвидность		
<ul style="list-style-type: none"> • высокие постоянные затраты; • низкая маржинальная прибыль; • низкая прибыль от производственной деятельности; • слабый поток кэш-фло (движения денежной наличности). 	<ul style="list-style-type: none"> • рост затрат на производство; • неправильная ценовая политика; • негибкая и дорогая организационная структура предприятия; • ошибки в планировании. 	<ul style="list-style-type: none"> • доля постоянных затрат в суммарных затратах; • маржинальная прибыль на 1 работника; • кэш-фло (сумма полученных или выплаченных наличных денег) на 1 работника; • стоимость нормо-часа.

Исполнение | Принятие решений | Контроль и анализ | Контроллинг |

МАСТЕР-КЛАСС

2. Эмпирико-индуктивный подход

На практике известны подходы к формированию системы показателей не только с позиции анализа «узких мест», но и основанные, к примеру, на анализе практики «лучших представителей» в отрасли. Это, так называемый, эмпирический подход. С использованием этого подхода построены системы показателей на основе статистического отбора показателей, наиболее существенных и значимых с точки зрения подготовки принятия решений. К таким системам относятся система показателей Beaver и система показателей Weibel.

Система показателей Уильяма Бивера (U. Beaver) была построена на основе эмпирического исследования 79 «успешных» и 79 «неуспешных» предприятий. В результате для измерения и оценки результативности деятельности было отобрано 6 наиболее значимых показателей — измерителей, представляющих собой отношение:

- кеш-фло (денежная наличность) к заемному капиталу;
- чистой прибыли ко всему капиталу;
- заемного капитала ко всему капиталу;
- работающего капитала ко всему капиталу;
- оборотного капитала к краткосрочному заемному капиталу;
- используемых в ближайшее время денежных средств за вычетом заемного краткосрочного капитала к производственным затратам без амортизации.

Наибольший вес в этой системе приписывается первому показателю.

Система показателей Weibel разработана на основе материалов эмпирического исследования 72 швейцарских предприятий. В результате были отобраны в качестве наиболее информативных следующие показатели, представляющие собой отношение:

- кеш-фло к заемному капиталу;
- оборотного капитала к краткосрочному заемному капиталу;
- используемых в ближайшее время денежных средств за вычетом краткосрочного заемного капитала к производственным затратам без учета амортизации;
- среднего запаса на складе к затратам на материалы, умноженного на 365;
- среднего объема полученных кредитов к объему приобретенных товаров, умноженного на 365;
- заемного капитала ко всему капиталу.

Названные системы используются для сравнения значений показателей, полученных для анализируемого предприятия, со значениями, полученными в результате эмпирических исследований так называемых «эталонных» предприятий.

МАСТЕР-КЛАСС

3. Логико-дедуктивный подход

Согласно логико-дедуктивному подходу, основной показатель верхнего уровня по заданной логике последовательно расщепляется (раскладывается) на показатели более низкого уровня, находящиеся в смысловой связи с основным показателем. Логико-дедуктивные системы показателей считаются универсальными и применимыми для целей планирования, контроля и управления как предприятия в целом, так и его структурных подразделений.

К числу наиболее распространенных систем показателей, построенных на основе логико-дедуктивного подхода, относится система Du Pont разработанная одноименной американской компанией. Основным показателем в ней является рентабельность (отдача) инвестированного капитала (Return On Investment). Поэтому чаще всего эту систему показателей сокращенно называют ROI.

Интегральные показатели

На практике, в качестве основных интегральных показателей для измерения и оценки результативности деятельности предприятия, часто используются следующие показатели:

рентабельность инвестированного капитала (ROI)

Базовая формула для расчета ROI выглядит следующим образом: $ROI = (G/U) \times (U/K)$,

где G — полученная/запланированная прибыль;
U — полученный/запланированный оборот;
K — используемый/планируемый для использования капитал;
(G/U) — рентабельность оборота;
(U/K) — оборачиваемость капитала.

Показатель ROI имеет разветвленную структуру. Инвестированный капитал предприятия раскладывается на основной и оборотный капитал. Оборотный капитал дифференцируется на запасы, дебиторскую задолженность и денежные средства. Запасы и дебиторскую задолженность также можно разделить по видам продуктов для более детального анализа. Прибыль представляется как разница между объемом продаж (оборотом) и переменными и постоянными затратами. Наличие классификации на постоянные и переменные затраты позволяет измерять и анализировать величину маржинальной прибыли. Переменные затраты, в свою очередь, можно представить в виде суммы затрат на материалы, затрат на заработную плату, прочие затраты.

Использование системы ROI позволяет осуществлять принцип планирования «сверху — вниз», т. е. высшее руководство предприятия формирует плановые задания для всех подразделений, исходя из выработанных стратегических целей. «Низы» должны либо согласиться с поставленным заданием, либо обосновать невозможность его выполнения и дать свои предложения. ROI является хорошим инструментом для руководства не только с точки зрения оценки полученных результатов и формирования плановых величин, но также для контроля эффективности результатов реализации планируемых мероприятий.

Эта система довольно популярна среди практиков, однако существует ряд критических замечаний к показателю ROI:

- относительность всех показателей системы не позволяет определить, за счет какого компонента произошло изменение основного показателя — числителя или знаменателя;
- существует опасность того, что оптимум низкого порядка войдет в противоречие с глобальным оптимумом;

МАСТЕР-КЛАСС

- ряд характеристик, не рассматриваемых в рамках ROI, могут иметь решающее значение для оценки ситуации, например нематериальный актив предприятия.

Несмотря на эти замечания, система Du Pont (ROI) заняла прочное место в инструментарии контроллинга, что в основном объясняется ее простотой и наглядностью в практическом применении.

доля кеш-фло в обороте (ДКФ)

Базовая формула: **ДКФ = КФ/Оборот**,

где: КФ (Кеш-Фло) = Прибыль + Амортизация

Для более точного расчета КФ можно использовать следующую формулу:

КФ = поступления от всех видов деятельности — выплаты по всем статьям расходов

Показатель ДКФ показывает реальные денежные средства предприятия в обороте за период. В отличие от ROI, характеризующего деятельность предприятия с точки зрения экономики материальных потоков, КФ отражает финансовую сторону деятельности предприятия.

В пользу этого показателя свидетельствует тот факт, что при рассмотрении вопросов предоставления кредита предприятию, банки, прежде всего, рассматривают показатель КФ, который свидетельствует о способности предприятия к самофинансированию.

Показатель ДКФ является в определенном смысле аналогом показателя рентабельность оборота. При снижении прибыли рентабельность оборота снижается. Одной из возможных причин снижения прибыли является рост суммы амортизационных отчислений, вызванный инвестициями в основной капитал. Получается, что инвестиции ухудшают показатели рентабельности. Таким образом, если использовать только показатель ROI, то может быть сделан неверный вывод и принято неправильное решение. Поэтому необходимо измерить эффективность с использованием показателя КФ.

Однако абсолютной величины КФ недостаточно, чтобы объективно судить о состоянии предприятия. Показатель ДКФ позволяет наряду с другими показателями оценить финансовую силу предприятия. Следует заметить, что данный показатель очень чувствителен к изменению дебиторской задолженности предприятия, бартерным сделкам, взаимозачетам, поскольку отражает платежи и поступления. Рост этого показателя является позитивным моментом для предприятия.

кеш-фло на одного работника (КФР)

Базовая формула для расчета доли КФ на одного работника:

КФР = КФ/Количество работников

Данный показатель отражает вклад одного работника в самофинансирование предприятия и является одним из индикаторов уровня производительности труда. Этот показатель отражает отдачу от трудовых ресурсов. Чем он выше, тем лучше. На первый взгляд, могут возникнуть сомнения в информативности этого показателя. Однако практика подтверждает целесообразность его применения. В качестве справки можно привести пример из зарубежного опыта: у крупных зарубежных компаний (например, у автогигантов в Европе) КФР составляет 5–10 тыс. дол. на 1-го работника, в малых и средних существенно выше — 25–60 тыс. дол. на 1-го работника. Этот показатель целесообразно сравнивать со значениями аналогичных по размеру компаний — конкурентов. Таким образом, КФР отражает конкурентные преимущества компании по использованию персонала.

МАСТЕР-КЛАСС

доля маржинальной прибыли в обороте (ДМП)

Базовая формула для расчета доли маржинальной прибыли в обороте: **ДМП = МП/Оборот • 100%**,

где: МП — маржинальная прибыль (МП = Выручка с оборота — Переменные затраты)

Расчет рентабельности оборота на основе маржинальной прибыли показывает, какую МП приносит оборот. Использование ДМП в качестве критерия оценки эффективности производства и реализации продукции позволяет абстрагироваться от влияния постоянных затрат. Дело в том, что любой метод перераспределения постоянных затрат на продукт искажает истинную картину. Величина постоянных затрат в большей степени зависит от организационной и производственной структуры предприятия, а не от вида выпускаемой продукции. Поэтому показатель ДМП дает более достоверную информацию об эффективности продукта.

Если МП составляет слишком малую долю в обороте по конкретному продукту, то следует либо принять меры по повышению МП по данному продукту, либо прекратить выпуск этого продукта.

доля постоянных затрат в суммарных затратах предприятия

Базовая формула для расчета: **Fix cost/Sum cost • 100%**,

где Fix cost — фиксированные (постоянные) затраты;

Sum cost — суммарные затраты.

Высокие постоянные (фиксированные) затраты могут достаточно быстро «утопить» предприятие, поэтому этот показатель также имеет очень высокий приоритет и требует повышенного внимания. Чем ниже этот показатель по сравнению с аналогичными предприятиями данной отрасли, тем предприятие эффективнее организовано и управляется. Постоянные затраты предприятия являются балластом и их влияние характеризуется операционным леввериджом. Под леввериджом, вообще, понимается рычаг, позволяющий при приложении небольшого усилия получить значительный эффект.

Операционный левверидж определяется долей постоянных затрат. Если большой процент суммарных затрат фирмы составляют постоянные, то о ней говорят, что она имеет высокий уровень операционного леввериджа.

Высокий уровень операционного леввериджа при прочих неизменных факторах означает, что сравнительно небольшое изменение объема реализации как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения, приводит к большому изменению рентабельности оборота и, соответственно, показателя ROI. При прочих неизменных факторах, чем выше операционный левверидж фирмы, тем больше ее производственный риск.

В соответствии с эффектом операционного леввериджа даже небольшое и кратковременное снижение объемов выпуска при большой доле постоянных затрат может нанести серьезные убытки предприятию.

средняя цена продаж

Базовая формула расчета средней цены продаж:

СЦП = Выручка / Объем выпуска в натуральном выражении

Данный показатель свидетельствует об уровне конкуренции и силе предприятия по отношению к клиентам. Ценообразование может осуществляться исходя из цен конкурентов, спроса на продукцию, значимости данного товара на рынке и т.д. Если СЦП снижается, то это означает, что положение предприятия ухудшается. К этому может быть несколько предпосылок. Уменьшение значения средней цены продаж может свидетельствовать о повышении конкуренции на рынке, о повышении роли

МАСТЕР-КЛАСС

клиентов в рыночных отношениях, в результате чего клиенты начинают диктовать условия и вынуждают предприятие снижать цену.

Показатель СЦП может рассчитываться по каждому из рынков в отдельности. Чем выше этот показатель, тем лучше, но при условии не превышения заданного уровня дебиторской задолженности. Это условие существенно, поскольку выручка может быть увеличена за счет роста объемов реализации в кредит, а также посредством увеличения сроков оплаты за отгруженную продукцию. Поэтому, при анализе данного показателя следует обращать внимание на уровень дебиторской задолженности.

Отдельные показатели

Производство

К числу наиболее распространенных экономических показателей производственных подразделений можно отнести стоимость нормо-часа. Различают два вида стоимости нормо-часа:

**Суммарные прямые затраты, на которые
подразделение может влиять**

Нормо-час 1 (НЧ1) = _____
Фонд времени подразделения

**Суммарные прямые и косвенные
затраты подразделения**

Нормо-час 2 (НЧ 2) = _____
Фонд времени подразделения

НЧ 1 определяется на основе прямых затрат, на которые подразделение может оказывать влияние. Например, руководитель может влиять на заработную плату работников подразделения, и это влияние может быть измерено и четко отражено в штатном расписании и смете затрат. Затраты на основные материалы не включаются в стоимость НЧ 1 подразделения, так как подразделение может оказывать влияние только на использование материалов, но не на стоимость их приобретения. На стоимость приобретения материалов может оказать влияние служба материально-технического снабжения, поэтому они учитываются в ее бюджете. Использование материалов регламентируется нормами расхода материалов на изделие или какой-либо вид работ, и может быть измерено с помощью этих показателей. НЧ 1 является основанием для оценки деятельности подразделения и подлежит планированию, учету и контролю.

НЧ 2 рассчитывается после распределения косвенных расходов по подразделениям. Таким образом, с его помощью можно оценить влияние затрат, связанных с организацией и управлением предприятием, а также обеспечением процесса производства, на эффективность деятельности подразделения.

МАСТЕР-КЛАСС

Фонд времени подразделения определяется из графиков работы предприятия, составляемых на планируемый период.

Данный показатель имеет широкое применение, прежде всего, в качестве измерителя уровня организации производства, рабочих мест и управления в подразделениях, а также степени оснащенности производственного процесса. Для оценки эффективности работы подразделений следует сравнивать плановые (НЧ-план) и фактические (НЧ-факт). Соотношение НЧ-план/НЧ-факт желательно иметь больше или равное 1. Источником информации является планово-экономический отдел.

Существуют также специализированные показатели для измерения результативности деятельности производственных подразделений. Их выбор определяется особенностями выполняемых функций. В качестве примера можно назвать такие показатели как:

- ритмичность выпуска продукции;
- коэффициент сменности;
- коэффициент загрузки оборудования;
- нормативы расхода материальных ресурсов и т.д.

Служба материально-технического обеспечения

В качестве измерителей результативности работы службы закупок можно предложить затраты на 1 закупку и долю материалов, закупаемых в кредит (ДМК).

$$\text{Затраты на 1 закупку} = \frac{\text{Суммарные затраты подразделения за период}}{\text{Количество закупок за период}}$$

Этот показатель должен рассчитываться на основе бюджета и графика закупок. Значение этого показателя актуально с той точки зрения, что в интересах наиболее рационального управления оборотными средствами и организации поставок материалов и комплектующих с минимальными складскими запасами необходимо сокращать расходы подразделения на 1 закупку. Интересно сопоставление данного показателя во временном аспекте.

$$\text{Доля материалов, закупаемых в кредит (ДМК)} = \frac{\text{Кредиторская задолженность по материалам, возникшая в отчетном периоде}}{\text{Стоимость материалов, закупленных в отчетном периоде}}$$

Задача службы закупок состоит в увеличении объемов приобретения материалов в кредит и увеличении сроков кредитования до определенного уровня, согласованного с финансовыми

МАСТЕР-КЛАСС

службами. Поэтому, увеличение данного показателя (в определенных рамках) свидетельствует о росте эффективности работы службы закупок в области кредитования у поставщиков.

Служба сбыта

Результативность работы этой службы может быть измерена с помощью таких показателей, как доля продукции, реализуемой в кредит (ДПК) и объем запасов готовой продукции на складе.

$$\text{Доля продукции, реализуемой в кредит (ДПК)} = \frac{\text{Дебиторская задолженность, возникшая в отчетном периоде}}{\text{Объем реализации в отчетном периоде}}$$

Данный показатель характеризует эффективность работы службы продаж и ее силу. Этот показатель можно рассчитывать по продуктам, рынкам и в целом по предприятию. Рост доли дебиторской задолженности в обороте говорит о том, что служба продаж данного предприятия теряет свою силу на данном рынке, по данному продукту или в целом по всей продукции предприятия.

Второй показатель — объем запасов готовой продукции на складе. Рост абсолютной величины этого показателя косвенно свидетельствует о том, что клиенты не удовлетворены либо качеством, либо уровнем новизны, либо ценой продукта. Рост запасов обоснован, если спрос на продукцию носит сезонный характер, так как предприятию необходимо иметь хорошую «реакцию» на возможный рост спроса.

Эффективность службы сбыта и ее сила также оценивается при помощи показателя средней цены продаж.

Рассматривая различные подходы к выбору показателей и формированию системы показателей, можно говорить о том, что контроллеру необходимо хорошо разбираться в экономическом инструментарии. Его задача заключается в том, чтобы в соответствии с ситуацией выбрать из своего инструментального ящика нужный инструмент с тем, чтобы предоставить руководителю нужную информацию для принятия решений.