

ДИСКУССИОННАЯ ПЛОЩАДКА

УДК 338.1

ОТКЛИК

**НА СТАТЬЮ ЛЕБЕДЕВА КОНСТАНТИНА НИКОЛАЕВИЧА
«СЧЕТНЫЙ (УЧЕТНЫЙ) И НЕЧЕТНЫЙ (ПЛАНОВЫЙ)
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ В ЗЕРКАЛЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ТЕОРИИ»**

Т.Н. Федорова¹, Т.М. Козлова²

^{1,2}Тверской государственный университет, г. Тверь

Целью отклика является акцентирование внимания исследователей на актуальных проблемах развития экономического анализа деятельности организаций, осмысление его места и роли в системе управления предприятиями на современном этапе, оценка результативности экономического анализа и направлений его дальнейшего развития в условиях рыночной экономики.

Ключевые слова: *экономический анализ, анализ хозяйственной деятельности предприятия*

Экономический анализ имеет сложную историю своего становления и развития, тесно связанную с экономикой России и повторяющую сложный путь ее трансформации.

В отечественной традиции экономический анализ (или анализ хозяйственной деятельности предприятия) как наука, изучающая хозяйственные явления и процессы, появился в централизованной плановой экономике, и на данном этапе внес достойный вклад в развитие экономики нашей страны. Его основное предназначение заключалось в обеспечении устойчивости предприятия как хозяйственной системы путем выполнения плановых показателей. В условиях всеобщего директивного государственного планирования в основной круг задач анализа входило определение отклонений от установленных свыше показателей плана, недостатков в работе и выявление на этой основе резервов повышения эффективности деятельности предприятий. Таким образом, экономический анализ был ориентирован на обеспечение потребностей управления предприятиями как производственно-хозяйственными комплексами в условиях плановой экономики.

Однако существующие недостатки централизованной плановой экономики как хозяйственной системы, в частности, устранение предприятий от участия в распределительных процессах, отсутствие мотивации к внедрению инноваций и повышению эффективности деятельности и др., привели к постепенному кризисному состоянию национальной хозяйственной системы и вызвали необходимость ее трансформации. Нельзя обвинять анализ в том, что централизованная плановая экономика оказалась менее эффективна по сравнению с ведущими экономиками мира. Однако это дало повод некоторым исследователям считать анализ хозяйственной деятельности предприятий

атрибутом централизованной плановой экономики и подвергать сомнению целесообразность его применения в современных условиях. В статье К.Н.Лебедева «Счетный (учетный) и несчетный (плановый) экономический анализ в зеркале экономической теории» утверждается, что современный экономический анализ, развивающийся в русле учетной парадигмы, характеризуется низкой эффективностью и превратился в условную оценку результатов деятельности предприятий и выработку условных рекомендаций по улучшению его работы [6, с. 206].

В настоящее время, в соответствии с принятой в научной среде классификацией, место экономического анализа в совокупности экономических дисциплин определено однозначно. Экономический анализ относится к прикладным функциональным дисциплинам, имеющим дело с разработкой способов ведения хозяйственной деятельности. Экономический анализ нацелен на исследование функций управления, связанных с процессом принятия управленческих решений и его информационным обеспечением. Применяя различные методы, аналитик интерпретирует (осмысливает) исходную экономическую информацию, осуществляет методическую поддержку процесса выработки управленческого решения в различных сферах бизнеса. В учебной литературе, на наш взгляд, с общих теоретических позиций проработана содержательная сторона экономического анализа, т.е. определено, какие базовые элементы (процедуры) включает аналитическое исследование хозяйственных процессов в деятельности предприятия. При этом «общее содержание аналитических процедур может определяться как спецификой работы предприятия, так и выбранным видом анализа» [5, с.13].

В источниках экономической литературы представлены различные подходы к классификации видов анализа. В настоящей статье мы не ставим целью расставить акценты в типологии видов экономического анализа. В то же время хотелось бы разобраться в смысловом наполнении так называемого «несчетного (планового)» экономического анализа, выделенного автором в качестве перспективного направления, в рамках которого следует рассматривать логику проведения аналитических процедур.

Если в идентификации «счетного» экономического анализа представляется возможным провести аналогию с теми видами анализа, методика которых достаточно стандартизирована, характеризуется преобладанием ретроспективности анализа, а контрольная функция ставится во главу угла, то содержание «несчетного (планового)» анализа является недостаточно ясным.

Мы согласны с автором, что в настоящее время в литературе по экономическому анализу упор сделан именно на подобные методики. Не будем оспаривать тот факт, что до последнего времени (в период перехода к рыночной экономике) «объекты анализа и аналитические процедуры значительно сузились, и экономический анализ часто ограничивался анализом финансового состояния и сводился в основном к оценке динамики показателей рентабельности, платежеспособности, финансовой устойчивости организаций. Анализ других показателей отводилось очень скромное место. Однако для принятия обоснованных решений с каждым годом все более востребованным становится всесторонний анализ производственной, инвестиционной и финансовой деятельности, который позволяет сформулировать всю

необходимую деловую информацию для разработки управленческих решений» [3, с.3.]

Такой анализ («счетный» анализ) направлен на оценку результатов финансово-хозяйственной деятельности, текущего финансового положения хозяйствующего субъекта и произошедших изменений за отчетный период. Методические подходы к проведению такого анализа представлены в различных источниках, в том числе в учебных пособиях.

Не будем оспаривать тезис, что ретроспективность анализа ограничивает возможность получения в течение отчетного периода (а не после его завершения) актуальной информации о результатах деятельности предприятия и его структурных подразделений. В этой связи совершенно понятно утверждение автора статьи: «В течение отчетного периода не предпринимаются меры по ликвидации возникших в этом периоде изменений в работе подразделений». Однако не стоит забывать, что выводы, сделанные по результатам ретроспективного анализа, могут быть использованы при обосновании базовых показателей для планирования, при принятии решений перспективного характера, а также для выявления внутрихозяйственных резервов.

Конечно, количественные оценки в рамках ретроспективного анализа не могут быть абсолютно точными. Мы согласны с утверждением автора о том, что значимость ретроспективного анализа достаточно ограничена. Но, с другой стороны, необходимо понимать, что «обосновывая то или иное решение, не нужно стремиться к какой-то мифической абсолютной точности – в ходе аналитических расчетов важно выявить тенденции, как уже сложившиеся, так и складывающиеся» [5, с.5].

Хотелось бы возразить утверждению автора статьи относительно того, что слабая востребованность «классического» счетного анализа объясняется его опорой на «экзотические» стоимостные показатели, а также формированием для целей факторного анализа «искусственных» многофакторных моделей результативных показателей.

На наш взгляд, задача аналитика как раз и состоит в том, чтобы при разработке методики анализа, исходя из поставленных задач и доступной информационной базы, определить систему показателей, востребованных практикой управления. Основная проблема состоит в обосновании выбора тех показателей, которые станут критериями оценки при принятии решения.

Важной содержательной характеристикой методологии анализа является исследование причинно-следственной взаимосвязи экономических процессов в деятельности предприятия. Процедуры факторного анализа позволяют измерять и оценивать эти взаимосвязи, определять параметры факторов, оказавших влияние на изменение показателей, отражающих развитие хозяйственных процессов.

В учебной литературе по экономическому анализу при рассмотрении методики детерминированного моделирования факторных систем, напротив, всегда обращалось внимание на то, что «модели должны отражать связь между реальными изучаемыми показателями, т.е. формирование абстрактных конструкций должно быть исключено» [3, с.31].

Финансовый менеджмент наглядно демонстрирует практическую значимость таких факторных моделей для финансового управления. В

частности, распространение получили факторные модели целевого индикатора успешности бизнеса – модели рентабельности активов (ROA), рентабельности собственного капитала (ROE) и различные их модификации. Работа с первой моделью позволяет выработать политику управления доходностью активов, а со второй – принять решение о вложении средств исходя из приемлемого уровня риска для участника рынка. Указанные модели достаточно наглядны. Минусы моделей связаны преимущественно с тем, что для их построения используется бухгалтерская отчетность, а это может влиять на реальные оценки (вследствие того, что отчетность отражает не рыночные, а учетные оценки, а также из-за ретроспективности анализа). Кроме того, реальные ситуации в бизнесе могут потребовать разработки новых специфических моделей, выделение других важных факторов.

Кроме того, подобные модели могут строиться не только по данным отчетности, но и путем задания целевых показателей и желаемых параметров при разработке стратегии развития организации. Примеры и возможности таких моделей описаны в литературе. Например, модель устойчивого экономического роста, которая может использоваться как регулятор оптимальных темпов развития операционной деятельности организации и основных параметров ее финансового развития [2, с.22].

Не будем отрицать некую условность результатов аналитических расчетов, основанных на методике детерминированного факторного анализа. Методы анализа с помощью жестко детерминированных факторных моделей, не позволяют получить точный алгоритм распределения общего приращения результативного показателя по факторам, а также не учитывают взаимозаменяемость факторов. Это, безусловно, влияет на количественную оценку, но только не на знак частного приращения, которым характеризуется направление действие соответствующего фактора. «Значимость факторного анализа заключается не в точности оценок влияния тех или иных факторов, а в идентификации факторов, влияющих на некоторый результативный показатель, объяснении сути зависимости между признаками, включенными в модель, выявлении тенденций и относительной значимости факторов, приблизительной оценке степени их влияния» [5, с.71]. Понимание взаимосвязи показателей позволяет заранее предвидеть нежелательные тенденции и приступить к разработке корректирующих мероприятий [4, с.22].

Поэтому применение методов анализа с помощью жестко детерминированных факторных моделей в определенной степени формирует логику аналитического исследования и позволяет осмыслить экономическую информацию. Если следовать этой логике, придется признать, что анализ не может превратиться в лишние практического значения математические упражнения. Большое значение имеет также профессиональное суждение аналитика.

Как отмечает А.З. Бобылева, знание методических основ детерминированного моделирования разбудит у практикующего аналитика творческую инициативу, желание моделировать ситуацию в своей компании, уточнять, развивать и корректировать существующие модели [8, с.149].

Нельзя не заметить, что нынешнее внимание аналитиков связано с обоснованием актуальных теоретико-методологических проблем

экономического анализа. Прежде всего, это касается методики комплексного экономического анализа и финансового анализа.

В связи с изменениями во внешней и внутренней среде хозяйствующих субъектов экономический анализ не может не менять целевой направленности и содержательного наполнения отдельных блоков. При проведении анализа оценка деятельности предприятия должна носить интегративный характер и осуществляться с точки зрения экономических интересов определенных групп заинтересованных лиц.

Хотелось бы обратить внимание на выводы, сделанные Ефимовой О.В. относительно тех изменений, которые претерпевает методика финансового анализа и ее информационное обеспечение. В частности, отмечается: «финансовый анализ сегодня должен быть ориентирован на решение определенных стратегических и оперативных задач финансового управления. Изменение условий и целевой направленности бизнеса влечет за собой новую расстановку приоритетов в выборе целевых и контролируемых показателей, а также используемых методов финансового анализа» [4, с.7].

Учеными аналитиками с точки зрения направленности выделяются два аспекта анализа – ретроспективный и получающий развитие – перспективный. Так, в учебнике Ефимовой О.В. «Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений» выделяется глава, посвященная методике перспективного финансового анализа и аналитическим процедурам по обоснованию стратегических решений.

В развитии экономического анализа как науки существуют определенные расхождения во взглядах ученых относительно сферы действия и объектов отдельных видов экономического анализа.

Так, проф. Шеремет А.Д. подчеркивает, что управленческий анализ реализуется через внутривозрастной производственный анализ по данным управленческого учета и посредством внутривозрастного финансового анализа по данным бухгалтерского учета и отчетности. Вполне оправдано, что комплексный анализ в этой схеме включает в себя объекты как производственного, так и финансового анализа. Менеджеры организации выступают как его субъекты и пользователи. Однако трудно согласиться с тем, что информационная база имеет часто корпоративный характер. Привлекательны новые подходы к системе информационного обеспечения комплексного экономического анализа, отказ от узкого понимания управленческого учета, признание широкого использования информации о быстро меняющейся внешней среде, создание единой системы управленческого учета и анализа, базирующейся на основе как учетной, так и внеучетной, а также нефинансовой информации.

Представители петербургской школы аналитиков (проф. Ковалев В.В. и др.) считают, что анализ является неотъемлемой составной частью управленческого учета. Англо-американской научная традиция не предполагает выделения управленческого анализа в самостоятельную позицию, поскольку управленческий аспект должен принадлежать любому виду анализа, подчеркивая его целевую направленность. Тем не менее, не подвергается сомнению тот факт, что управленческий учет представляет собой вертикальную интеграцию различных научных направлений. Без квалифицированного применения аналитических процедур невозможно

представить обоснование управленческого решения. Анализ пронизывает все стадии принятия управленческих решений.

Полагаем, что рассматривая место и роль экономического анализа в системе управления, игнорировать разработки, базирующиеся на современных аспектах управленческого учета, поддержанных мировой практикой, было бы не правильно.

Автор утверждает, что одной из причин нерезультативности анализа является сокрытие объективной информации субъектами управления. Однако сознательное искажение информации означает слабую организацию аналитической работы на предприятии. Достоверность информации должна быть обеспечена как необходимое условие качества управления. За достоверность информации субъекты управления несут ответственность.

В настоящее время все больше внимания уделяется вопросам предварительного обоснования управленческих решений, анализу процессов формирования стоимости компаний и др. Акцент смещается от ретроспективного анализа и задач управления текущей деятельностью к аналитическому обоснованию задач изменения этой деятельности в соответствии с меняющейся рыночной ситуацией [1, с.26].

По мнению Бариленко В.И., основная задача экономического анализа в современных условиях – это преодоление разрыва между фактическим и желаемым состоянием объекта. Эти разрывы представляют собой проблемы бизнеса, для решения которых нужны изменения бизнеса [7, с. 15], достигаемые различными нововведениями. Важнейшей задачей экономического анализа является также нахождение желаемого состояния хозяйствующего субъекта, целевых ориентиров его развития. Экономический анализ рассматривается в данной концепции как важный элемент мотивационного механизма, побуждающего предприятия к инновационной активности.

Актуальной задачей является использование сбалансированного подхода к стратегическому управлению бизнесом. Роль экономического анализа заключается в переводе стратегических целей предприятия на уровень операционной деятельности и измерение степени достижения этих целей при помощи показателей.

С учетом вышеизложенного мы поддерживаем мнение автора о необходимости более широкого использования SWOT-анализа, методов антикризисного управления, реинжиниринга бизнес-процессов и других форм «несчетного» анализа. Эти методы рассматриваются автором как редуцированные формы несчетного анализа.

Некоторые из приемов (например, SWOT-, PEST- анализ) широко применяются в качестве приемов стратегического анализа и существенно повышают обоснованность целевых задач в рамках стратегии компании [4, с. 13].

Что касается методики антикризисного управления, то в ней используется весь аналитический инструментарий, но, безусловно, акцент делается на аналитическом обосновании прогнозируемых изменений тех или иных параметров финансово-хозяйственной деятельности с целью восстановления платежеспособности хозяйствующего субъекта или предотвращения развития кризисных ситуаций. Осуществляя диагностику

потенциального банкротства, используются как формализованные, так и неформализованные критерии.

На наш взгляд, при обосновании того или иного аналитического направления следует более четко определить его методологические основы. Необходимо раскрыть общие методические подходы к проведению «несчетного» экономического анализа. Это предполагает определение целей и задач осуществления таких процедур, необходимой для этого информационной базы, субъектов (исполнителей), пользователей аналитической информации, периодичности проведения, методов и приемов, форм обобщения результатов анализа и содержания управленческих решений, принимаемых по итогам аналитического исследования.

Таким образом, дальнейшее эволюционное развитие экономического анализа предполагает обогащение существующих методик за счет включения тех или иных приемов и способов из смежных областей знания в арсенал приемов аналитика. В настоящее время экономический анализ успешно решает большой круг задач по совершенствованию текущей деятельности хозяйствующих субъектов, повышению ее эффективности. Однако полагаем, что экономическому анализу должна принадлежать ведущая роль и в механизме стратегического управления хозяйствующими субъектами в качестве инструмента определения долгосрочных ориентиров развития, выявления проблем и обоснования путей их решения, как средства преодоления разрывов между существующим и желаемым положением хозяйствующего субъекта для обеспечения его устойчивого долгосрочного развития.

Список литературы

1. Бариленко В.И. Бизнес-анализ как инструмент обеспечения устойчивого развития хозяйствующих субъектов // Учет. Анализ. Аудит. 2014. № 1. С. 25–31.
2. Батьковский М.А., Булава И.В., Мингалиев К.Н. Анализ финансового состояния предприятия и внутренние механизмы его оздоровления // Экономический анализ.- 2009. № 31 (160). С. 18–24.
3. Гиляровская Л.Т., Лысенко Д.Л., Ендовицкий Д.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. М.: ТК Велби. 2008. 360 с.
4. Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений. М.: Омега-Л. 350 с.
5. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия.- М.: ТК Велби, Проспект. 2006. 424 с.
6. Лебедев К.Н. Счетный (учетный) и несчетный (плановый) экономический анализ в зеркале экономической теории // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2018. № 3. С. 204–209.
7. Методология бизнес-анализа: учебное пособие / В.И. Бариленко. М.: КНОРУС, 2018. 190 с.
8. Финансовый менеджмент: проблемы и решения: учебник для бакалавриата и магистратуры / под ред. А.З. Бобылевой. - 2-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2014. 903 с.

**THE RESPONSE
ON THE ARTICLE BY LEBEDEV KONSTANTIN NIKOLAEVICH
"COUNTED (ACCOUNTING) AND ODD (PLANNED) ECONOMIC ANALYSIS IN
THE MIRROR OF ECONOMIC THEORY"**

T.N. Fedorova¹, T.M. Kozlova²

^{1,2}Tver State University, Tver

The purpose of the response is to focus the attention of researchers on the current problems of the of economic analysis development, interpretation of its place and role in the enterprise management system at the current stage, assessing the effectiveness of economic analysis and directions for its further development in a market economy.

Keywords: *economic analysis, analysis of the economic activity of the enterprise*

Об авторах:

КОЗЛОВА Татьяна Михайловна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, Тверской государственной университет, e-mail: kozlova.tm@tversu.ru

ФЕДОРОВА Татьяна Николаевна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, Тверской государственной университет, e-mail: fetona@yandex.ru

About the authors:

KOZLOVA Tatyana Mikhaelovna – Philosophy Doctor in Economics, Candidate of Economic, Associate Professor, associate Professor of accounting Department, Tver State University, e-mail: kozlova.tm@tversu.ru

FEDOROVA Tatyana Nikolaevna – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of Accounting, Tver State University, e-mail: fetona@yandex.ru

References

1. Barilenko V.I. Biznes-analiz kak instrument obespecheniya ustojchivogo razvitiya hozyajstvuyushchih sub"ektov // Uchet. Analiz. Audit. 2014. № 1. S. 25–31.
2. Bat'kovskij M.A., Bulava I.V., Mingaliev K.N. Analiz finansovogo sostoyaniya predpriyatiya i vnutrennie mekhanizmy ego ozdorovleniya // Ekonomicheskij analiz.- 2009. № 31 (160). S. 18–24.
3. Gilyarovskaya L.T., Lysenko D.L., Endovickij D.A. Kompleksnyj ekonomicheskij analiz hozyajstvennoj deyatel'nosti. M.: TK Velbi. 2008. 360 s.
4. Efimova O.V. Finansovyj analiz: sovremennyy instrumentarij dlya prinyatiya ekonomicheskikh reshenij. M.: Omega-L. 350 s.
5. Kovalev V.V., Volkova O.N. Analiz hozyajstvennoj deyatel'nosti predpriyatiya.- M.: TK Velbi, Prospekt. 2006. 424 s.
6. Lebedev K.N. Schetnyj (uchetnyj) i neschetnyj (planovyj) ekonomicheskij analiz v zerkale ekonomicheskoy teorii//Vestnik Tverskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie. 2018. № 3. S. 204–209.
7. Metodologiya biznes-analiza: uchebnoe posobie /V.I. Barilenko. M.: KNORUS, 2018. 190 s.
8. Finansovyj menedzhment: problemy i resheniya: uchebnyk dlya bakalavriata i magistratury / pod red. A.Z. Bobylevoj. - 2-e izd., pererab. i dop. M.: Izdatel'stvo Yurajt, 2014. 903 s.