

3.6. ТЕОРИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

Лысенко Д.В., к.э.н., доцент кафедры
«Учета, анализа и аудита»

МГУ им. Ломоносова

В статье изложены теоретико-методологические основы современной концепции экономического анализа, дана классификация его видов, приемов и методов, приведены основные методики анализа. Особенностью статьи является органическое единство анализа производственного потенциала, финансового состояния и финансовых результатов деятельности предприятия, использования основных факторов производства. Анализ представлен как метод обоснования управленческих решений, направленный на поиск резервов и выбор путей повышения эффективности производства. Показаны методы выявления интенсивных и экстенсивных резервов основных факторов производства: трудовых ресурсов, производственных и материально-энергетических ресурсов, оценки их комплектности и возможностей учета при разработке бизнес-планов и стратегии развития производства. Обосновываются методологическая база и методические подходы к анализу и оценке динамики и структуры активов, капитала, обязательств, доходов и расходов, к оценке движения денежных потоков хозяйствующих субъектов рыночной экономики.

1. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ПРИНЦИПЫ ПРОВЕДЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1.1. Сущность и значение экономического анализа в хозяйственной деятельности организации

Совокупность знаний, составляющая теорию экономического анализа хозяйственной деятельности, включает в себя собственно его концептуальные основы и инструментарий. Концептуальные основы комплексного экономического анализа составляет его методология, основанная на общезкономической теории, включающая систему базовых понятий и категорий, таких как:

- капитал, доходы, расходы, финансовые результаты, активы, обязательства и др.;
- теория экономического анализа, определяемая общими методологическими исследованиями анализируемого объекта;
- теория финансов, включающая, в первую очередь, такие основные концепции, как временная стоимость денежных средств, компромисс риска и доходности, стоимость капитала, альтернативные издержки и др.

Указанные концепции обуславливают базовые подходы экономического анализа к исследованию явлений и процессов. Экономический анализ хозяйственной деятельности (ЭАХД) как наука представляет собой систему специальных знаний, базирующихся на законах развития и функционирования систем и направленных на познание методологии оценки, диагностики и прогнозирования финансово-хозяйственной деятельности организации.

Термин «анализ» происходит от греческого «analysis» и в переводе означает «разложение», «разделение». Следовательно, анализ в узком плане представляет собой разложение изучаемого объекта на составные части с целью изучения их самостоятельного функционирования. Под анализом в широком плане понимается метод научного исследования, способ познания предметов и явлений окружающей среды, основанной на расчленении целого на составные части и изучении их во всем многообразии связей и зависимостей.

Выделяют следующие принципы экономического анализа хозяйственной деятельности:

1. **Научность.** Комплексный экономический анализ должен соответствовать требованиям экономических законов, использовать достижения науки и техники, обобщать передовой опыт, научно обосновывать варианты решений и планов и т.п.
2. **Системный подход.** В соответствии с требованиями диалектики, комплексный экономический анализ необходимо проводить с учетом всех закономерностей развивающейся системы, то есть изучать явления в их взаимосвязи и взаимозависимости.
3. **Комплексность.** При исследовании необходимо учитывать влияние на хозяйственную деятельность организации множества факторов: технических, технологических, организационных и др. Комплексность требует использования всей системы показателей и множества источников информации.
4. **Исследование в динамике.** В процессе комплексного анализа все явления должны рассматриваться в их развитии, что позволяет не только понять их, но и выявить причины изменений.
5. **Выделение основной цели и ведущего звена.** Важным моментом в комплексном экономическом анализе хозяйственной деятельности является постановка задачи исследования. В то же время причин, обуславливающих результаты комплексного анализа очень много, поэтому необходимо выделить наиболее важные, то есть в каждом конкретном случае найти ту причину, которая сдерживает развитие производства или мешает достижению поставленной цели. Оперативное обнаружение в процессе анализа «узких мест» позволяет устранить имеющиеся в производстве диспропорции.
6. **Конкретность, практическая полезность.** Результаты комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности обязательно должны иметь числовое выражение, причины изменения показателей должны быть конкретными, с указанием мест их возникновения и путей устранения отрицательного воздействия, только в этом случае проведенные расчеты и затраты труда не будут напрасными. Излишняя обобщенность выводов и предложений не позволяет принять четкое управленческое решение по устранению недостатков в работе или усилению положительного влияния внутренних и внешних факторов, что в целом снижает ценность анализа.

1.2. Системность в экономическом анализе как фундаментальная база его проведения

Экономический анализ хозяйственной деятельности (ЭАХД) требует системного подхода к его проведению. Системный подход предполагает анализ всех сторон деятельности предприятия и его подразделений в их взаимосвязи и логически обоснованной последовательности изучения динамики показателей хозяйственной деятельности.

В теории научного познания принято различать несколько основных разновидностей «системного видения»: исследование предмета как системы и исследование системности мира, т.е. моно и полисистемное знание. Следуя традиционными путями углубления познания от явления к его сущности, от формы к содержа-

нию, моносистемное знание простирается от изучения целостности объекта исследования и механизмов интеграции частей в целое до законов его структуры. В отличие от него полисистемное знание нацелено на раскрытие системности мира, окружения объекта исследования, т.е. исследование действительности как много-системной, а отдельного предмета – как «элемента» многих разнопорядковых реальностей (систем) данной среды. Полисистемное знание расширяет представление о самом объекте за счет исследования его макро- и микросистемных оснований, а также систем внешних взаимодействий. Кроме того, развитие принципов системного подхода (целостность, иерархичность строения, структуризация, множественность, интеграция) позволяет выделить еще по крайней мере три типа системных представлений: функциональное, иерархическое и процессуальное. Процессуальное представление характеризует состояние системы во времени; иерархическое – основано на понятии «подсистема» и рассматривает всю систему как совокупность подсистем; функциональное – рассматривает систему как совокупность действий (функций), которые необходимо выполнять для реализации целей ее функционирования. Современный уровень развития теории и практики финансово-экономического анализа неразрывно связан со всеми пятью типами системных представлений. Так, объект исследования – хозяйствующий субъект – рассматривается, с одной стороны, как сложная многоуровневая самоорганизующаяся система, а с другой – элемент, подсистема экономики страны, мира и т.д.

В определенном смысле системный подход есть методологическое средство исследования интеграции, точнее, интегрированных объектов и интегральных зависимостей и взаимодействий. Понятие «система» в большей мере фиксирует объективную форму целого, а понятие «интеграция» подчеркивает процесс и механизм объединения частей приобретения комплексом интегральных совокупных качеств и т. п. Но оба они рассматривают интеграцию как общий параметр объективной действительности. В системном подходе выделяют следующие наиболее типичные феномены интеграции:

- *целое и нецелое* – интеграция выступает как коренной качественный признак целостных систем, отличающий их от суммативных множеств, не являющихся системами;
- *закон соединения частей в целое* – общий закон образования и структуры целого;
- *«целое больше суммы входящих в него частей»* – всякое целое обнаруживает некий прирост качеств и закономерностей по сравнению с исходными элементами и дает некий синергетический эффект;
- *совокупные системные качества* – интегральные качества системы, характеризующие ее в целом, и общесистемные свойства «элементов», отличные от их индивидуальных свойств;
- *общесистемные законы* – интегральные законы системы, раскрывающие ее основания, главные принципы, общесистемную специфику.

Анализ интегрального в системном подходе пронизывает весь ход познания, начиная от самого понятия целостности, раскрытия законов образования целого и его структуры до интегрального феномена «кооперации», совокупных системных качеств и общесистемных законов. Именно это и позволяет говорить об интеграции как о существеннейшей черте системного подхода. В системном подходе принято целостность явлений считать базисным понятием данного метода. Целостность – это проявление более глубоких свойств яв-

ний объективной действительности, стоящих за ней, а именно, свойств интеграции, объединения частей в целое, в качественное единство, связанное общим законом существования. Целостность есть предметно-объективная форма существования всякого объекта, а интегральное качество и закон конкретного целого суть их главное содержание. Раскрытие сущности внутренних законов образования целостности экономической системы «банк» и ее интеграции в системы более высокого уровня – политические, экономические, социальные и т.п. – есть одна из важнейших функций комплексного экономического анализа.

Необходимо отметить: важной особенностью системного подхода является то, что не только объект, но и сам процесс исследования выступает как сложная система, задача которой, в частности, состоит в соединении в единое целое различных моделей объекта. При этом системные объекты, как правило, не безразличны к процессу их исследования и во многих случаях могут оказывать существенное воздействие на него. Системный подход используется в тех случаях, когда необходимо решение новых проблем, имеющих разветвленные связи, а решение проблемы предусматривает увязку цели со множеством средств ее достижения, когда существуют трудносравнимые варианты решений или достижения комплекса целей и требуется учет полных затрат и их эффективности, когда необходима выработка критериев оптимальности с учетом целей развития и функционирования системы.

В теории и практике наряду с понятием «системный подход» широко используется и другое – «комплексный подход», а иногда и сочетание – «комплексный, системный подход». В ряде случаев понятия «комплексность» и «системность» употребляются как синонимы, но между ними есть существенные различия. Комплексный подход является частным случаем системного, так как при его пользовании могут учитываться лишь некоторые факторы и свойства из множества возможных. Понятие «системность» характеризует целенаправленность, упорядоченность, организованность, тогда как понятие «комплексность» отражает взаимосвязанность, взаимообусловленность, разнородность и широту охвата. Как отмечает В.Н. Спинцнадель¹, комплексный подход «отражает организационно-методический подход в исследовании, проектировании, производстве». «Подход системный чисто методологический, всесторонний, характеризует более высокий теоретический уровень, частью которого является комплексный подход. Системный подход имеет дело с объектами как системами, состоящими из закономерно структурированных и функционально организованных элементов. Если системный подход применяется только для системных объектов, то комплексный подход – необязательно для таковых. Объект может быть целостным, но не системным, ибо не обладает структурой»¹.

1.3. Становление понятия экономического анализа хозяйственной деятельности как специальной отрасли экономических знаний

Анализ хозяйственной деятельности (позднее его стали называть «экономический анализ») как само-

¹ Спинцнадель В.Н. Основы системного анализа: Учебное пособие. – СПб.: Бизнес – пресса, 2000.

стоятельная, конкретно-экономическая (функциональная) наука и как специальный учебный курс возник в СССР в 20-е годы прошлого столетия.

Оценивая процесс развития и становления комплексного анализа необходимо отметить, что в определенной мере методики, вошедшие в него, были связаны не только с развитием взглядов экономистов на сущность и методику проведения оценки финансового состояния, но и с процессом совершенствования бухгалтерского учета и отчетности (рис. 1.1).

Первые практические рекомендации по оценке финансового состояния можно встретить в российских изданиях самого начала 19 в. В книге «...опытный бухгалтер», изданной в 1809 г., автор И.В. Ахматов, трансформировав (изменив) баланс, описывает не только как оценивается финансовое состояние по бухгалтерскому балансу, но и как изменяется финансовое состояние.

В последующем тема оценки финансового состояния по балансу и тема возможного искажения данных бухгалтерского баланса с целью приукрасить финансовое состояние (или наоборот, оказаться в числе банкротов) были развиты в книге Н. Аринушкина «Баланс акционерных предприятий», изданной в 1912 г.

Таблица 1.1

ОСНОВНЫЕ ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ МЕТОДИК ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Автор, время создания	Методика
Ахматов И. В. (1809 г.) Частные методики Аринушкин Н. С. (1912 г.)	Анализ ликвидности бухгалтерского баланса. Увязывают платежеспособность с доходами и расходами
Мособлсовет (1918 г.) Худяков П.Н. (1920 г.)	Методика анализа ликвидности и платежеспособности предприятия
Декрет ВЦИК и СНК (1923 г.) Конспект - программа (1925 г.)	Упорядочение бухгалтерского учета. Связь финансового состояния с результатами
Усачев А. Я. (1926 г.) Сборник Центральной бухгалтерии ВСНХ (1926 г. и 1927 г.)	Анализ платежеспособности промышленных предприятий. Впервые финансовое состояние связывают с кругооборотом капитала
Яковлев А. М. (1925 г.) Аринушкин Н. С. (1928 г.) Кипарисов И. А. (1928 г.) Блатов Н. А. (1930 г.)	Создание методов анализа бухгалтерского баланса промышленных предприятий. Создание сравнительного аналитического баланса
Локшин А. Я. (1934 г.) Вейцман Н. Р. (1937 г.) Кобышев С. И. (1937 г.) Андрянов Д. П. (1940 г.) Татур С. К. (1940 г.)	Система комплексного экономического анализа, где финансовое состояние рассматривается как результат взаимодействия производственных и экономических факторов
Татур С. К. (1946 г.) Валуев А.И. (1954 г.) Саптыков Л. Е. (1956 г.) Маргулис А. Ш. (1949 г.) и др.	Разработка методики анализа финансового состояния предприятия, дифференцированного по отраслям. Сравнение ряда экономических показателей с нормативами
Шерemet А. Д. (1982 г.) Барнголы С. Б. (1986 г.) Таця Г. М., Муравьев А. М. (1988 г.) Гулис А. Ф. (1988 г.) Держак Д. И. (1990 г.) и др.	Комплексная методика анализа финансового состояния, учитывающая прибыль, оборачиваемость оборотных средств, анализ дебиторской и кредиторской задолженности, нарушение финансовой дисциплины и несоблюдение установленных нормативов
Палий В. Ф. (1991 г.) Шерemet А. Д., Негашев Е. В. (1992 г.) ФСДН (б) и ФО (1994 г.) Маргарьян Э. А. (1997 г.) Герасименко Г. П. и др.	Создание оригинальной методики анализа финансового состояния по данным бухгалтерского баланса. Оценка ликвидности и финансовой устойчивости

Описывая содержание методик анализа финансового состояния того периода, доктор экономических наук М.И. Баканов и А.Д. Шерemet отмечают, что анализ финансового состояния, да и практически весь анализ «сводился к анализу ликвидности баланса». В применяемых методиках анализа финансового состояния

XIX и начала XX в. просматривается лишь тенденция к доскональному разбору доходных и расходных статей баланса.

В послеоктябрьский период, когда экономика страны была поставлена под жесткий рабочий контроль и когда процесс управления экономикой страны был практически централизован, развитие методик анализа финансового состояния было сопряжено с выходом директивных указаний из центра. В период военного коммунизма перед анализом хозяйственной деятельности как наукой, имеющей прикладной характер, «ставились задачи, связанные лишь с сохранением средств производства, имущества и денежных ценностей, бережного их расходования на нужды хозяйства и фронта». (М.И. Баканов, А.Д. Шерemet).

С выходом в 1918 г. «Положения о государственной статистике» и в 1920 г. «Основных положений по государственному счетоводству и отчетности» была создана основа для внедрения в практику экономического и финансового анализа единых метрологических принципов. В 1918 г. Московским областным советом народного хозяйства было издано методологическое руководство «Как следует подходить к разбору баланса торгово-промышленных предприятий», которые, по сути, явились первыми ведомственными публикациями, непосредственно посвященными и вопросам экономического анализа, и вопросам анализа финансового состояния хозяйствующих субъектов. Опыт первых лет в области финансового анализа был обобщен и осмыслен в книге П. Н. Худякова «Анализ баланса», изданной в 1920 г., где автор объясняет читателю природу бухгалтерского баланса и способы его анализа.

С переходом к новой экономической политике, когда начали восстанавливать все отрасли народного хозяйства, когда методы административного принуждения стали заменять гибкими методами экономического воздействия, вопросы внедрения принципов хозрасчета в деятельность организаций, экономического регулирования рынка и регулирование денежного обращения приобрели исключительную актуальность.

С выходом в апреле 1923 г. Декрета ВЦИК и СНК «О государственных и промышленных предприятиях (трестах), действующих по принципу хозяйственного (коммерческого) расчета» руководители предприятий стали отвечать не только за организацию производства, но и за ведение отчетности по системе двойной бухгалтерии, за составление отчетности, балансов, смет и производственных планов. Поступающая от промышленных предприятий отчетность содержит сведения о выполнении производственной программы, о себестоимости выполненной продукции, о соблюдении смет производственных расходов, что создавало базу для расширения рамок экономического анализа в целом и для методики анализа финансового состояния предприятия в частности.

В 1925 г. была издана конспект-программа «К анализу баланса и отчетности хозорганов (руководство для счетных работников)», в которой указано на необходимость проведения всестороннего анализа деятельности промышленных предприятий. В этом документе показатели баланса рассматриваются более подробно, что и создает определенный толчок в развитии методики анализа финансового состояния, так как финансовое состояние предприятия в определенной мере стало увязанным с выполнением плана по себестоимости и соблюдению смет на реализацию продукции.

Дальнейшее развитие методики анализа финансового состояния предприятий вполне возможно соотносить с выпущенными в 1926 г. Центральной бухгалтерией ВСНХ сборником докладов и материалов «О годовом отчете и его анализе» и, в 1927 г., – «Руководящими указаниями по анализу баланса и отчетности хозорганов», т.к., согласно этим документам, при анализе хозяйственной деятельности и при анализе финансового состояния следовало учитывать вопросы кругооборота капитала и ускорения его оборачиваемости.

Вопросы анализа ликвидности баланса (оценки платежеспособности) предприятий, с учетом требований руководящих указаний Центральной бухгалтерии ВСНХ, получают достаточно широкое распространение в книгах И.С. Аринушкина «К вопросу об анализе баланса», И.П. Кипарисова «Основы балансоведения» (1928 г.), Н.А. Блатова «Балансоведение» (1930 г.). Н.А. Блатов предложил исследовать структуру и динамику финансового состояния предприятия при помощи сравнительного аналитического баланса. Попытки экономистов увязать финансовое состояние предприятий с такими категориями, как себестоимость, рентабельность, прибыль и т.д., создали условия для развития и становления системы комплексного экономического анализа, при котором финансовое состояние предприятия стало рассматриваться как результат взаимодействия различных факторов, характеризующих эффективность ведения хозяйственной, производственной, реализационной и финансовой деятельности.

Система комплексного экономического анализа, сложившаяся в предвоенные годы, в которой финансовое состояние рассматривается как результат взаимодействия различных экономических и производственных факторов нашла полное отражение в книгах С.И. Кобызева «Анализ хозяйственной деятельности совхозов и МТС по бухгалтерской отчетности и балансу» (1937 г.), Д.П. Андриянова «Анализ хозяйственной деятельности торговых предприятий», С.К. Татура «Анализ хозяйственной деятельности промышленных предприятий» (1940 г.).

В послевоенные годы отмечается дальнейшее развитие комплексного экономического анализа в целом и совершенствование методики анализа финансового состояния в частности. В те годы велся активный поиск и освещение методик анализа финансового состояния, дифференцированных для отдельных отраслей и даже подотраслей народного хозяйства. Появляются такие работы, как «Баланс станкостроительного завода и его анализ» С.К. Татура (1946 г.), «Баланс металлургического завода и его анализ» А.И. Валуева (1954 г.) и др. Экономисты посвящают свои работы в большинстве случаев анализу бухгалтерского баланса. Характерной особенностью методик финансового анализа предприятий, разрабатываемых в послевоенные годы, является то, что в их основе было положено определение наличия прибыли (или убытков) и сравнение ряда экономических показателей с установленными вышестоящей организацией нормативами: сравнение фактического наличия собственных оборотных средств и приравненных к ним средств с нормативным; сравнение фактического наличия денежных средств в кассе с установленным лимитом; сравнение стоимости материалов, запасов и незавершенного производства с установленными нормативами и т.д.

Развитие теории экономического анализа и совершенствование методики анализа финансового состояния

привело к тому, что в 70-80 гг. сложилась «отшлифованная», признанная всеми ведущими экономистами, комплексная методика оценки финансового состояния. Методика комплексной оценки финансового состояния получила всестороннее освещение в учебниках и учебных пособиях, изданных в 80-е годы. К таким изданиям можно отнести «Теорию экономического анализа хозяйственной деятельности» под редакцией А.Д. Шеремета (1982 г.), «Экономический анализ хозяйственной деятельности предприятий и объединений» под редакцией С.Б. Барнгольца и г.М. Тацая (1986 г.), «Теорию экономического анализа» А.М. Муравьева (1988 г.) и др. Кроме определения наличия прибыли и сравнения ряда экономических показателей с установленными нормативами, комплексная методика теперь включает методику анализа оборачиваемости оборотных средств, оценку дебиторской и кредиторской задолженности, анализ ненормируемых оборотных средств и др.

Перестройка экономики России и ее ориентация на рыночные отношения потребовали пересмотра традиционного понимания многих важнейших экономических категорий, а в отдельных случаях наполнение их иным смыслом и практическим содержанием. Процесс децентрализации системы управления народным хозяйством, тенденция перенесения тяжести управления экономикой предприятий и объединений на микроуровень, непосредственно к процессу обмена и производства, создание новой системы налогообложения потребовали реформации и бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Введение с 1992 г. нового плана счетов и новых форм бухгалтерской отчетности, обязательных для предприятий любых форм собственности, отмена всех нормативов, установленных предприятиям вышестоящими инстанциями, провозглашение главной целью функционирования предприятий не только производство продукции (оказание услуг), но и получение максимальной прибыли, сделало практически невозможным применение традиционных, разработанных в условиях плановой экономики методов анализа финансового состояния предприятий.

Вместе с тем, создание многочисленных предприятий различных форм собственности, предприятий, функционирующих, в основном, за счет заемного капитала, падение договорной дисциплины и глобальный рост дебиторской и кредиторской задолженности, вызванный массовыми взаимными неплатежами, настоятельно потребовали незамедлительного создания методики анализа финансового состояния, применительно для предприятий любых форм собственности. Ведущие экономисты страны практически мгновенно отреагировали на необходимость создания современной методики анализа финансового состояния предприятия, на основе ранее разработанных методик и с учетом развития теории анализа финансового состояния.

Первые обстоятельные работы, в которых приводится доступная, как для понимания, так и для практического применения, методика анализа финансового состояния современных российских предприятий, несомненно является рукопись В.Ф. Паляя «Новая бухгалтерская отчетность. Содержание. Методика анализа» (1991 г.). Среди последовавших за ней выгодно выделяется глубиной и обстоятельной методикой анализа финансового состояния, предложенная в статье А.Д. Шеремета и Е.В. Негашева «Финансовый анализ в условиях рынка» (1992 г.).

Приняв за основу методологический подход оценки финансового состояния, предложенный В.Ф. Палием, А.Д. Шереметом и Е.В. Негашевым, Федеральное управление по делам о несостоятельности (банкротству) в дальнейшем переименованное в Федеральную службу по делам о несостоятельности (банкротству) и финансовому оздоровлению, в 1994 г. утвердило «Методические положения по оценке финансового состояния предприятия и установления неудовлетворительной структуры баланса», которые фактически являются признанной и узаконенной государственными органами управления методикой анализа финансового состояния, применительно к оценке платежеспособности и финансовой устойчивости современных российских предприятий.

Учитывая то, что предложенная В.Ф. Палием, А.Д. Шереметом, Е.В. Негашевым и Федеральным управлением по делам о несостоятельности (банкротству) методика анализа финансового состояния российских предприятий имеет не только положительные черты, но и ряд существенных недостатков, поиск оптимальной и наиболее приемлемой для практического применения методики анализа финансового состояния, вместе с развитием теории финансового анализа, продолжается все последующие годы.

Рассматривая процесс развития методики анализа финансового состояния, необходимо отметить, что теория и практика финансового анализа не стоит на месте и бурно развивается. Появляются многочисленные работы, посвященные как освещению сущности финансового состояния предприятия, так и развитию системы различных показателей, характеризующих платежеспособность и финансовую устойчивость предприятия. Кроме того, в теоретических работах современной российской экономической мысли высказывается настоятельная необходимость создания экономико-математической, экономико-статистической модели, позволяющей осуществить финансовое прогнозирование, относительно платежеспособности предприятия вообще и российской промышленности предприятий в частности. В связи с этим необходимо признать, что процесс выработки оптимальной методики, позволяющей производить комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности организаций, пока не завершен.

1.4. Предмет экономического анализа хозяйственной деятельности, цели и задачи его проведения

Экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности (ЭАХД) представляет собой элемент управления производством и является этапом управленческой деятельности. Он выполняет множество функций в системе управления, и многообразие функций обуславливают его цель и задачи.

Цель и задачи ЭАХД направлены, прежде всего, на решение внутрихозяйственных задач организации для увеличения результативности ее деятельности, а также на повышение эффективности использования ее экономического потенциала: ресурсов; активов; капитала; доходов; расходов и прибыли для наращивания стоимости компании, повышения доходности акций акционеров. Основной *целью* экономического анализа хозяйственной деятельности является получение ключевых характеристик финансово-хозяйственного состояния организации для принятия оптимальных управленческих решений различными пользователями информации.

Каждая наука имеет свой предмет. Под *предметом* экономического анализа хозяйственной деятельности понимаются хозяйственные процессы организаций, их социально-экономическая эффективность и конечные финансовые результаты деятельности, складывающиеся под воздействием объективных и субъективных факторов, находящие отражение через систему экономической информации.

Объектами экономического анализа хозяйственной деятельности могут быть отдельные подразделения предприятия, отдельные стороны и сегменты, деятельности, центры затрат и центры ответственности. Основным *объектом* экономического анализа является организация в целом.

Предмет экономического анализа определяет стоящие перед ним задачи. *Задачи* экономического анализа хозяйственной деятельности вытекают из его сущности и могут быть следующими:

1. Оценка качества, обоснованности и достоверности планов и нормативов.
2. Определение базовых показателей для планирования на предстоящий период.

Эти две задачи тесно взаимосвязаны. Усиление научной обоснованности планов достигается, в первую очередь, путем осуществления полного и достоверного комплексного анализа хозяйственной деятельности за предшествующие периоды, что позволяет выявить определенные экономические закономерности в развитии категорий и показателей. Здесь же изучаются основные факторы, которые оказывают наиболее существенное влияние на деятельность предприятия и влияние которых должно быть учтено при составлении планов на следующий период. Можно провести анализ ожидаемого выполнения заданий за истекший период и внести уточнения в плановые показатели.

3. Контроль за выполнением планов и оценка их выполнения. Используя данные бухгалтерского и статистического учета, а также другие источники информации, комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности характеризует выполнение плана на текущий момент и за отчетный период. Здесь же дается оценка эффективности использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов.
4. Определение влияния отдельных факторов и их количественная оценка. При комплексном анализе очень важно выделять и измерять влияние внутренних (зависящих от деятельности предприятия) и внешних (отраслевых) факторов. От этого будет зависеть правильность оценки деятельности организации, подсчет резервов и перспектив развития.
5. Выявление резервов роста эффективности производства. Анализ лишь тогда является действенным, когда он приносит организации реальную пользу. Она заключается в выявлении неиспользованных возможностей на всех участках производства.
6. Обоснование управленческих решений и их оптимизация. Решение этой задачи – важнейшее условие обеспечения эффективности производства.

Новые задачи экономического анализа хозяйственной деятельности возникают в связи с переходом экономики на рыночные условия:

- выбор партнеров по публикуемой о них информации;
- оценка и проверка приобретаемой организации (бизнеса);
- разработка методики анализа эффективности сделок M&A (слияние и поглощение), определение синергетического эффекта;

Таблица 1.2

ИНТЕРЕСЫ ПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ РЕЗУЛЬТАТАМИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

- совершенствование методики экономического анализа с учетом международного опыта и перестройкой бухгалтерского учета и отчетности по международным стандартам;
- разработка приемов анализа эффективности вложения финансовых ресурсов в реальное и портфельное инвестирование;
- совершенствование методик по анализу качества, надежности продукции, ее конкурентоспособности на внутреннем и внешнем рынке;
- анализ капитализации организации и потенциала роста бизнеса;
- разработка методик социального, регионального анализа, природоохранной деятельности;
- анализ эффективности внедрения аутсорсинга;
- развитие нетрадиционных видов анализа: непрерывного, многовариантного, стратегического, диагностического.

В число задач экономического анализа хозяйственной деятельности также входят: объективная оценка финансового состояния хозяйствующего субъекта, его платежеспособности, финансовой устойчивости, деловой активности; выявление возможностей увеличения собственного капитала, чистых активов, доходности акций и улучшения использования заемных средств; прогнозирование финансовых результатов, потенциальной угрозы банкротства (финансовой несостоятельности) и другие.

Комплексный экономический анализ состоит из четырех базовых направлений деятельности организации:

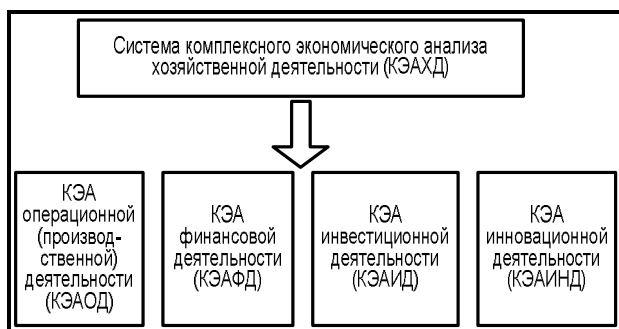


Рис. 1.1. Виды деятельности организации, охватываемые системой КЭАХД

КЭАОД направлен на решение сугубо производственных задач организации, т.е. вопросов текущей производственной деятельности: закупки (приобретения) ресурсов и продажи товаров, работ, услуг; КЭАФД – на решение вопросов финансирования; оценки финансового состояния организации (текущее и прогнозируемое) и эффективности использования всей совокупности ее финансовых инструментов;

КЭАИД – на объективную оценку потребности, целесообразности, масштабности, доходности и безопасности осуществления краткосрочных и долгосрочных капитальных и финансовых вложений;

КЭАИНД – проводится с целью обоснования целесообразности и масштабности осуществления инновационных проектов, а также для оценки эффективности их реализации в практическую деятельность.

При разработке системы ЭАХД необходимо также учитывать интересы различных партнерских групп, влияющих на стратегию бизнеса: общество; правительство; акционеры; работодатели; поставщики; подрядчики; клиенты; менеджеры; персонал (табл. 1.2).

Пользователи информации	Сфера экономических интересов в экономическом анализе хозяйственной деятельности организации
Внешние	
1. Собственники	Оценка целесообразности производственных затрат и достигнутых финансовых результатов, финансовой устойчивости и конкурентоспособности, возможностей и перспектив дальнейшего развития эффективности использования заемных средств. Выявление убытков, непроизводственных расходов и потерь. Составление прогнозов о финансовой состоятельности
2. Акционеры	Анализ состава и целесообразности управленческих расходов. Анализ формирования балансовой прибыли и прибыли, остающейся в распоряжении организации для выплаты дивидендов. Анализ убытков, непроизводственных расходов и потерь. Структурный анализ расходования прибыли. Оценка эффективности проводимой дивидендной политики
3. Банки и кредиторы	Оценка состава и структуры имущества (активов) предприятия. Анализ и оценка финансового состояния предприятия, его платежеспособности и финансовой устойчивости. Оценка эффективности использования собственного и заемного капитала. Анализ состава, структуры и соотношения дебиторской и кредиторской задолженности. Оценка расчетов по ранее полученным краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам
4. Поставщики и покупатели	Оценка ликвидности текущих обязательств. Наличие просроченной дебиторской и кредиторской задолженности. Анализ и оценка структуры оборотных активов. Оценка платежеспособности и финансовой устойчивости
5. Налоговые государственные инспекции	Оценка достоверности данных о налогооблагаемой базе исчисления федеральных и местных налогов и их перечисления в бюджет
6. Инвесторы	Оценка финансового состояния организации, эффективности использования собственного и заемного капиталов, дебиторской и кредиторской задолженности, имущества предприятия, внеоборотных и оборотных активов. Анализ степени ликвидности погашения краткосрочных и долгосрочных обязательств, финансовой устойчивости. Анализ и оценка эффективности долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений за счет собственных средств организации
7. Наемная рабочая сила	Оценка динамики объема продаж, затрат на производство продукции, выполнения производственных заданий и соблюдения трудового законодательства, по оплате труда, предоставлению трудовых и социальных льгот за счет чистой прибыли
Внутренние	
1. Руководство фирмы	Анализ и оценка результатов деятельности организации, факторов роста (снижения) прибыли, превышения притоков денежных средств над их оттоком. Оптимизация дебиторской и кредиторской задолженности
2. Персонал	Анализ и оценка структуры кадров, производительности труда и его оплаты, качества продукции, работ услуг

1.5. Метод и методика экономического анализа хозяйственной деятельности

Системность и комплексность подхода вытекают из общей методологии экономического анализа, обусловленной рассмотрением объекта исследования как системы, которая предполагает единство содержания составных частей и их внутренней взаимосвязи. Исходя из этого, на первом этапе изучения проводится анализ, т.е. расчленение предмета исследования на составляющие и автономное изучение определенных частей. На втором этапе осуществляется синтез, т.е. изучение внутренней функциональной связи этих частей и обобщение результата их анализа.

Анализ и синтез в экономическом анализе осуществляются с помощью проработанной методики и системы специальных методов и приемов используемых им. *Методика ЭАХД* представляет собой совокупность организационно-методических подходов и специальных приёмов (методов), применяемых для обработки экономической информации. *Методика ЭАХД* должна включать в себя как анализ деятельности организации в целом, так и внутривоздейственный анализ по данным системного бухгалтерского учёта и всей другой информации.

Методика экономического анализа содержит такие моменты, как: объекты анализа; система показателей, с помощью которых будет исследоваться каждый объект анализа; описание способов исследования изучаемых объектов; методы и приемы исследования хозяйственных процессов; источники данных для анализа; указания по организации анализа; указания по оформлению результатов анализа и др.

Метод экономического анализа представляет собой способ подхода к изучению хозяйственных процессов в их плавном развитии. Характерными особенностями метода экономического анализа являются:

- определение системы показателей, всесторонне характеризующих хозяйственную деятельность организаций;
- установление соподчиненности показателей с выделением совокупных результативных факторов и факторов (основных и второстепенных), на них влияющих;
- выявление формы взаимосвязи между факторами;
- выбор приемов и способов для изучения взаимосвязи;
- количественное измерение влияния факторов на совокупный показатель.

Целевая направленность экономического анализа обуславливает следующие принципиальные особенности методов используемых им: системность и комплексность подхода; сопоставимость затрат и выгод; преемственность результатов анализа; вероятностный подход; ориентация на запросы конкретного субъекта анализа.

В процессе анализа хозяйственной деятельности используются такие методы, как индукция и дедукция. Индуктивный метод исследования позволяет перейти от изучения отдельных факторов и явлений к обобщениям. Дедукцией называют метод исследования изучаемых объектов, при котором движение мысли осуществляется от общего к частному. В зависимости от выбранной в организации финансовой стратегии на этапе выработки и принятия управленческих решений необходимо найти компромисс между двумя критериями обеспечения необходимого уровня доходности и поддержания текущей платежеспособности и ликвидности. Другой проблемой, представляющей значи-

тельную сложность, и которую приходится решать на заключительном этапе экономического анализа, является проблема сочетания долгосрочных и краткосрочных целей развития организации.

Целями любого хозяйствующего субъекта является, с одной стороны, долгосрочность устойчивого функционирования и, с другой, получение и текущее распределение прибыли. Очевидно, что для достижения первой цели необходимо так подойти к решению проблемы распределения финансового результата, чтобы определить часть полученной прибыли, которая реинвестирована в активы организации, возможно в ущерб ожидаемых инвесторов капитала. Достижение второй цели предполагает направление чистой прибыли преимущественно на цели потребления. Требования сопоставления затрат и выгод имеют более широкое значение для методологии экономического анализа. Так, в основе аналитических расчетов финансовых коэффициентов лежат ценностные соотношения, характеризующие отдельные стороны финансово-экономического состояния. Среди таких ценностных соотношений, построенных по принципу «выгоды – затраты», можно будет выделить ключевой для анализа показатель рентабельности: отношение прибыли к затратам; выручки к затратам; прибыли к капиталу; выручки к капиталу и др. Таким образом, реализация данного требования в экономическом анализе определяется методологией построения аналитических показателей, характеризующих эффективность деятельности.

Требование преемственности результатов анализа определяется методологией его проведения, согласно которой результаты ретроспективного анализа финансового состояния становятся базовыми для прогнозного анализа. Требования преемственности результатов анализа оказывают непосредственное влияние на организацию его проведения, предполагаемые формы и накопление специальным образом выходной аналитической информации (таблицы, графики, диаграммы), являющиеся исходными для следующего этапа анализа.

Вероятностный подход к анализу определяется тем, что в результате анализа принимаются решения, ориентированные в будущее, что неизбежно предполагает необходимость учета фактического и многовариантного развития событий. Это, в свою очередь, делает необходимым использование в финансовом анализе специальных приемов, учитывающих возможность реализации различных альтернатив. В первую очередь, речь идет об использовании разработанных в статистике и теории вероятности понятий случайных переменных, ожидаемых значений, дисперсии, распределения вероятности. На базе данных понятий количественные методы современного финансового анализа позволяют оценить ожидаемое (наиболее вероятное) значение анализируемых показателей.

Выделение субъекта анализа (ориентация на запросы конкретного субъекта анализа) является тем требованием к экономическому анализу, который определяет его эффективность. В зависимости от того, кто является субъектом анализа, и меняется его целевая направленность. Знание преимущественных интересов субъектов анализа позволяет, с одной стороны, наиболее полно удовлетворять их информационным запросам, и, с другой стороны, дает возможность минимизировать затраты по формированию результирующей аналитической информации.

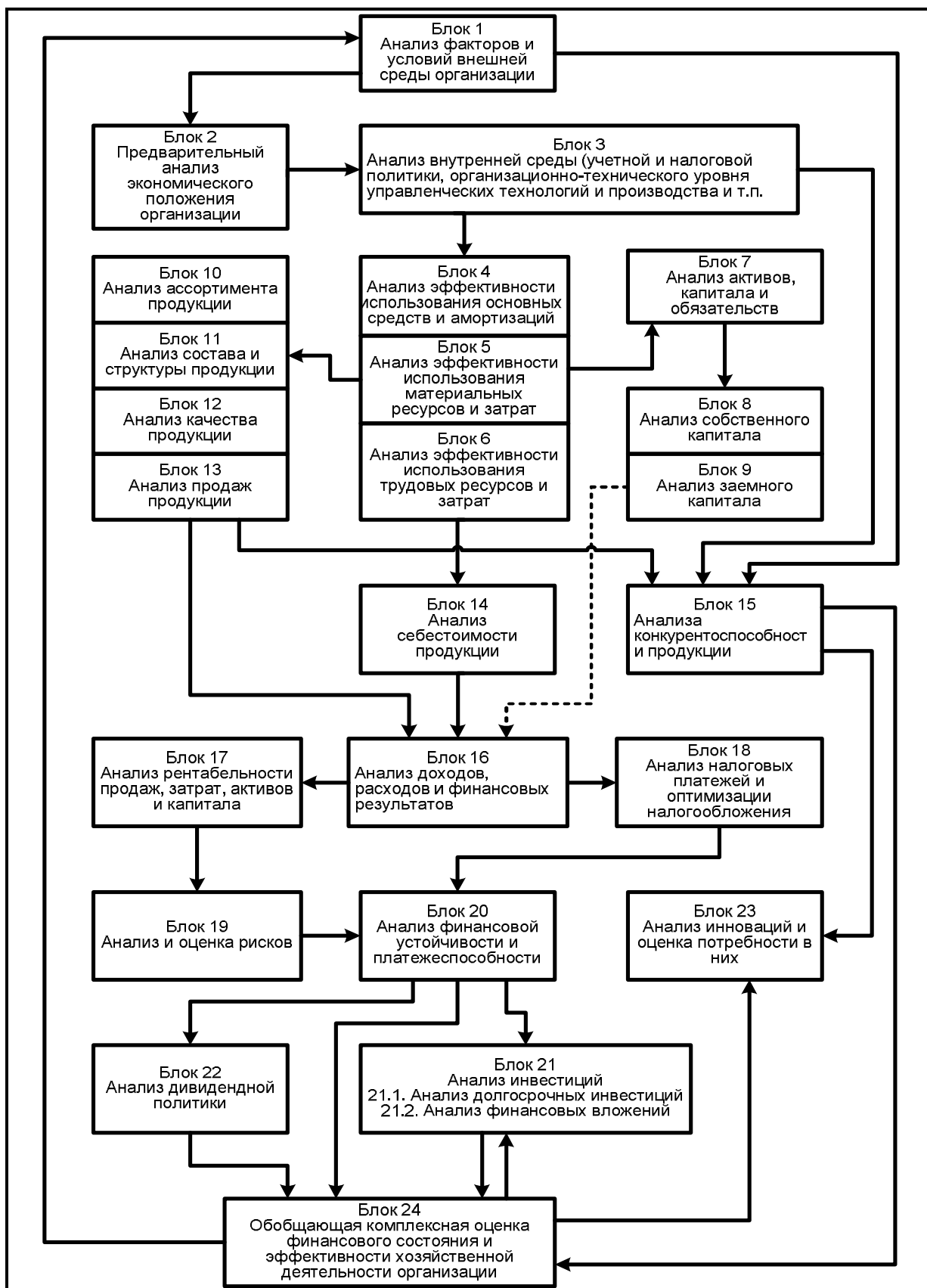


Рис. 1.2. Блок-схема взаимодействия отдельных блоков (подсистем) экономического анализа хозяйственной деятельности коммерческих организаций

Все эти особенности методологии должны рассматриваться в их взаимосвязи, что должно найти отражение в определенной методике экономического анализа. Исходя из этих соображений, в учебнике выражается и аргументируется следующее определение метода экономического анализа: метод экономического анализа – это способ систематизации комплексного изучения финансово-экономического состояния хозяйствующего субъекта (показателей финансово-хозяйственной деятельности) с целью определения его финансовой устойчивости и эффективности деятельности в условиях неопределенности и риска.

Обобщая методы экономического анализа, изложенные в научных трудах ученых, можно выделить в качестве основных следующие:

- Горизонтальный анализ** основан на сопоставлении отчетных финансовых показателей с показателями деятельности за предыдущий период путем определения абсолютных и относительных изменений данных показателей в динамике. Горизонтальный анализ позволяет выявить отклонения, требующие дальнейшего изучения, и определить общие направления оптимизации баланса.
- Вертикальный анализ** – это структурный анализ итогового финансового показателя. Он определяет сложившиеся пропорции между показателями в отчетном периоде и выявляет влияние каждого из них на общий результат. Таким образом, определяется влияние каждого показателя на конечный финансовый результат. Дефицит влияния одного показателя замещается влиянием другого. Вертикальный анализ показывает лишь величину этого замещения, не указывая при этом допустимый лимит этих вариаций. Финансовое положение во многом определяется соотношением финансовых показателей, а допустимые предельные изменения этих соотношений являются ее ключевым элементом. Именно их и не учитывает вертикальный анализ.
- Трендовый анализ** – сравнение отчетных показателей с соответствующими показателями за ряд предшествующих периодов и определение динамики анализируемых показателей очищенных от случайности влияния и индивидуальных особенностей отдельных периодов. На основе тренда формируются возможные значения показателей в будущем. Эти возможные значения являются перспективным прогнозом при условии сохранения в будущем прошлых тенденций.
- Факторный анализ** устанавливает влияние отдельных факторов, являющихся причиной результативного показателя, с помощью детерминированных или стохастических приемов исследования. Факторный анализ может быть как прямым, так и обратным. В первом случае он основывается на разбиении результативного показателя на составные части. Во втором случае факторный анализ соединяет отдельные элементы их влияния на результативный показатель. Методы факторного анализа показывают элиминированное влияние финансовых элементов на финансовое положение. Точность этого влияния зависит от того, какие факторы включены в модель исследуемой функциональной зависимости. Многие факторы могут быть просто неизвестны, а по другим сложно получить информацию. В модели факторной зависимости есть слагаемое свободный член, которое определяет процент неучтенных факторов. Этот процент может иметь минимальное значение и на первый взгляд не учитывать допустимое множество факториальных признаков. Однако среди этих факторов могут оказаться главные факторы, которые окажут первостепенное влияние на будущее финансовое положение.
- Сравнительный анализ** характеризуется пространственными характеристиками финансового результата. Он представляет собой анализ сводных показателей отчетности по отдельным показателям организации, ее дочерних фирм, подразделений, а также межхозяйственный анализ показателей данной организации с показателями конкурентов, со среднеотраслевыми и средними обще-

экономическими данными. Для финансовых результатов сравнение, несомненно, полезно, в случаях, если есть образцовая организация двойник. Однако такое в реальной действительности встречается крайне редко. В каждой организации существует своя специфика идеального финансового результата. Она определяется как условиями функционирования, так и целями ее создания.

- Анализ относительных показателей** (коэффициентов) рассчитывает соотношение отдельных показателей отчетности с целью их взаимосвязи и взаимозависимости. Его суть заключается в сопоставлении коэффициентов, рассчитанных по данным отчетности организации, с общепринятыми стандартами, среднеотраслевыми нормативами. Безусловным преимуществом данного вида анализа является то, что он исключает влияние инфляции, искажающей данные отчетности. Именно это особенно важно для долговременного аспекта анализа, одной из основных его целей. Система относительных показателей анализа финансового состояния должна решать другую составляющую общей задачи оценку уровня стабильности деятельности хозяйствующего субъекта в краткосрочной и долгосрочной перспективе, его целесообразности как делового партнера. Этой глобальной цели служат четыре укрупненные группы показателей, характеризующих финансовое состояние хозяйствующего субъекта: коэффициенты платежеспособности и ликвидности; показатели финансовой устойчивости, деловой активности и рентабельности.

Типовая методика ЭАХД деятельности предприятия охватывает следующие разделы хозяйственной деятельности:

- анализ организационно-технического уровня и других условий хозяйственной деятельности;
- анализ в управлении деятельностью и в системе маркетинга;
- анализ и оценка эффективности использования основных фондов;
- анализ использования материальных ресурсов;
- анализ использования труда и его оплаты;
- анализ объема производства и продажи продукции;
- анализ себестоимости продукции и взаимосвязи себестоимости, объема продаж и прибыли;
- анализ состава и структуры активов (авансированного капитала);
- анализ прибыли и рентабельности продукции;
- анализ отдачи активов (деловой активности);
- анализ рентабельности активов предприятия;
- анализ финансового состояния и платежеспособности организации;
- комплексная оценка эффективности хозяйственной деятельности;
- комплексный финансовый анализ и рейтинговая оценка.

1.6. Количественные методы экономического анализа (классификация приемов и способов)

С позиции методологии экономического анализа принципиальное значение имеет рассмотрение его инструментария. В состав инструментария комплексного экономического анализа входят как количественные приемы и способы, так и качественные методы, ориентированные на анализ конкретной ситуации. Важно отметить, что, в силу протекающего процесса взаимопроникновения и взаимообогащения экономических наук, арсенал методов комплексного экономического анализа постоянно расширяется. Ряд приемов, которые использует комплексный анализ, кроме статистики, заимствованы и из других наук, часть которых обозначена на рис. 1.3. Но, конечно, эти приемы соответствующим образом приспособлены к изучению предмета комплексного экономического анализа.

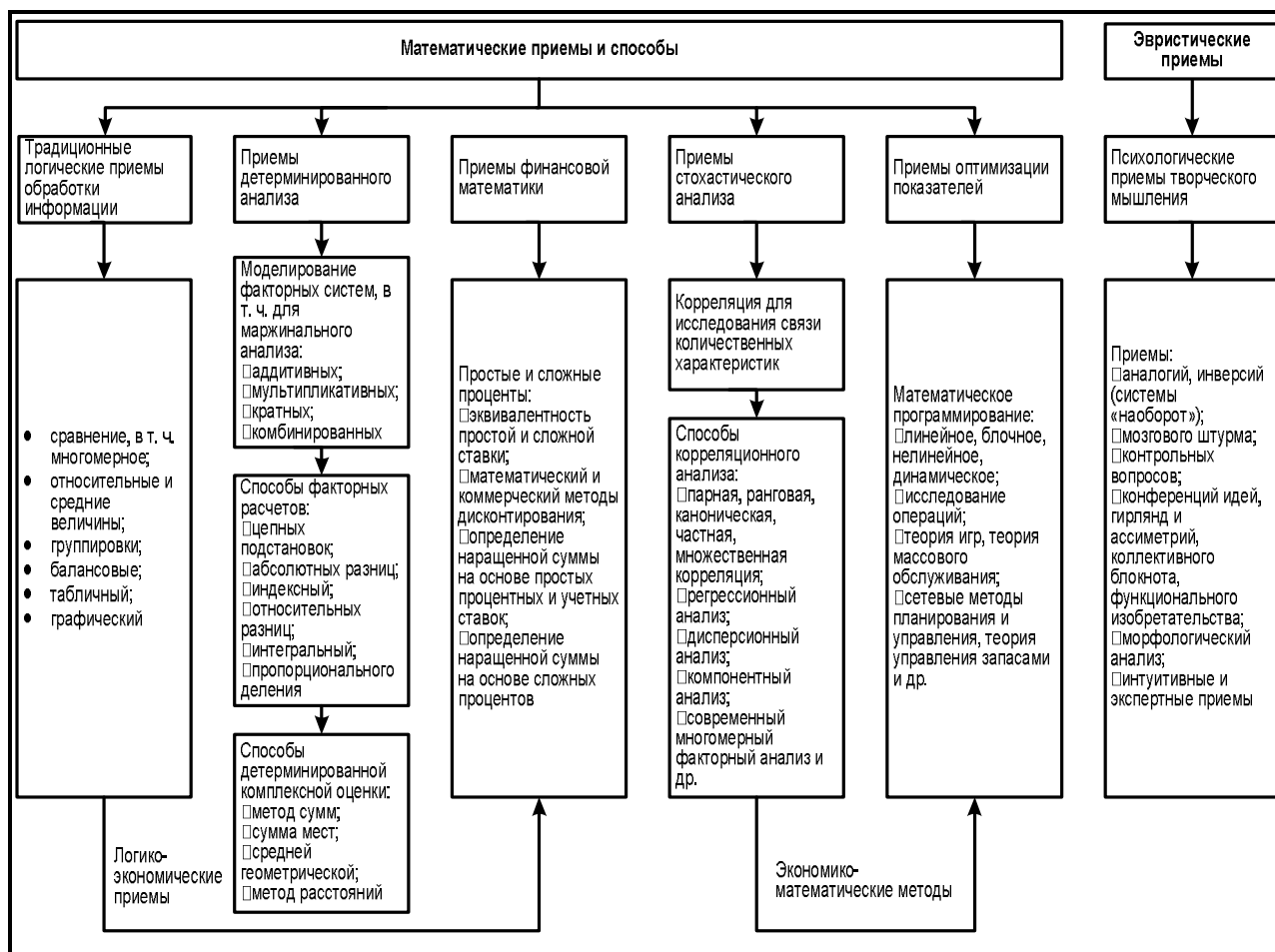


Рис. 1.3. Примерная схема приемов и способов экономического анализа

Те приемы, которые находили применение почти с момента возникновения экономического анализа как обособленной отрасли специальных знаний, считаются традиционными (рис. 1.3). Среди них использование относительных и средних величин, сравнений, группировок, индексов, цепных подстановок, выделение «узких мест» и «ведущих звеньев», способ долевого участия, балансовые увязки и др. Широко применяются в процессе проведения комплексного экономического анализа относительные величины, выражающие количественные соотношения явлений (процессов), в частности: проценты – процент выполнения плана по объему реализации; коэффициенты (индексы), когда за базу сравнения абсолютных величин принимается единица, а остальные относительные величины определяются путем сравнения последующих значений с базой. Например, коэффициент роста продукции (темп роста) в отчетном периоде по сравнению с базовым годом, удельный вес (доля), характеризующий состав совокупности. Например, удельный вес рабочих в общей численности работающих и др.; средние величины, дающие обобщающую характеристику экономических явлений во времени (например, среднемесячная заработная плата одного работающего) и др.

Среднеарифметические величины определяются как частное от деления суммы значений, полученных во всех наблюдениях, на общее число наблюдений, например, среднемесячный объем производства по ито-

гам года. Средневзвешенная арифметическая величина применяется, когда значение варьирующего признака повторяется. Она может быть применена для исчисления среднего тарифного разряда и других подобных показателей. Средняя хронологическая величина применяется при определении среднемесячных остатков материальных ценностей на складе, среднего числа работников на предприятии и т. п. Средняя геометрическая величина может применяться при исчислении среднегодовых темпов роста за ряд лет. Другой важный прием анализа, сравнение, позволяет рассматривать экономические показатели в сравнении с другими, давать оценку выполнения плановых заданий, определять достигнутый уровень и темпы экономического развития, выявлять размер и причины различий в использовании ресурсов, позволяет выявить внутренние резервы.

Применяется несколько видов сравнений:

- сравнение однородных фактических показателей деятельности организации с плановыми заданиями, с данными за предыдущий период и др.;
- сравнение изменений различных показателей финансово-хозяйственной деятельности между собой, например, сравнение темпов роста среднегодовой выработки одного работающего с темпами роста и среднегодовой заработной платы одного работающего и др.;
- динамическое сравнение показателей за ряд временных периодов в абсолютных и относительных величинах;
- отраслевые сравнения, т.е. сравнительный анализ деятельности ряда предприятий одной отрасли.

Приём выделения «узких мест и «ведущих звеньев» позволяет установить, какие участки или какие недостатки ресурсного обеспечения ограничивают эффективность финансово-хозяйственной деятельности, мешают выполнению плановых заданий. Выделение «узкого места» дает возможность количественно определить и мобилизовать резервы для его устранения. «Ведущее звено» – это основной элемент деятельности предприятия, определяющий его возможности повысить эффективность производства.

К числу наиболее распространенных приемов комплексного экономического анализа относятся группировки. Они применяются для выявления взаимосвязи между отдельными экономическими явлениями с целью изучения структуры, состава и динамики развития, определения средних величин и их содержания. Применяются структурные группировки, позволяющие группировать качественно однородные экономические явления по признаку сходства их экономической природы и анализировать на их основе состав и структуру основных средств предприятия, выпускаемой продукции и т.д. Для выявления взаимосвязи, взаимозависимости отдельных показателей, экономических явлений используются аналитические группировки, например, группировка факторов увеличения выпуска продукции, связанных с живым трудом, со средствами труда и с предметами труда и др.

К числу традиционных приемов комплексного экономического анализа относится детализация, т.е. рассматриваемый показатель может быть детализирован при анализе по временному признаку, по месту совершения хозяйственных операций, по центрам ответственности и т.д. Названные выше приёмы объединены в качестве исследовательских инструментов в методе факторного анализа.

Отдельное место в системе методов комплексного экономического анализа отводится методу факторного анализа. Целью экономической деятельности предприятия всегда является некий результат, который зависит от многочисленных и разнообразных факторов. Очевидно, что чем более детально будет изучено влияние факторов на величину результата, тем точнее и достовернее будет прогноз о возможности его достижения. Без глубокого и всестороннего изучения факторов нельзя сделать обоснованные выводы о результатах деятельности, выявить резервы производства, обосновать бизнес-план и принять управленческие решения. Факторным анализом, по определению, является методика, включающая в себя единые методы измерения (постоянного и системного) факторных показателей, комплексного изучения их воздействия на величину результативных показателей, теоретические принципы, лежащие в основе прогнозирования.

Различают следующие типы факторного анализа:

1. Факторный анализ функциональных зависимостей представляет собой методику исследования влияния факторов в том случае, когда результативный показатель может быть представлен в виде произведения, частного или алгебраической суммы факторов. Корреляционный анализ представляет собой методику исследования факторов, связь которых с результативным показателем является вероятностной (корреляционной). Например, производительность труда на разных предприятиях при одном и том же уровне капиталовооруженности может зависеть и от других факторов, воздействие которых на этот показатель предсказать сложно.

2. При прямом факторном анализе исследование ведется от общего к частному (дедуктивным способом). Обратный факторный анализ осуществляет исследование от частных, отдельных факторов к обобщающим (способом индукции).
3. Одноступенчатый факторный анализ используется в исследовании факторов только одного уровня (одной ступени) подчинения без их детализации на составные части. При многоступенчатом факторном анализе проводится детализация факторов А и В: разделение их на составные элементы с целью изучения взаимозависимостей.
4. Статистический факторный анализ применяется при изучении влияния факторов на результативные показатели на соответствующую дату. Динамический представляет собой методику исследования взаимосвязей факторных показателей в динамике.
5. Ретроспективный факторный анализ изучает причины изменений результативных показателей за прошлые периоды, перспективный прогнозирует поведение факторов и результативных показателей в перспективе.

Факторы, которые оказывают непосредственное влияние на результативный показатель, называют прямыми (факторами прямого действия). Косвенные же влияют через посредничество других факторов. В зависимости от степени опосредованности влияния различают факторы первого, второго, третьего и последующих уровней подчинения. Таким образом, факторы прямого действия – факторы первого уровня. Факторы, которые определяют результативный показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня, и т.д. Кроме того, зависимость экономического показателя от факторов, действующих одновременно, разнонаправленно и с различной силой, может быть:

- а) вероятностной, т.е. когда влияние одной величины (случайной) на изменение другой (случайной и неслучайной) может иметь возможный (вероятностный) характер;
- б) детерминированной (функциональной), т.е. зависимость обобщающего показателя от факторов однозначна: каждому значению фактора-аргумента соответствует единственное значение обобщающего показателя (целевой функции).

При предположении о наличии функциональной зависимости обобщающего показателя от отдельных факторов детализация будет определяться видом предполагаемой функции:

- аддитивный вид:

$$Q = g_1 + g_2 + \dots + g_n ,$$

где

Q – это, например, объем товарной продукции в целом по предприятию;

g_1, g_2, \dots, g_n – выпуск товарной продукции отдельными подразделениями (цехами).

- мультипликативный:

$$Q = g_1 \cdot g_2 \cdot \dots \cdot g_n ,$$

где

Q – это среднегодовая выработка одного работающего;

g_1, g_2, \dots, g_n – факторы, её определяющие: удельный вес рабочих в общей численности работающих, число дней, отработанных одним рабочим, средняя продолжительность рабочего дня, часовая выработка.

- кратный:

$$v^m = S^m / N^T ,$$

например, зависимость материалоемкости продукции v^m от суммы затрат на материалы S^m и объема выпуска товарной продукции N^T ;

- комбинированный:

$$K^P = P / (\bar{A} + E),$$

например, показатель рентабельности производства $K^{P.л.}$ зависит от полученной прибыли P , среднегодовой стоимости основных промышленно-производственных средств \bar{A} и средних остатков оборотных средств E .

Использование приема детализации позволит определить и выявить влияние отдельных факторов на обобщающий показатель, количественно их измерить.

Метод удлинения расчетной формулы заключается в расчленении показателя на составные элементы.

Например, материалоемкость продукции ν^M определяется как частное от деления материальных затрат S^M на объем товарной продукции N^T . Ее можно расчленить на составные элементы, т.е. материалоемкость основных материалов, вспомогательных материалов, полуфабрикатов, топлива и энергоёмкость:

$$\nu^M = S^M / N^T = (S^{OM} + S^{BM} + S^{P\phi} + S^T + S^3) / N^T,$$

где

S^{OM} – затраты на основные материалы;

S^{BM} – затраты на вспомогательные материалы;

$S^{P\phi}$ – затраты на полуфабрикаты;

S^T – затраты на топливо;

S^3 – затраты на электроэнергию.

В анализе финансово-хозяйственной деятельности широко используется балансовый метод (балансовые увязки), который позволяет выявить согласованность взаимозависимых показателей на основе составления отдельных балансов (например, балансы материальных ресурсов, отражающие потребность предприятия в отдельных видах материалов и источники ее покрытия и др.). Составление балансов позволяет выявить неиспользованные резервы производства. Балансовый прием применяется и для проверки расчетов, проведенных другими способами.

Способ долевого участия используется, когда трудно установить зависимость анализируемого показателя от частных показателей. Способ заключается в том, что отклонение по обобщающему показателю пропорционально распределяется между отдельными факторами, под влиянием которых оно произошло. Например, рассчитать влияние изменения балансовой прибыли на уровень рентабельности можно по формуле:

$$\Delta K^{Pi} = \Delta K^P \cdot (\Delta p_i / \Delta p\delta),$$

где

ΔK^{Pi} – изменение уровня рентабельности за счет увеличения прибыли под влиянием фактора i , %;

ΔK^P – изменение уровня рентабельности в связи с изменением балансовой прибыли, %;

Δp_δ – изменение балансовой прибыли, руб.;

Δp_i – изменение балансовой прибыли за счет фактора i .

Способ цепных подстановок позволяет измерить влияние отдельных факторов на результат их взаимодействия – обобщающий (целевой) показатель, рассчитать отклонения фактических показателей от нормативных (плановых).

Подстановка – замена базисной или нормативной величины частного показателя фактической. Цепные подстановки – это последовательные замены базис-

ных величин частных показателей, входящих в расчетную формулу, фактическими величинами этих показателей. Затем эти влияния (влияния произведенной замены на изменение величины изучаемого обобщающего показателя) сравниваются между собой. Число подстановок равно числу входящих в расчетную формулу частных показателей.

Алгоритм метода цепных подстановок можно продемонстрировать на примере расчёта влияния изменений величин частных показателей на величину показателя, представленного в виде следующей расчетной формулы:

$$L = a \cdot b \cdot c \cdot d.$$

В наших обозначениях 0 соответствует базисному периоду (это индекс базисного показателя); 1 соответствует отчётному периоду (это индекс показателя в отчётном периоде).

Тогда базисное значение L будет равно $L_0 = a_0 \cdot b_0 \cdot c_0 \cdot d_0$, а фактическое: $L_1 = a_1 \cdot b_1 \cdot c_1 \cdot d_1$.

Общее отклонение фактического показателя от базисного ΔL ($\Delta L = L_1 - L_0$), очевидно, равно сумме отклонений, полученных под влиянием изменения частных показателей:

$$\Delta L = \Delta L^1 + \Delta L^2 + \Delta L^3 + \Delta L^4.$$

А изменения частных показателей вычисляются путём последовательных подстановок в формулу для вычисления показателя F фактических значений параметров a, b, c, d вместо базисных:

$$\Delta L^1 = a_1 \cdot b_0 \cdot c_0 \cdot d_0 - F_0;$$

$$\Delta L^2 = a_1 \cdot b_1 \cdot c_0 \cdot d_0 - F^1;$$

$$\Delta L^3 = a_1 \cdot b_1 \cdot c_1 \cdot d_0 - F^2;$$

$$\Delta L^4 = a_1 \cdot b_1 \cdot c_1 \cdot d_1 - F^3.$$

Проверка расчета проводится путем сопоставления баланса отклонений, т.е. общее отклонение фактического показателя от базисного должно быть равно сумме отклонений под влиянием изменения частных показателей:

$$L_1 - L_0 = \Delta L^1 + \Delta L^2 + \Delta L^3 + \Delta L^4.$$

Разновидностью приема цепных подстановок является способ расчёта с помощью абсолютных разниц. Целевая функция при этом, так же как и в предыдущем примере, представлена в виде мультипликативной модели. Определяется изменение величины каждого фактора по сравнению с базовым значением, например, плановым. Затем эти разности умножают на остальные частные показатели – множители мультипликативной модели. Но, заметим, при переходе от одного фактора к другому берётся в расчёт уже другое значение множителя. Множители, стоящие после того фактора (справа), по которому рассчитывается разница, остаются в значении базового периода, а все оставшиеся перед ним (слева) берутся в значениях отчётного периода.

Говоря о приёмах анализа, следует особо подчеркнуть то важное значение, которое имеет способ подачи информации. Особенно это важно в условиях рынка. Зачастую предполагаемые пользователи информации не имеют достаточной квалификации или времени для того, чтобы вникнуть во все премудрости аналитического исследования. А организация, со своей стороны, заинтересована в том, чтобы представить свои показатели и перспективу развития в лучшем ви-

де, что особенно важно при составлении проспекта эмиссии, в докладе перед собранием акционеров или в бизнес-плане инвестиционного проекта.

В этом случае незаменимы таблицы и графики. Таблицы позволяют рассматривать изолированные статистические данные совместно, достаточно полно и точно охватывая сложную природу явлений. Любая таблица представляет собой форму точного и в то же время удобного и наглядного изложения данных о производственных явлениях и процессах. Составление макетов таблиц – важный этап обработки материалов наблюдения.

Графики незаменимы для иллюстрации результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия. С помощью графиков легко выявить и наглядно представить закономерности, которые часто трудно бывает уловить в сложных статистических таблицах. При этом используются различные графики, многообразие видов которых обусловлено различиями в их экономическом содержании, способах построения и шириной круга изображаемых ими общественных явлений и процессов.

По способу построения графики можно разделить на диаграммы, картодиаграммы и картограммы. По характеру графического образа различают графики точечные, линейные, плоскостные (столбиковые, почасовые, квадратные, круговые, секторные, фигурные) и объемные. По содержанию, или назначению, можно выделить графики сравнения в пространстве, графики различных относительных величин (структуры, динамики и т. п.), графики вариационных рядов, графики размещения по территории, графики взаимосвязанных показателей. Возможны и комбинации этих графиков, например, графическое изображение вариации в динамике или динамики взаимосвязанных показателей и т. п.

Помимо вышеназванных методов комплексный экономический анализ использует методы линейного программирования. Они применяются для решения многих экстремальных задач, которые сводятся к нахождению максимума и минимума некоторых функций переменных величин. Методы линейного программирования основаны на решении линейных уравнений, когда зависимость между изучаемыми явлениями строго функциональна. В анализе с помощью этих методов может исчисляться оптимальная общая производительность оборудования, решаться задачи оптимального распределения имеющихся ресурсов, транспортные задачи.

Эвристические методы (методы «мозговой атаки», «мозгового штурма», «Делфи»), также используемые комплексным экономическим анализом, основаны на результатах опыта, интуиции, экспертных оценок и применяются как для количественного измерения текущих событий, так и для прогнозирования их дальнейшего развития.

1.7. Информационное обеспечение экономического анализа (факторы, оказывающие влияние на выбор показателей оценки деятельности организации)

Эффективное управление системой в целом и ее отдельными подсистемами в значительной степени определяется качеством информационного обеспечения. Применительно к исследуемой проблеме это означает, что эффективность системы экономического анализа будет напрямую зависеть от полноты и качества используемой информации.

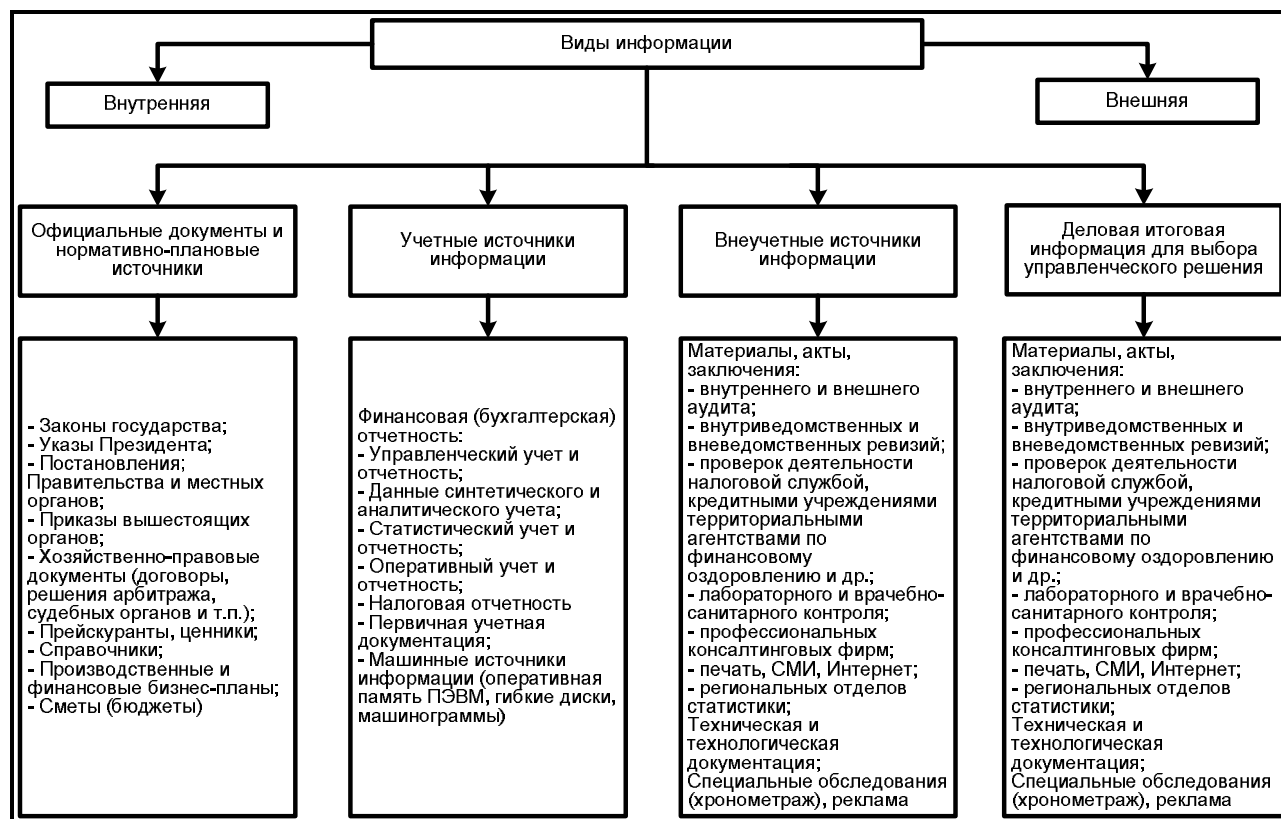


Рис. 1.4. Состав информации, необходимой для принятия управленческих решений

Таблица 1.4

ХАРАКТЕР ИНФОРМАЦИИ СОДЕРЖАЩЕЙСЯ В ФОРМАХ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Форма бухгалтерской отчетности	Финансовые показатели	Аналитические процедуры
Форма №1 «Бухгалтерский баланс»	Внеоборотные активы. Оборотные активы. Собственный капитал. Заемный капитал. Кредиторская и дебиторская задолженность	1.1. Анализ структуры имущества и обязательств предприятия. 1.2. Анализ ликвидности баланса. 1.3. Расчет и оценка финансовых коэффициентов платежеспособности. 1.4. Анализ потенциального банкротства. 1.5. Расчет и оценка коэффициентов финансовой устойчивости. 1.6. Классификация финансового состояния организации по сводным критериям оценки бухгалтерской отчетности. 1.7. Общая оценка деловой активности организации, расчет и анализ финансового учета
Форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»	Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг Усеченная и полная себестоимость проданных товаров, продукции, работ. Валовая прибыль. Прибыль (убыток) от продаж. Сальдо операционных доходов и расходов. Сальдо внереализационных доходов и расходов. Прибыль (убыток) до налогообложения. Отложенные налоговые активы и обязательства. Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	2.1. Анализ уровня и динамики финансовых результатов по данным отчетности. 2.2. Анализ затрат, произведенных организацией 2.3. Анализ безубыточности. 2.5. Анализ показателей рентабельности
Форма №3 «Отчет об изменениях капитала»	Показатели собственного капитала: Уставный, Добавочный капитал, резервный фонд, нераспределенная прибыль отчетного периода. Показатели увеличения собственного капитала и др.	3.1. Анализ состава и движения собственного капитала. 3.2. Анализ величины чистых активов
Форма №4 «Отчет о движении денежных средств»	Оценка притока и оттока денежных средств в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности	4.1. Анализ движения денежных средств прямым и косвенным методом. 4.2. Расчёт и анализ коэффициентов эффективности денежных потоков
Форма №5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»	Оценка динамики заемных средств, дебиторской и кредиторской задолженности, амортизируемого имущества и других активов и обязательств организации	5.1. Анализ движения заемных средств. 5.2. Анализ состава, движения, оборачиваемости и состояния дебиторской и кредиторской задолженности. 5.3. Анализ объема, структуры и динамики нематериальных активов. 5.4. Анализ наличия и движения основных средств, их состояния и эффективности использования. 5.5. Анализ движения средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений

Особую актуальность приобретает решение методологической проблемы обоснования полноты или объема релевантной количественной и качественной информации, достаточной для проведения эффективного экономического анализа, преследующей поставленные пользователями цели.

Эффективность принятия решений пользователями информации зависит от оперативности, формы и регулярности предоставления данных. Наиболее полно отражающую классификацию источников информации схему представим на рис. 1.4.

Бухгалтерская отчетность организации служит основным источником информации о его деятельности. Бухгалтерская отчетность представляет собой систему показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Важную роль в обеспечении ЭАХД играют внутренние источники информации. К ним относятся: учредительные документы; первичные документы, проектно-техническая документация; данные аналитического бухгалтерского, оперативного и статистического учета; бухгалтерская, оперативная и статистическая отчетность и др.

Собранная из разных источников информация группируется, проверяется согласованность данных, полученных из разных источников и их достоверность, и только после этого, информация используется для аналитических расчетов.

Основные показатели деятельности организации, оценка которых необходима для принятия оперативных управленческих решений, можно разделить на такие группы, как:

- операционные показатели по выручке, прибылям и затратам;
- показатели управления активами;
- показатели, характеризующие ликвидность, структуру капитала и способность предприятия обслуживать долг.

Решающую роль в выборе показателей играют стратегия развития организации, требования акционеров, отраслевая специфика и рыночная конъюнктура. На выбор показателей влияют такие факторы, как повышение прозрачности компании, конкурентная, законодательные требования, размещение ценных бумаг на бирже, инфраструктура, участники рынка и др.

Если собственники планируют продать свой бизнес, то на первый план выходят показатели капитализации, улучшение значений которых может быть достигнуто вследствие эффективного использования активов, сворачивания инвестиционной программы. А если акционе-

ры заинтересованы в росте операционной доходности и сокращении текущих издержек, то в этом случае мониторингу подвергаются показатели прибыльности. Увеличение доли компании на рынке посредством увеличения продаж приводит к замедлению оборачиваемости дебиторской задолженности и прибыльности. В данном случае оценивают показатели по продажам и маркетинговым бюджетам. Если компания открывает инвестиционную программу по строительству нового объекта, то в этом случае уделяется внимание показателям – прибыли до уплаты налогов, процентов и амортизационных отчислений (EBITDA), которая показывает, сколько средств у организации остается для инвестиционной деятельности. В данном случае целесообразно отслеживать значения показателей обслуживания долга и структуры капитала.

Состав коэффициентов может меняться на разных стадиях развития компании. На начальном этапе развития это такие показатели, как отдача от капиталовложений. Когда компания достигает зрелости, то оценке подлежат показатели доходности, структуры капитала и рентабельности активов (отдача на заемные и собственные средства, на акционерный капитал).

Важную роль на выбор показателей оценки оказывает специфика отраслевого рынка деятельности организации, но независимо от специфики, в любой отрасли ключевым показателем является расчет на единицу произведенной продукции, оказанной услуги или осуществленной работы.

В торговле на первом плане находятся показатели оборачиваемости товарных запасов и рентабельность продаж, объем продаж и продажи в расчете на 1 со-

трудника. Если в торговых сетях используют систему кредитования, то добавляются такие показатели, как коэффициенты срочной ликвидности и рентабельности собственного капитала.

Продуктовые сети (ритейл), гиперцентры используют такие показатели, как объем продаж на 1 м. кв. торговых площадей и на одного сотрудника, а также «средний чек». Показатель «средний чек» также используется в сфере услуг (рестораны, фаст-фуды и т.д.).

Для предприятий машиностроительной отрасли контролируемым показателем является уровень себестоимости, а для табачных производителей – рентабельность продаж на 1 ед. продукции.

Для организаций телекоммуникационной отрасли основной показатель – 1 канал/час или 1 час работы передатчика. В отрасли мобильной связи – средний счет или стоимость привлечения абонента и средняя цена минуты.

Для отраслей, связанных с открытием филиалов и розничных точек, на первый план выходят такие показатели, как доходность каждого филиала, прибыльность продаж, оборачиваемость кредиторской и дебиторской задолженности, соотношение заемных и собственных средств и другие сбалансированные показатели оценки эффективности и т.д.

Объем информации, формируемый для принятия управленческих решений, форма и периодичность представления ее пользователям зависит от множества факторов, оказывающих воздействие на текущие результаты финансово-хозяйственной деятельности организации (см. рис. 1.5).

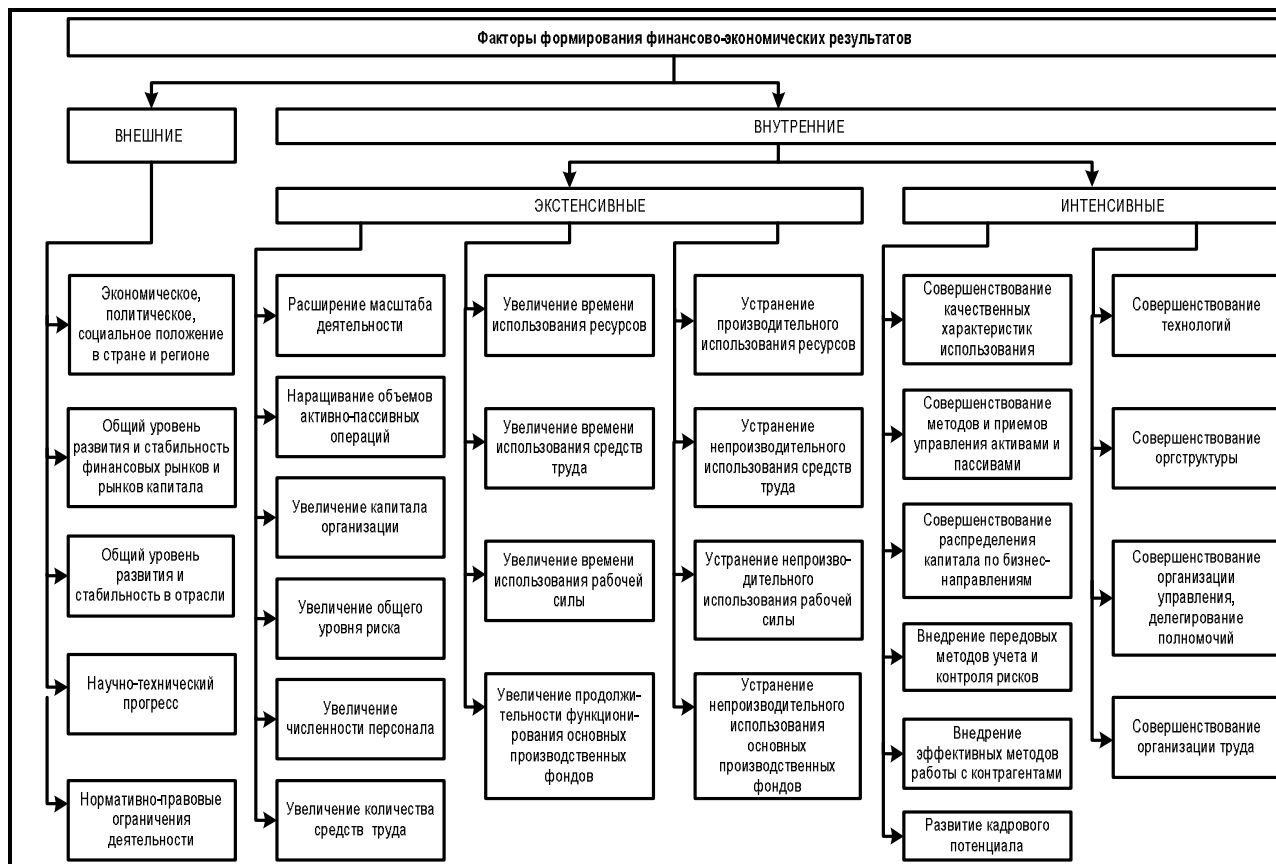


Рис. 1.5. Воздействие информации на текущие результаты финансово-хозяйственной деятельности организации

1.8. Этапы проведения экономического анализа, раскрытие взаимосвязи между блоками

ЭАХД состоит из системы показателей, которая охватывает все стороны хозяйственной деятельности. Все показатели можно объединить в БЛОКИ (11 блоков) в зависимости от направления и объекта анализа (рис. 1.6).

БЛОК 1. Анализ организационно-технического уровня и других условий производства

В основу всех экономических показателей хозяйственной деятельности, представленных в блоке 1, положен ОТУ производства. Он включает в себя совокупность следующих показателей:

1. Технический уровень производства (качество средств труда, автоматизация, механизация, качество продукции и т.д.).
2. Уровень организации производства (концентрация, специализация, кооперирование, организация труда и т.д.).
3. Уровень управления производством, т.е. методы управления.

К другим условиям производства относятся: социальные условия (внутренние и внешние); природные условия; внешнеэкономические условия.

Комплексный экономический анализ необходимо начинать с изучения организационно-технического уровня производства, т.к. показатели этого блока оказывают влияние на все остальные показатели, а именно: объём производства и продажи, качество продукции, степень использования производственных ресурсов, себестоимость, прибыль, рентабельность.

БЛОК 2. Анализ и оценка эффективности использования основных производственных средств (фондов)

Данный блок характеризуется такими важными показателями, как:

- средняя стоимость ОПФ (F);
- фондоотдача (Φ_o), а также непосредственно связанный с фондоотдачей показатель фондоемкости;
- фондорентабельность;
- амортизация (A_M).

БЛОК 3. Анализ и оценка эффективности использования оборотных средств

Этот блок характеризуют следующие показатели:

1. Материальные затраты (M).
2. Материалоотдача (M_o). Непосредственно с материалоотдачей связан показатель материалоемкости. Частными показателями материалоемкости являются сырьемкость, топливеемкость, энергоемкость.
3. Коэффициент оборачиваемости (K_o) и коэффициент закрепления (K_z).

БЛОК 4. Анализ использования труда и заработной платы

Три основных показателя характеризуют этот блок:

1. Численность производственного персонала (R).
2. Производительность труда (D).
3. Оплата труда производственного персонала с отчислениями на социальные нужды (U).

Блоки 2,3,4 отражают использование производственных ресурсов. Все относительные (качественные) показатели этих блоков, т.е. фондоотдача, материалоотдача, производительность труда, зависят от 1-го блока.

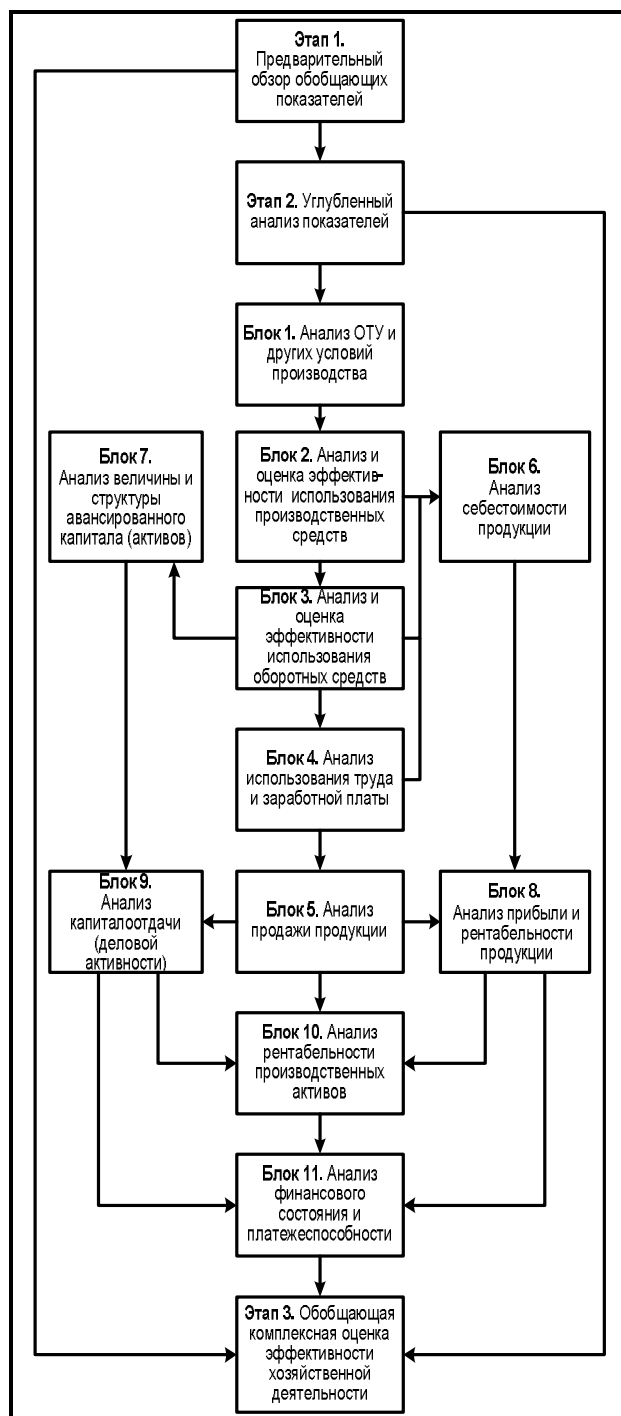


Рис. 1.6. Общая схема формирования и анализа основных групп показателей в системе экономического анализа

БЛОК 5. Анализ продажи

Основной показатель этого блока – выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг (N). Он имеет взаимосвязь со 2, 3, 4 блоками. Эту взаимосвязь можно представить как 2-факторную мультипликативную модель:

$$N = F * \Phi_o \text{ – связь с блоком 2;}$$

$$N = M * M_o \text{ – связь с блоком 3;}$$

$$N = R * D \text{ – связь с блоком 4.}$$

БЛОК 6. Анализ себестоимости продукции

Себестоимость включает в себя: материальные затраты, расходы на оплату труда с отчислениями на социальные нужды, амортизация и прочие расходы.

БЛОК 7. Анализ величины и структуры авансированного капитала (активов)

Основные показатели этого блока:

1. Основные средства (ОПФ) (F).
2. Оборотные средства (E)

$$\dot{A}_k = F + \dot{A}.$$

Эти показатели во взаимосвязи с показателями выручки от продажи, т.е. с блоком 5, характеризуют эффективность использования ОПФ, т.е. фондоотдачу

$$\left(\frac{N}{F}\right) \text{ и оборачиваемость оборотных средств } \left(\frac{N}{E}\right).$$

БЛОК 8. Анализ прибыли и рентабельности продукции

Основные показатели этого блока:

1. Прибыль от продажи продукции (P^N).
2. Рентабельность проданной продукции $p_N = \frac{P}{N}$.

Прибыль от продаж (P^N) = Выручка (нетто) от продажи (N) – Себестоимость проданных товаров – Коммерческие расходы – Управленческие расходы, т.е.

$$P^N = N - S^N.$$

Рентабельность проданной продукции (p^N) = Прибыль от продаж (P^N) / Выручка (нетто) от продаж (N).

БЛОК 9. Анализ капиталотдачи (деловой активности)

В этом блоке анализируется оборачиваемость производственных фондов (основных и оборотных активов). Два показателя характеризуют этот блок:

1. Оборачиваемость активов ($\frac{N}{A}$).
2. Капиталоемкость продукции ($\frac{A}{N}$).

Входящими показателями для этого блока являются показатели блоков 5 и 7.

БЛОК 10. Анализ рентабельности производственных активов организации

$$\rho^A = \frac{P^{\text{до н / обл}}}{A},$$

т.е.

$$\rho^A = \text{Прибыль до налогообложения} / \text{Активы}.$$

Используя способ расширения исходной факторной системы, умножим числитель и знаменатель дроби на объём продаж (N) и среднегодовую стоимость оборотных средств (E). Получим следующую зависимость рентабельность активов от факторов:

$$\frac{P}{A_k} = \frac{P}{N} * \frac{N}{E} * \frac{E}{A_k} = x * y * z,$$

где

$$\frac{P}{N} - \text{рентабельность продаж, \%};$$

$$\frac{N}{E} - \text{оборачиваемость оборотных активов};$$

$$\frac{E}{A} - \text{доля оборотных активов в общей стоимости активов}.$$

Этот блок имеет связь с блоками 5, 8, 9.

БЛОК 11. Анализ финансового состояния, платежеспособности и финансовой устойчивости

Для проведения анализа используются показатели из предыдущих блоков. При этом анализируется ликвидность активов, финансовая устойчивость, платежеспособность и другие показатели².

В процессе комплексного экономического анализа можно выделить 3 этапа.

ЭТАП 1. Дается предварительная характеристика хозяйственной деятельности по системе важнейших показателей. При этом осуществляется обзор обобщающих показателей или чтение отчетности.

ЭТАП 2. Анализируются факторы и причины, оказавшие влияние на изменение показателей, т.е. осуществляется углубленный анализ всех показателей по блокам в их взаимосвязи, выявляются внутрихозяйственные резервы.

ЭТАП 3. На основе проведенного анализа дается обобщающая комплексная оценка эффективности (неэффективности) хозяйственной деятельности.

2. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРИНЯТИЯ И ИСПОЛНЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

2.1. Управленческие решения и порядок их разработки

В процессе хозяйственно-финансовой деятельности организаций постоянно возникают ситуации, когда имеет место необходимость выбора одного из нескольких возможных вариантов действия. В итоге такого выбора появляется определенное решение.

В условиях рыночной экономики существует высокая степень неопределенности экономического поведения субъектов рынка. Поэтому здесь большую роль играют методы перспективного анализа, позволяющие принимать управленческие решения на основе оценки возможных в будущем ситуаций и выбора из нескольких альтернативных вариантов решений. Разработка и осуществление эффективных управленческих решений является важнейшей предпосылкой обеспечения конкурентоспособности продукции организации и самой организации на рынке, а также создания оптимальной структуры организации, осуществления обособленной кадровой политики и рационализации других сторон деятельности организации.

Неоптимальные управленческие решения приводят к отрицательным экономическим и социальным явлениям, таким как упущенные выгоды, нерациональные затраты средств и времени, снижение трудовой активности персонала и т.д. Следует иметь в виду, что выбор правильного и эффективного управленческого реше-

² Углубленное представление о содержании комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности показано на рис. 1.2.

ния представляет собой результат комплексного использования экономического, организационного, правового, технического, информационного, логического, математического, психологического и других аспектов.

Таким образом, управленческие решения представляют собой способ постоянного воздействия управляющей подсистемы на управляемую подсистему, то есть субъекта управления на объект управления. Это воздействие в конечном итоге приводит к достижению намеченных целей.

Понятие «решение» в экономическом смысле неоднозначно. Его можно охарактеризовать во-первых, как процесс, во-вторых, как акт выбора, и в третьих, как результат выбора. Если рассматривать решение как процесс, то в этом смысле оно представляет собой определенный промежуток времени, в продолжение которого это решение разрабатывается, принимается и осуществляется. Если же характеризовать решение как акт выбора, то оно включает этап принятия решений с соблюдением определенных правил. Решение как *результат выбора* представляет собой акт, осуществляемый с целью достижения определенных целей.

Исходя из вышесказанного, можно дать следующее определение управленческого решения. Управленческое решение в организации представляет собой акт субъекта управления (руководителя организации или группы руководящих лиц), направленный на выбор из нескольких альтернативных вариантов развития организации одного варианта, обеспечивающего достижение намеченных целей с наименьшими издержками.

Все управленческие решения можно подразделить на два вида:

- 1) традиционные решения, ранее неоднократно имевшие место; в этом случае следует выбрать один из уже имеющихся альтернативных вариантов;
- 2) нетрадиционные, нестандартные управленческие решения; их выработка связана с поиском новых альтернативных вариантов.

В связи с этим традиционные, типичные, повторяющиеся управленческие решения могут быть формализованы, то есть могут приниматься и осуществляться по заранее определенному алгоритму. Следовательно, формализованное управленческое решение представляет собой результат выполнения заранее установленной последовательности действий. К примеру, когда составляется график ремонта машин и оборудования, исходят из норматива, который определяет соотношение между количеством оборудования и количеством ремонтных рабочих. Так, если в механическом цехе данной организации работает сто единиц оборудования, а норматив его обслуживания – 10 единиц в расчете на одного ремонтного рабочего, то в данном цехе следует содержать десять ремонтных рабочих. Далее, если решается вопрос об инвестировании средств в ценные бумаги, то делается выбор отдельных их видов исходя из того, какие ценные бумаги дают возможность получать максимальную прибыль в расчете на вложенный капитал.

В результате формализации принятия решений возрастает уровень эффективности управления за счет снижения вероятности допущения ошибки, а также за счет экономии времени, так как нет необходимости начинать с нуля разрабатывать данное решение.

Вследствие этого руководство организации старается формализовать управленческие решения на случай тех ситуаций, которые систематически повторяются в

деятельности данной организации. Формализация управленческих решений заключается в разработке определенных правил, инструкций, нормативов, позволяющих принять и осуществить грамотное управленческое решение.

Наряду с повторяющимися, встречаются и нетипичные, не встречавшиеся ранее, ситуации, не поддающиеся формализованному решению.

Большинство же управленческих решений находится между этими двумя видами, что дает возможность при принятии этих решений использовать как формализованные методы, так и собственную инициативу разработчиков этих решений.

Качество и эффективность управленческих решений определяются степенью обоснованности методологии решения проблем, а именно подходов, принципов и методов. Анализ экономического управления организациями дает возможность определить необходимость применения следующих подходов:

- 1) системного;
- 2) комплексного;
- 3) интеграционного;
- 4) маркетингового;
- 5) функционального;
- 6) динамического;
- 7) воспроизводственного;
- 8) процессного;
- 9) нормативного;
- 10) количественного (математического);
- 11) административного;
- 12) поведенческого;
- 13) ситуационного.

Любой из этих подходов выражает одно из направлений управленческого процесса. Дадим их краткую характеристику.

1. *Системный подход* предполагает, что любая система или объект рассматривается как совокупность взаимосвязанных компонентов, имеющая выход, то есть цель, вход, связь с внешней средой, обратную связь. В подобной системе «вход» трансформируется в «выход».
2. В условиях использования *комплексного подхода* необходимо принимать во внимание технические, экологические, экономические, организационные, социальные, психологические, политические, демографические направления управления, а также их взаимосвязи. Если хотя бы одно из этих направлений не принимается во внимание, то полноценного решения данной проблемы достигнуто не будет. К сожалению, комплексного подхода в действительности, как правило, не соблюдается. Так, в условиях сооружения новых предприятий и организаций решение социальных проблем зачастую откладывается. Это задерживает ввод данного объекта в эксплуатацию либо обуславливает его частичное использование. Можно привести и другие примеры. Так, в процессе проектирования нового оборудования недостаточно внимания уделяется его экологичности, что приводит к неконкурентоспособности этого оборудования.
3. *Интеграционный подход* предполагает изучение и усиление взаимосвязей между отдельными подсистемами и элементами системы управления, а также между стадиями жизненного цикла объекта управления, между отдельными уровнями управления по вертикали, и, наконец, между отдельными субъектами управления по горизонтали.
4. *Маркетинговый подход* предусматривает ориентацию управляющей подсистемы на потребителя в условиях решения любых задач. Основными критериями маркетингового подхода является:
 - повышение качества объекта управления в соответствии с требованиями потребителей;
 - экономия средств у потребителя за счет повышения качества;

- экономия ресурсов в собственном производстве за счет факторов масштаба производства, научно-технического прогресса, а также применения научно обоснованной системы управления.
- 5. *Функциональный подход* состоит в том, что любая потребность рассматривается как совокупность функций, которые следует осуществить для ее удовлетворения. После определения функций создаются несколько альтернативных объектов с целью осуществления этих функций. Затем, выбирается один из этих объектов, требующий минимума совокупных затрат в течение жизненного цикла данного объекта в расчете на единицу его полезного эффекта.
- 6. Сущность *динамического подхода* заключается в том, что при его применении объект управления рассматривается в его диалектическом развитии, в его причинно-следственных связях. Здесь проводится последующий ретроспективный анализ за 5-10 и более прошедших лет, а также перспективный (прогнозный) анализ.
- 7. *Воспроизводственный подход* ориентируется на постоянное возобновление производства данного вида продукции с целью удовлетворения потребностей рынка. При этом данный вид продукции должен иметь меньшие совокупные затраты на единицу полезного эффекта, чем лучший аналогичный товар на данном рынке. Основными элементами воспроизводственного подхода являются следующие:
 - использование опережающей базы сравнения при планировании обновления данного вида продукции;
 - экономия суммы прошлого, живого и будущего труда в течение жизненного цикла данного вида продукции в расчете на единицу ее полезного эффекта;
 - рассмотрение во взаимосвязи выпускаемой, проектируемой и перспективной моделей данного вида продукции;
 - пропорциональное по количеству воспроизводство элементов внешней среды (в основном макросреды данной страны и инфраструктуры данного региона);
 - интеграция науки и производства в крупных организациях.
- 8. *Процессный подход* рассматривает управленческие функции в их взаимосвязи. Процесс управления представляет собой общую сумму всех функций, то есть он является серией непрерывных взаимосвязанных действий.
- 9. *Нормативный подход* состоит в установлении нормативов управления по всем его подсистемам. Эти нормативы следует определять по важнейшим элементам:
 - целевой подсистемы (она охватывает показатели качества и ресурсоемкости продукции, параметры рынка, показатели организационно-технического уровня производства, показатели социального развития коллектива организации, показатели охраны окружающей среды);
 - функциональной подсистемы (нормативы качества планов, организованности системы управления, нормативы качества учета и контроля, нормативы стимулирования высококачественного труда);
 - обеспечивающей подсистемы (нормативы обеспеченности работников, а также отдельных подразделений организации всем необходимым для успешной работы, для выполнения стоящих перед ними задач, нормативы эффективности использования отдельных видов ресурсов в целом по организации). Перечисленные нормативы должны отвечать требованиям комплексности, эффективности, перспективности.
 - Что касается нормативов функционирования элементов внешней среды, то этими нормативами организация не управляет, однако, она должна располагать банком этих нормативов и строго соблюдать их, в особенности правовые и экологические нормативы. Организация должна также принимать участие в формировании и развитии системы нормативов внешней среды.
- 10. Сущность *количественного подхода* состоит в переходе от качественных оценок к количественным при помощи

- математических и статистических методов, инженерных расчетов, экспертных оценок, балльной системы и др.
- 11. *Административный (директивный) подход* предполагает регламентацию функций, прав, обязанностей, нормативов затрат к качеству.
- 12. Главной задачей *поведенческого подхода* является повышение эффективности деятельности организации за счет улучшения использования ее трудовых ресурсов. Использование науки о поведении содействует повышению эффективности деятельности как отдельно взятых работников, так и организации в целом. Дело в том, что в результате применения науки о поведении к управлению организацией осуществляется оказание помощи отдельным работникам в осознании их возможностей и творческих способностей, что, в конечном итоге, приводит к повышению эффективности деятельности организации.
- 13. Сущность *ситуационного подхода* заключается в том, что степень пригодности отдельных методов управления определяется конкретной ситуацией. Так как существует множество факторов, влияющих на деятельность организации, как внутри нее, так и внешних, то нельзя найти какой-то единственный наилучший способ управления. Эффективным в данной конкретной ситуации будет являться тот метод, который в наибольшей степени соответствует сложившейся ситуации.

Таковы основные подходы, определяющие качество и эффективность управленческих решений.

Организация процесса разработки управленческого решения – это сложный комплекс работ. Рассмотрим основные этапы разработки управленческих решений.

Первый этап – это получение информации о ситуации. Данная информация должна быть полной и достоверной. Неполная или недостоверная информация может обуславливать принятие ошибочных либо малоэффективных решений. Чтобы полнее представить ситуацию используют не только количественную, но и качественную информацию.

Второй этап – определение целей. Важнейшее значение для разработки эффективных управленческих решений имеет определение целей, стоящих перед данной организацией. Лишь после определения этих целей определяются факторы, механизмы, закономерности, ресурсы, оказывающие влияние на развитие данной ситуации. Значительную роль здесь играет выявление приоритетности целей, так как в процессе управления всегда производится выбор каких-либо целей.

Третий этап – разработка оценочной системы. На стадии принятия управленческого решения необходимо адекватно оценивать данную ситуацию, ее различные стороны. Все это необходимо учитывать в процессе принятия решений, приводящих к успеху.

Четвертый этап – это анализ ситуации. Если имеется необходимая информация о данной ситуации и об определенной цели, к достижению которой стремится организация, то следует приступить к анализу ситуации. Целью такого анализа является установление факторов, влияющих на развитие данной ситуации.

Пятый этап – это диагностика ситуации. Необходимо определить важнейшие проблемы, на которые следует в первую очередь обратить внимание в условиях целенаправленного управления процессами. Нужно также исследовать характер влияния этих проблем на рассматриваемые процессы. В этом и заключаются задачи диагностики ситуации.

Достижение целей, имеющихся у организации, постоянно требует целенаправленных воздействий. Это необходимо для обеспечения развития данной ситуа-

ции в направлении, которое является желательным для данной организации.

Следует иметь в виду, что адекватная диагностика ситуации в значительной мере обеспечивает принятие эффективных управленческих решений.

Шестой этап – это разработка прогноза развития ситуации. Нельзя управлять организацией, не прогнозируя течение развития событий. Поэтому важнейшую роль в процессе принятия решений играют вопросы, связанные с оценкой ожидаемого развития анализируемых ситуаций, а также ожидаемых результатов осуществления различных альтернативных вариантов управленческих решений.

На седьмом этапе осуществляется генерирование альтернативных вариантов управленческих решений. В процессе генерирования альтернативных вариантов управленческих решений необходимо полностью использовать информацию о ситуации принятия решения, а также результаты анализа и оценки данной ситуации, результаты ее диагностики и прогноза развития ситуации при различных возможных направлениях развития событий.

Восьмой этап включает в себя отбор вариантов управленческих воздействий.

После разработки альтернативных вариантов управленческих воздействий, имеющих форму определенных идей, концепций, технологической последовательности действий, а также возможных способов осуществления различных вариантов решений, необходимо проведение их предварительного анализа для выбраковки нежизнеспособных, неконкурентоспособных, а также малоэффективных вариантов.

Девятый этап – предполагает разработку сценариев развития ситуации.

Важнейшей задачей в процессе разработки сценариев является установление факторов, характеризующих данную ситуацию и тенденции ее развития. Кроме того, одной из основных задач здесь является определение альтернативных вариантов изменения ситуации и тенденций ее изменения во времени, а также определение вероятных альтернативных вариантов ожидаемых изменений ситуации в условиях наличия управляющих воздействий, а также в условиях их отсутствия.

Анализ ряда альтернативных вариантов развития ситуации способствует принятию наиболее эффективных управленческих решений, так как этот анализ является наиболее информационным.

На десятом этапе осуществляется экспертная оценка основных вариантов управляющих воздействий.

Экспертиза, дающая сравнительную оценку альтернативных вариантов управляющих воздействий, во-первых, характеризует степень реализуемости этих воздействий, а также возможность достижения с их помощью определенных целей, и во-вторых, дает возможность осуществить ранжирование управляющих воздействий с использованием имеющейся оценочной системы в соответствии с различным уровнем ожидаемого достижения цели, необходимыми затратами трудовых, материальных и финансовых ресурсов, а также в соответствии с наиболее вероятными сценариями развития данной ситуации.

В условиях сравнительной оценки альтернативных вариантов управленческих воздействий могут быть использованы два вида экспертных оценок:

- 1) многокритериальные экспертные оценки;
- 2) экспертные оценки в целом.

Одиннадцатый этап – это этап коллективной экспертной оценки. Если принимаются важные управленческие решения, то следует использовать коллективные экспертизы, которые обеспечивают наибольшую обоснованность и эффективность принимаемых решений. Дело в том, что в условиях использования методов коллективной экспертной оценки имеет место наиболее адекватная оценка альтернативных вариантов управляющих воздействий. Поэтому коллективная экспертиза является одним из важнейших инструментов принятия основополагающих управленческих решений.

Существуют различные способы организации обмена информацией между отдельными экспертами в ходе экспертизы. Обработка индивидуальных экспертных оценок для определения обобщающей оценки производится по определенным алгоритмам.

На двенадцатом этапе осуществляется принятие управленческого решения руководителем организации. На этом этапе результаты проведенных экспертиз по сравнительной оценке альтернативных вариантов управленческих решений поступают к руководителю организации. Эти результаты и служат основой для принятия окончательного управленческого решения. Кроме результатов экспертизы руководитель организации принимает во внимание при принятии управленческого решения также дополнительную информацию, которой он располагает как управляющее лицо.

Тринадцатый этап – этап разработки плана действий. На этом этапе намечаются определенные организационно-технические мероприятия, направленные на осуществление принятого управленческого решения. При необходимости намеченный план мероприятий может корректироваться.

На четырнадцатом этапе производится контроль осуществления разработанного плана. Ход осуществления плана должен систематически контролироваться, а имеющие место изменения условий либо отклонения в процессе выполнения плана следует систематически анализировать.

На заключительном, пятнадцатом этапе разработки управленческих решений осуществляется анализ результатов развития данной ситуации после управленческих воздействий. Здесь выполненный план управленческих воздействий подвергается тщательному анализу для оценки эффективности принятых управленческих решений и их осуществления.

Анализ результатов управленческих воздействий, наряду с прогнозированием на будущее может являться основанием для уточненной оценки возможностей данной организации.

Итак, мы рассмотрели основные этапы разработки управленческих решений.

2.2. Оценка эффективности принятия управленческих решений и методы их анализа

Необходимо разделять понятия «управленческие решения» и «управленческие воздействия». Под управленческими решениями следует понимать внутреннюю мыслительную деятельность субъекта управления (руководителя данной организации, а также коллективного органа управления), связанную с разрешением какой-либо проблемной ситуации. Под

управленческими воздействиями понимают процессы деятельности работников управления, направленные на обеспечение выполнения управленческих решений.

Принятие управленческого решения, по существу, является промежуточной фазой между управленческим решением и управленческим воздействием. Исходя из этого, эффективность управленческих решений следует охарактеризовать как совокупность эффективности разработки управленческих решений и эффективности осуществления этих управленческих решений.

Эффективность – это результативность производства, труда или управления. Следует различать два вида эффективности:

- 1) экономическую эффективность;
- 2) социальную эффективность.

Экономическая эффективность выражается отношением полученного результата к затратам, осуществленным для его достижения. Социальная же эффективность характеризует степень удовлетворения спроса населения на товары и услуги.

На практике эффективность управленческих решений обычно оценивается на качественном уровне и характеризуется изменением (динамикой) показателей производства продукции, товарооборота, издержек производства и обращения, прибыли, рентабельности и других показателей, выражающих результаты деятельности коллектива данной организации в целом.

При необходимости оценки эффективности разработки управленческих решений могут быть также использованы следующие показатели:

- 1) своевременность представления проекта управленческого решения;
- 2) научная обоснованность управленческих решений (применение научных методов их разработки, использование современных подходов);
- 3) многовариантность расчетов;
- 4) применение технических средств;
- 5) ориентация на использование положительного отечественного и зарубежного опыта;
- 6) уровень затрат, связанных с разработкой проектов управленческих решений;
- 7) численность работников, занятых разработкой управленческих решений;
- 8) стоимость проектов управленческих решений и сроки их осуществления;
- 9) степень риска при реализации проектов управленческих решений, и т.д.

Мы назвали важнейшие качественные показатели эффективности разработки управленческих решений. Следует иметь в виду, что вследствие особенностей управленческой деятельности количественно оценить эффективность управленческих решений достаточно сложно. Эти особенности заключаются в следующем:

- 1) управленческая деятельность это в основном, творческий труд, мало поддающийся нормированию и учету вследствие того, что разные люди обладают неодинаковыми психофизиологическими ресурсами;
- 2) фактические результаты разработки управленческих решений во многих случаях нельзя учесть количественно вследствие отсутствия необходимой документации;
- 3) осуществление управленческого решения связано с социально-психологическими результатами, количественно отразить которые весьма затруднительно;
- 4) результаты осуществления управленческих решений находят свое отражение в деятельности коллектива организации в целом, и вычлнить здесь долю управленческого труда очень сложно. Вследствие этого имеет место такое положение, при котором смешиваются ре-

зультаты труда разработчиков управленческих решений и их исполнителей;

- 5) фактор времени также затрудняет оценку эффективности управленческих решений, так как их осуществление может носить оперативный характер, а может быть растянуто во времени на период до нескольких лет и т.д. Все перечисленное делает затруднительной количественную оценку управленческих решений.

Несмотря на это, существуют приемы, дающие возможность осуществить такую оценку. При этом в основном разработаны приемы оценки эффективности конкретных мероприятий, а не управления в целом. Например, разработаны методы оценки эффективности новой техники, автоматизированных систем управления и т.д.

В оценке эффективности управленческой деятельности используются понятия «эффективность в широком смысле» и «эффективность в узком смысле». Первое понятие отражает результат деятельности организации, полученный за счет труда всего коллектива, включая и персонал аппарата управления. Второе понятие характеризует результативность управленческой деятельности как таковой. Но в том и в другом случае для характеристики эффективности управления используются как обобщающие, так и частные показатели. Так, для оценки эффективности управления в широком смысле используются такие обобщающие показатели:

- ресурсная эффективность, определяемая как отношение полученных доходов к ресурсам, затраченным для их получения;
- затратная эффективность, представляющая собой отношение полученных доходов к издержкам на производство и реализацию продукции, работ, услуг.

Рассчитывается большое количество частных показателей экономической эффективности деятельности коллектива организации (всего таких показателей существует более шестидесяти).

К этим показателям относятся рентабельность, оборачиваемость оборотных средств, фондоотдача, фондоемкость, окупаемость капитальных вложений, производительность труда, соотношение темпов роста производительности труда и средней заработной платы и др.

Существуют также обобщающие показатели социальной эффективности деятельности коллектива организации. В широком смысле к таким показателям можно отнести степень выполнения заказов потребителей, долю объема продаж данной организации на рынке, и т.д.

К частным показателям социальной эффективности деятельности коллектива организации можно отнести своевременность выполнения заказов, полноту выполнения заказов, оказание дополнительных услуг, послепродажный сервис, и др. Если же брать экономическую эффективность управления в узком смысле, то она может быть выражена такими показателями: обобщающий показатель – отношение полученных доходов к затратам на содержание аппарата управления. Частные показатели: доля административно-управленческих расходов в общей сумме затрат данной организации, доля численности управленческих работников в составе совокупной численности персонала организации, нагрузка управляемости, определяемая как фактическая численность работающих в расчете на одного работника аппарата управления, и другие показатели.

К обобщающим показателям социальной эффективности деятельности коллектива организации в узком

смысле можно отнести следующие: долю решений, принятых по предложениям работников данной организации, количество работников, участвовавших в разработке управленческого решения.

К числу частных показателей социальной эффективности в узком смысле следует причислить степень технической оснащенности управленческого труда, показатели текучести работников аппарата управления, уровень квалификации управленческих кадров и другие.

В процессе проведения экономического анализа следует также дать оценку эффективности выполнения отдельных управленческих функций, таких как планирование, организация, мотивация, контроль.

С этой целью следует применять систему показателей, характеризующих особенности деятельности в разрезе отдельных управленческих функций. В частности, что касается функции планирования, то здесь оценивается степень выполнения намеченных планом задач.

Что касается функции организации – оценивается степень оснащенности организации новейшим оборудованием, а также уровень текучести кадров; что касается функции мотивации – оцениваются методы, применяемые с целью воздействия на членов коллектива данной организации (такими методами могут являться поощрение, наказание, а также их соотношение); что касается функции контроля, то здесь оценивается число нарушений трудовой дисциплины, а также технологической дисциплины и т.д.

Следует иметь в виду, что оценка эффективности управленческой деятельности может производиться за неодинаковые временные промежутки за месяц, за квартал, за полугодие, за год. Эффективность деятельности управленческого аппарата может быть оценена на основе использования динамики рассмотренных выше показателей за отдельные отрезки времени, а также путем сравнения показателей анализируемой организации с аналогичными сведениями по другим подобным организациям, функционирующим в аналогичных природно-географических и экономических условиях. При этом необходимо помнить, что подобным образом можно оценивать как эффективность деятельности аппарата управления данной организации в целом, так и эффективность отдельных управленческих решений. При оценке функционирования управленческого аппарата в целом рассматривается результативность процесса управления, проявляющаяся посредством совокупности принятых и осуществленных в отчетном периоде управленческих решений. При оценке же эффективности конкретных управленческих решений также может быть применена рассмотренная методика.

Существует также и иной подход к анализу и оценке эффективности управленческих решений. При этом подходе применяются объемные показатели, а также удельные качественные показатели. Здесь эффективность организационно-технических мероприятий, осуществленных в соответствии с принятым управленческим решением, выражается путем соизмерения затрат по этим мероприятиям и результатов, полученных вследствие их проведения.

При оценке эффективности управленческих мероприятий может быть использовано понятие совокупного экономического эффекта, поскольку в составе полученных результатов имеется определенный трудовой вклад членов коллектива организации, имеющих различные профессии.

Организации ориентируются, с одной стороны на необходимость удовлетворения требований потребителей их продукции (работ, услуг), а с другой стороны – на улучшение экономических показателей своей хозяйственно-финансовой деятельности. Вследствие этого при оценке эффективности управленческих решений необходимо учитывать как социальный, так и экономический аспекты эффективности.

Рассмотрим порядок оценки эффективности управленческих решений на примере торговой организации.

Для того чтобы правильно определить эффективность управленческих решений, необходимо осуществлять отдельный учет доходов и расходов торговой организации в разрезе отдельных товарных групп. Однако на практике ведение такого учета очень сложно. Вследствие этого целесообразно использовать при анализе так называемые удельные качественные показатели, а именно прибыль в расчете на 1 млн. рублей товарооборота, а также издержки обращения в расчете на 1 млн. рублей товарных запасов.

Эффективность управленческих решений в торговой организации проявляется обобщенным образом в количественном виде как прирост объема товарооборота, ускорение оборачиваемости товаров, уменьшение суммы товарных запасов.

Окончательный же финансово-экономический результат исполнения управленческих решений находит проявление в увеличении доходов торговой организации и в уменьшении ее расходов.

Определение экономической эффективности управленческих решений, в результате исполнения которых возрос товарооборот, и, следовательно, увеличилась прибыль, можно осуществить по следующей формуле:

$$Ээф = П * Т = П * (Тф - Тпл),$$

где

Ээф – экономическая эффективность (в тыс. рублей);
П – прибыль в расчете на 1 млн. рублей товарооборота (в тыс. рублей);

Т – прирост величины товарооборота (в млн. рублей);

Тф – фактический товарооборот, который имеет место после внедрения данного управленческого решения;

Тпл – плановый товарооборот (или товарооборот за сопоставимый период до внедрения данного управленческого решения).

В рассматриваемом примере экономическая эффективность принятия и исполнения управленческого решения выражается в снижении величины издержек обращения (расходов на продажу, или коммерческих расходов), приходящейся на остаток товаров. Это приводит к увеличению суммы полученной прибыли. Эта эффективность может быть определена по следующей формуле:

$$Ээф = ИО * З = ИО * (З_2 - З_1),$$

где

Ээф – экономическая эффективность данного управленческого мероприятия (в тыс. рублей);

ИО – величина издержек обращения, приходящаяся на 1 млн. рублей товарных запасов (в тыс. рублей);

З – размер изменения (уменьшения) товарных запасов (млн., рублей);

З₁ – величина товарных запасов до проведения в жизнь управленческого решения (мероприятия) (млн. рублей);

З₂ – величина запасов товаров после внедрения данного управленческого решения.

Кроме того, экономическая эффективность осуществленного управленческого решения сказалась на ускорении товарооборачиваемости. Это влияние можно определить по следующей формуле:

$$Ээф = Иоо * Об = Иоо * (Об ф - Об пл) ,$$

где

Ээф – экономическая эффективность управленческого решения (тыс. рублей);

Иоо – одновременная величина издержек обращения (тыс. рублей);

Об – ускорение оборачиваемости товаров (в днях);

Об пл – оборачиваемость товаров до внедрения управленческого решения (в днях).

Об ф – оборачиваемость товаров после внедрения управленческого решения (в днях).

Рассмотрим основные методы и приемы анализа эффективности управленческих решений. Классификация этих методов и приемов и сфера их применения представлены в табл. 2.1.

Таблица 2.1

КЛАССИФИКАЦИЯ ОСНОВНЫХ МЕТОДОВ И ПРИЕМОВ АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

Методы анализа	Область анализа							
	Производство и продажа продукции	Качество продукции	Обеспеченность ресурсами	Использование ресурсов	Организационно-технический уровень производства	Социальная сфера	Охрана окружающей среды	Нормативно-методическое обеспечение производства
1. Сравнение	*	*	*	*	*	*	*	*
2. Индексный	*	*	-	*	*	*	-	-
3. Балансовый	*	*	*	*	-	-	-	-
4. Цепных подстановок	*	-	-	-	-	-	-	-
5. Элиминирование	*	-	-	*	*	-	-	-
6. Графический	*	*	*	*	*	*	*	*
7. Функционально-стоимостный анализ	-	*	-	*	*	-	-	-
8. Факторный анализ	*	*	*	*	*	*	*	*
9. Экономико-математические методы	*	*	*	*	*	-	-	-
Приемы анализа								
1. Сводки и группировки	*	*	*	*	*	*	*	*
2. Абсолютных и относительных величин	*	*	*	*	*	*	*	*
3. Средних величин	*	*	*	*	*	*	*	*
4. Динамических рядов	*	*	*	*	*	*	*	*
5. Сплошных и выборочных наблюдений	-	*	*	*	*	*	*	-
6. Детализации и обобщения	*	*	*	*	*	*	*	-

Рассмотрим порядок применения основных методов и приемов анализа при оценке эффективности принятия и исполнения управленческих решений.

Метод сравнения дает возможность оценить деятельность организации, выявить отклонения фактических значений показателей от базисных величин, установить причины этих отклонений и найти резервы дальнейшего улучшения деятельности организации.

В процессе экономического анализа, в том числе анализа эффективности управленческих решений, применяются различные виды сравнений: сравнение фактических показателей с плановыми показателями, сравнение фактических и плановых показателей с показателями предыдущего периода, сравнение со среднеотраслевыми показателями, а также с показателями организаций-конкурентов и т. п.

Индексный метод используется при анализе сложных явлений, отдельные элементы которых измерить нельзя. В качестве относительных показателей индексы необходимы для оценки степени выполнения плановых заданий, а также для определения динамики различных явлений и процессов.

Этот метод дает возможность осуществить разложение обобщающего показателя по факторам абсолютных и относительных отклонений.

Балансовый метод заключается в сопоставлении взаимосвязанных показателей деятельности организации для выявления влияния отдельных факторов, а также для поиска резервов улучшения деятельности организации. При этом взаимосвязь между отдельными показателями выражается в виде равенства итогов, полученных вследствие определенных сопоставлений.

Метод цепных подстановок состоит в последовательной замене базисных величин отдельных факторов-сомножителей фактическими величинами, на основе чего определяются различные значения обобщающего показателя.

Затем путем сравнения этих значений исчисляется влияние на обобщающий показатель отдельных факторов.

Метод элиминирования, являющийся обобщением методов индексного, балансового и цепных подстановок, дает возможность выделить влияние отдельно взятого фактора на обобщающий показатель деятельности организации, исходя из предположения, что остальные факторы действовали при прочих равных условиях, т.е. так, как предполагалось по плану.

Графический метод представляет собой способ наглядной иллюстрации деятельности организации, а также способ определения ряда показателей и способ оформления результатов проведенного анализа.

По своему назначению существуют следующие виды графических изображений экономических явлений: диаграммы сравнения, хронологические и контрольно-плановые графики и другие. По способу построения графики и диаграммы подразделяются на линейные, столбиковые, круговые, объемные, координатные и др.

Функционально-стоимостный анализ (ФСА) представляет собой метод системного исследования, применяемого в соответствии с назначением изучаемого объекта (процессы, изделия) с целью повышения полезного эффекта, то есть отдачи на единицу совокупных затрат за жизненный цикл объекта.

Важнейшая черта функционально-стоимостного анализа состоит в установлении целесообразности пе-

речня функций, которые должен выполнять проектируемый объект в определенных конкретных условиях, или в проверке необходимости функций уже существующего объекта.

Экономико-математические методы анализа используются с целью выбора оптимальных вариантов, определяющих управленческие решения в существующих или планируемых экономических условиях.

С помощью экономико-математических методов анализа могут решаться следующие задачи:

- 1) оценка плана по производству продукции, разработанного с применением экономико-математических методов;
- 2) оптимизация производственной программы, ее распределения между цехами и отдельными видами оборудования;
- 3) оптимизация распределения имеющихся производственных ресурсов, раскрой материалов, а также оптимизация норм и нормативов запасов и расхода этих ресурсов;
- 4) оптимизация уровня унификации отдельных составляющих частей изделия, а также средств технологического оснащения;
- 5) определение оптимальных размеров организации в целом, а также отдельных цехов и производственных участков;
- 6) установление оптимального ассортимента выпускаемой продукции;
- 7) определение наиболее рациональных маршрутов внутризаводского транспорта;
- 8) определение наиболее рациональных сроков эксплуатации оборудования и проведения его ремонтов;
- 9) сравнительный анализ экономической эффективности использования единицы вида ресурсов с точки зрения оптимального варианта управленческого решения;
- 10) определение возможных внутрипроизводственных потерь в связи с принятием и исполнением оптимального решения.

Рассмотрев основные методы анализа, перейдем к изложению его приемов.

Прием сводки и группировки. Сводка предполагает определение общей суммы влияния отдельных факторов на обобщающий показатель деятельности организации. Группировка заключается в подразделении рассматриваемой совокупности на однородные по изучаемым признакам группы. Сгруппированная информация, как правило, оформляется в виде аналитических таблиц, которые представляют собой способ рационального изложения числовых характеристик хозяйственных явлений и процессов.

Прием абсолютных и относительных величин. Абсолютные величины выражают размеры, то есть объемы, величины хозяйственных явлений, как, например, объем выпуска и реализации продукции, сумму полученной прибыли, и т.д. относительные же величины характеризуют уровень выполнения плановых заданий, темпы роста и прироста показателей, их структуру, удельный вес и т.п.

Прием средних величин. Он применяется в целях обобщающей характеристики массовых, однородных в качественном отношении экономических явлений. Этот прием характеризует какую-либо особенность рассматриваемой совокупности явлений, определяет ее типичные черты.

При проведении анализа используются следующие виды средних величин:

- средние арифметические (в том числе простые средние величины,
- средневзвешенные величины),
- средние геометрические, средние квадратические и др.

Затем рассмотрим прием динамических рядов. Он дает характеристику изменений рассматриваемых показателей во времени, отображает ряд последова-

тельных значений этих показателей, содействует вскрытию основных закономерностей и тенденций развития показателей. Существуют два основных вида динамических рядов: моментальные ряды, используемые для того, чтобы охарактеризовать анализируемый объект за различные моменты времени и периодические ряды, дающие характеристику изучаемого объекта за определенный период времени.

Далее рассмотрим прием сплошных и выборочных наблюдений. Сплошные наблюдения проводятся путем изучения всей совокупности хозяйственных явлений, характеризующих определенную сторону деятельности организации. При осуществлении же выборочных наблюдений с использованием теории вероятностей определяется возможность распространения выводов по выборочным наблюдениям на всю генеральную совокупность изучаемых явлений.

В заключение рассмотрим прием детализации и обобщения. Детализация осуществляется посредством разложения обобщающего показателя на отдельные частные показатели. Путем детализации обобщающих показателей в разрезе отдельных факторов определяется влияние последних на данные показатели.

Обобщения же раскрывают взаимосвязь между частями целого (какого-либо объекта, явления или процесса), а также между итогами деятельности организации в целом и отдельными ее подразделениями. Поэтому при помощи обобщения можно определить влияние работы этих подразделений на конечные результаты деятельности организации в целом.

Подведем итоги этой части статьи. Эффективность функционирования организации в очень значительной степени зависит от качества управленческих решений. Это обуславливает важность овладения всеми ответственными работниками управленческого аппарата и, прежде всего, руководителями организаций теоретическими знаниями и практическими навыками разработки и внедрения оптимальных управленческих решений.

Разработка и принятие управленческого решения – это, как правило, выбор одного из нескольких альтернативных вариантов. Необходимость принятия управленческих решений обуславливается сознательным и целенаправленным характером человеческой деятельности. Эта необходимость возникает на всех этапах процесса управления и составляет часть любой функции менеджмента.

Характер принимаемых управленческих решений находится под очень большим влиянием полноты и достоверности информации, имеющейся по данной ситуации. Исходя из этого, управленческие решения могут приниматься как в условиях определенности (детерминированные решения), так и в условиях риска или неопределенности (вероятностные решения).

Комплексный характер управленческих проблем требует всестороннего, комплексного их анализа при участии как работников управленческого аппарата, так и специалистов. Это ведет к расширению коллегиальных форм принятия управленческих решений. Следует иметь в виду, что принятие управленческого решения – это не одномоментный акт, а результат процесса, имеющего определенную продолжительность и структуру. Процесс принятия управленческих решений – это циклическая последовательность действий субъекта управления, направленных на разрешение проблем данной организации и заключающихся в анализе ситуа-

ции, генерации альтернативных вариантов и выборе из них наилучшего варианта, а затем – осуществлении выбранного управленческого решения.

Практика подготовки и исполнения управленческих решений дает многочисленные примеры погрешностей на всех уровнях управления экономикой. Это является следствием действия многих причин, так как развитие экономики складывается из большого количества различных ситуаций, требующих своего разрешения.

Важнейшее место среди причин принятия и внедрения малоэффективных управленческих решений занимает незнание или несоблюдение технологии их разработки и организации их выполнения.

Важную роль призван играть кибернетический подход к разработке управленческих решений, который получил известность в качестве теории принятия решений. Он основывается на широком использовании математического аппарата и современной вычислительной техники. Кибернетический подход реализуется в управлении, так называемыми, большими системами при выполнении научных исследований поискового характера.

Применение названного подхода в повседневной хозяйственной практике деятельности организаций в настоящее время является еще очень ограниченным. Это положение объясняется, во-первых, отсутствием узкопрактической необходимости выполнения сложных расчетов по нахождению оптимальных решений, а во-вторых, недостатком конкретных знаний в рассматриваемой области у лиц, разрабатывающих и принимающих управленческие решения. Это относится к выполнению многовариантных расчетов, к выбору из нескольких альтернативных вариантов, а также к использованию специальных приемов при определении способа действий в условиях риска, неопределенности и т.д.

3. КОМПЛЕКСНЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ В УПРАВЛЕНИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ОРГАНИЗАЦИИ

3.1. Роль КЭАХД в управлении деятельностью организации и ее структурными подразделениями

Экономический анализ хозяйственной деятельности (ЭАХД) любой коммерческой организации проводится, прежде всего, с целью оценки динамики и структуры выпуска продукции, оказания услуг, выполнения различных работ для получения прибыли, являющейся финансовым ресурсом дальнейшего развития любого экономического субъекта, действующего (работающего) в рыночной системе хозяйствования.

ЭАХД является одним из самых эффективно действующих инструментов в осуществлении управленческой деятельности организации, направленных на:

- анализ и оценку эффективности управления производством;
- разработку бизнес-планов;
- всеобъемлющий контроль за его выполнением;
- выявление комплексной величины резервов;
- разработку обоснованных управленческих решений, направленных на повышение результативности и эффективности хозяйственной деятельности как организации в целом, так и каждого структурного подразделения в отдельности.

Система управления состоит их двух главных подсистем:

- управляющая подсистема (субъект управления);
- управляемая подсистема (объект управления).

ЭАХД – является одним из элементов управляющей подсистемы в системе управления организацией (см. рис. 3.1). Управляемой подсистемой ЭАХД являются хозяйственные процессы организации, в совокупности составляющие ее хозяйственную деятельность.

Раскроем кратко назначение и экономическое содержание наиболее важных функций управления:

1. Планирование определяет направление и содержание деятельности организации в целом и его структурных подразделений на краткосрочную или долгосрочную перспективу.
2. ЭАХД способствует осмыслению учетной информации, а также раскрытию характера и тенденций происходящих изменений в экономике организации. Он является связующим звеном между учетом и *принятием управленческих решений*.
3. Управленческие решения разрабатываются и обосновываются на основе результатов анализа. КЭАХД подготавливает данные, необходимые для научного обоснования и оптимизации управленческих решений; обеспечивает активность и эффективность управления производством.

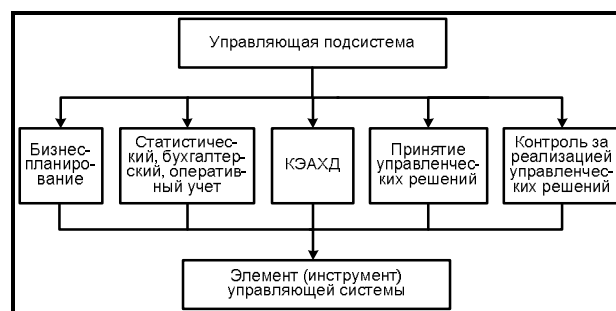


Рис. 3.1. Место ЭАХД в системе управления организацией (как одного из элементов управляющей подсистемы)

ЭАХД призван содействовать:

- рациональному и экономному использованию всех производственных и финансовых ресурсов;
- выявлению и внедрению передового опыта, научной организации труда, повышению эффективности использования новой техники и технологии производства;
- предупреждению и поиску излишних затрат на производство продукции и других расходов организации.

Обобщая сказанное, можно отметить: КЭАХД является важным инструментом (функцией) в системе управления производством; действенным средством выявления внутривозможных резервов; основой разработки научно-обоснованных программ развития организации и управленческих решений.

3.2. Структура бизнес-плана, система его показателей

Бизнес-план – основной документ инвестора, описывающий что, где и в какие сроки необходимо профинансировать, объем необходимых инвестиций и показатели доходности и прибыльности данного проекта.

Очень важная часть бизнес-плана это резюме проекта. В резюме указывается суть самого проекта, общий объем инвестиций, график финансирования, партнеры, валовой доход и чистая прибыль после выхода на целевые показатели, основные инвестиционные показатели: чистая приведенная стоимость на начало и стабильную фазу проекта (*NPV*), внутренняя норма доходности (*IRR*), ставка дисконтирования для данного проекта, прибыль до выплат по налогам и кредитам (*EBITDA*).

Таблица 3.1

ПРИМЕРНЫЙ ПЕРЕЧЕНЬ ОСНОВНЫХ РАЗДЕЛОВ БИЗНЕС-ПЛАНА И ЗАДАЧИ АНАЛИЗА ДЛЯ ИХ СОСТАВЛЕНИЯ И МОНИТОРИНГА

№	Раздел	Содержание раздела	Содержание анализа и оценки
1	Товар (услуга)	Описание продукта (услуги), потребительские свойства товара, прогноз цены и затрат на производство, организация сервиса	Оценка потребительских свойств. Анализ товаров конкурентов. Анализ цен и затрат
2	Рынок сбыта	Потенциальные потребители. Рыночная конъюнктура. Используемая информация о рынке	Анализ потенциальных потребителей. Анализ рыночной конъюнктуры
3	Конкуренция	Потенциальные конкуренты: оценка объема их продаж, основных характеристик продукции, политики цен	Сравнительный анализ отдельных групп показателей. Анализ стратегии конкурентов. Анализ сильных и слабых сторон деятельности конкурентов
4	План маркетинга	Цены, каналы сбыта, реклама, прогноз новой продукции, ценообразование, смета продаж по товарам	Анализ состояния рынка. Анализ изменения цен. Анализ внешних и внутренних факторов. Анализ эффективности рекламы
5	План производства	Описание производственного процесса. Смета производства в натуральном выражении. Цена, количество и качество поставляемых сырья, материалов, комплектующих изделий. Оборудование, здания, сооружения. Трудовые ресурсы. Затраты на производство продукции	Анализ сырья и материалов. Анализ трудовых ресурсов. Анализ фондовооруженности. Анализ затрат на производство продукции. Анализ себестоимости продукции
6	Организационный план	Организационная схема предприятия, распределение обязанностей. Описание системы управления. Квалификационные требования к специалистам, их заработная плата	Анализ эффективности управления. Анализ ритмичности производства. Выявление и измерение внутренних резервов
7	Юридический план	Форма собственности. Правовой статус. Разработка правовых документов, регулирующих деятельность предприятия	Экономико-правовой анализ: экономическое обеспечение формы собственности и правового статуса
8	Оценка риска и страхование	Слабые стороны предприятия. Вероятность появления новых технологий. Альтернативные стратегии. Меры профилактики рисков. Программа страхования	Анализ риска по источникам и причинам. Анализ риска стратегическим, экспертным и комбинированным методами. Анализ выбора инвестиционных решений
9	Финансовый план	Прогноз объемов реализации. Баланс денежных поступлений и расходов. Таблица доходов и затрат. Сводный баланс активов и пассивов предприятия. График достижения безубыточности	Финансовый анализ деятельности. Анализ баланса денежных поступлений и расходов. Анализ безубыточности. Анализ доходов и затрат. Выявление внутрихозяйственных резервов
10	Стратегия финансирования	Определение величины и источников получения средств. Обоснование полного возврата средств и получения доходов	Анализ средств по источникам. Анализ платежеспособности предприятия. Анализ сроков окупаемости вложений

Перечень основных разделов бизнес-плана, задачи анализа для их составления и мониторинга излагаются по книге А.Д. Шеремета ³.

Утверждение бизнес-плана означает, что жизненный цикл проекта прошел предварительную фазу и вступил в рабочую фазу привлечения и освоения инвестиций. На основе бизнес-плана формируются текущие бюджеты, открывающие финансирование проекта.

Выбор и привлечение инвесторов зависит от конкретной бизнес-идеи, этапов развития бизнес-единиц, инвестиционной привлекательности бизнеса, а также целей предприятия.

Различают следующие группы инвесторов:

Стратегические инвесторы – осуществляют вложения в бизнес с целью прямого управления им, пока это имеет стратегический или финансовый смысл. Вложения носят долгосрочный характер, а приобретаемый бизнес может войти в бизнес-образование стратегического инвестора (холдинги, сети и т.д.) Данных инвесторов в основном интересует бизнес масштабного характера.

Частные инвесторы (семейный капитал) – ожидают большой возврат на вложенные средства. Отдают оперативное управление бизнесом на аут-

сорсинг и вкладывают средства на более ранней стадии, чем инвесторы. Поиск данной категории инвесторов затруднителен.

Венчурные инвесторы – вкладывают в бизнес с потенциально большим ростом. Ожидаемый возврат на вложенные средства 25-40%. Цель вложения – дальнейшая перепродажа с максимальной прибылью.

3.3. Сметное планирование (бюджетирование) и анализ исполнения смет

Существует достаточное количество определений, что такое бюджетирование, и, возможно, что большинство специалистов подразумевают под этим термином совершенно разные понятия.

Бюджетирование, в первую очередь – это инструмент управления предприятием. С помощью бюджетирования предприятие может эффективно решать следующие задачи:

1. Прогнозировать и моделировать финансово-экономические ситуации с целью оценки необходимых ресурсов компании для реализации стратегических проектов (выход на новые рынки, производство новой продукции и т.д.) и достижения планируемых результатов развития компании.
2. Разработать планы работ соизмеримые с возможностью компании, т.е. с привязкой к производственным мощностям и финансированию.

³ Шеремет А.Д. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. – М.: ИПБ России; Информационное агентство «ИПБ-Бинфа», 2003 - с.28-29.

3. Выделение ответственных лиц (ЦФО – центров финансовой ответственности) за выполнение плановых показателей.
4. Установка целевых показателей для менеджеров среднего и высшего звена и привязка мотивационной программы к выполнению ключевых показателей.
5. Осуществлять контроль за финансово-экономической деятельностью предприятия и принятием управленческих решений, как на этапе формирования плана, так и по фактическим данным.

Процесс бюджетирования представляет собой комплекс процедур, направленных на эффективное управление предприятием. Чтобы процесс бюджетирования выполнял поставленные задачи, предприятию необходима система бюджетирования. Система бюджетирования включает в себя:

1. Бюджетный регламент.
2. Положение о Бюджетировании.
3. Автоматизированную Систему Бюджетного Управления.

Если у предприятия отсутствует хотя бы одна из перечисленных составляющих, то говорить о том, что в данной организации осуществляется процесс бюджетирования как минимум не корректно.

Бюджетный регламент описывает сроки и процедуры согласования бюджетов с указанием ответственных лиц. Положение о Бюджетировании содержит все принципы и алгоритмы формирования функциональных, операционных, инвестиционных и финансовых бюджетов, главных бюджетных форм, общие принципы и этапы бюджетного процесса, аналитические справочники, используемые в системе и методики консолидации данных, сбора фактических данных, контроля исполнения и анализа план-факта.

Автоматизированная система бюджетного управления позволяет предприятию автоматизировать:

1. все расчеты, заложенные в методологии бюджетного планирования;
2. формирование главных бюджетных форм;
3. процесс согласования бюджетов;
4. процесс контроля и анализа исполнения бюджета.

В данном разделе мы говорим о том, какие работы на наш взгляд необходимо сделать специалистам, осуществляющим разработку и внедрение системы бюджетирования на предприятии. Оговоримся, мы рекомендуем данную методику и последовательность проводимых мероприятий не только для профессиональных консультантов, но и для специалистов финансово-экономического блока, так как, обладая высококвалифицированными специалистами, предприятия самостоятельно способны осуществить внедрение системы бюджетирования без привлечения сторонних специалистов. Данные рекомендации имеют обобщающий рекомендательный характер. Для успешной реализации проекта внедрения системы бюджетирования необходимо более детально изучить каждый пункт предложенных рекомендаций.

1. Перед тем как начинать любой проект необходимо определить рамки проекта. Мы должны определить масштабы и границы предстоящих работ – какие процессы бюджетирования будет охватывать данная система, степень детализации бюджетных форм и форм ввода данных, какие ЦФО будут вовлечены в данный процесс, какими еще функциональными возможностями будет обладать будущая система и какие работы (включая разработку методологических документов) будут сделаны в рамках данного проекта.

2. Первый этап проекта – диагностика предприятия или его обследование. Процесс обследования включает в себя получение необходимой информации о различных бизнес-процессах и о финансовой и организационной структуре предприятия, существующих негласно или утвержденных методологических документов связанных с процессом бюджетирования в компании.

При разработке системы бюджетирования необходимо учесть множество факторов, влияющих на создаваемую систему. Для успешной реализации данного проекта мы должны оценить степень проработанности следующих вопросов:

Организационная и финансовая структура предприятия.

- А. Специфика основных видов деятельности предприятия, основные технологические процессы.
- Б. Бюджетные регламент (если таковой документ существует на предприятии).
- В. Положение о бюджетировании (если таковой документ существует на предприятии).
- Г. Процедура согласования бюджета компании (на момент обследования).
- Д. **IT** – инфраструктура (каналы связи, оборудование и т.д.).

3. Для того, чтобы создать систему бюджетирования необходимо разработать или доработать методологию под новую систему. Без бюджетного регламента и Положения о Бюджетировании система не сможет корректно работать. Поэтому на 2 этапе нам необходимо разработать, либо доработать, существующий «Регламент бюджетирования» и «Положение о бюджетировании». В данных документах необходимо заложить правила, процедуры и сроки формирования бюджета компании.

4. После завершения методологического этапа проекта необходимо приступать к автоматизации системы бюджетирования. Согласно процедурам согласования бюджета, принципам и алгоритмам расчета, заложенным в положении о бюджетировании, подбирается подходящий программный продукт. Программный продукт должен обладать достаточной функциональностью для решения поставленных задач, при этом по возможности обладать невысокой ценой и, что наиболее важно – удобством работы пользователей в системе, простотой в настройке системы и невысокой стоимостью технической поддержки системы.

5. После выбора программного продукта необходимо написать техническое задание на разработку автоматизированной системы. Очень часто разработка технического задания происходит параллельно с настройкой системы. Это считается допустимым, так как в процессе разработки системы обычно принимаются решения об изменении того или иного функционала системы либо определенной процедуры или алгоритма расчета, либо изменение элементов справочника или бюджетных форм.

6. Внедрение системы бюджетирования включает в себя процесс настройки системы, тестирование и опытную эксплуатацию. В процессе тестирования системы проверяется работа всех заданных алгоритмов. В процессе опытной эксплуатации выявляются ошибки или недоработки в системе обна-

руженные в процессе работы пользователей с реальными данными.

7. По окончании опытной эксплуатации системы и устранении всех обнаруженных ошибок, происходит ввод системы в промышленную эксплуатацию. При переходе системы в промышленную эксплуатацию пользователи полностью отказываются от работы в старых системах по старым принципам. На этапе промышленной эксплуатации группой технической поддержки осуществляются работы по поддержанию системы, консультации пользователей и обновление системы.

Бюджет компании представляет собой, как правило, комплект главных бюджетных форм: Бюджет Доходов и Расходов (БДР), Бюджет Движения Денежных Средств (БДДС) и Прогнозный Баланс (Бюджет по Балансовому Листу (ББЛ)), которые могут быть получены посредством формирования различных операционных, инвестиционных, финансовых бюджетов, а также различных функциональных бюджетов (Бюджет продаж, Бюджет Заработной платы и т.д.) (рис. 3.2).

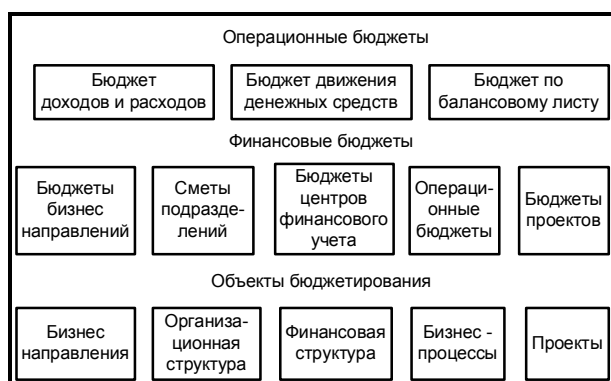


Рис. 3.2. Виды бюджетов

Если попробовать определить иерархию бюджетов, то она может быть представлена в следующем виде:

1. Уровень. Функциональные бюджеты либо Бюджеты ЦФО (Центров Финансовой Ответственности).
2. Уровень. Бюджеты по видам деятельности (операционной, инвестиционной, финансовой). Подразумевается, что функциональные бюджеты могут образовывать или быть частью операционных, инвестиционных и финансовых бюджетов.
3. Уровень. Главные Бюджетные формы.

БДР – Бюджет Доходов и Расходов. Отражает планируемые финансовые результаты деятельности компании за отчетный период.

БДДС – Бюджет Движения Денежных Средств. Отражает планируемые денежные потоки в разрезе видов деятельности за отчетный период и планируемый профицит/дефицит.

ББЛ – Бюджет по Балансовому Листу или Прогнозный Баланс. Отражает планируемое финансовое состояние компании на начало и конец отчетного периода.

4. АНАЛИЗ ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКОГО УРОВНЯ ОРГАНИЗАЦИИ

Организационно-технический уровень (техничко-организационный, или технико-экономический уровень) – это фактически имеющийся на данный момент уровень

техники и используемых материалов, технологических процессов, организации и управления производства, труда, качество изготавливаемой продукции, а также степень использования в данной организации научных достижений и открытий.

Организационно-технический уровень характеризуется целой системой показателей. Основным показателем, отражающим повышение организационно-технического уровня, служит снижение трудоемкости изготовления продукции.

Анализ организационно-технического уровня следует проводить путем решения следующих основных задач:

1. анализ показателей средств производства.
2. анализ показателей использования в производстве научных достижений и открытий.
3. анализ показателей качества конкурентоспособности выпускаемой продукции.;
4. анализ показателей, отражающих уровень организации производства и труда.
5. анализ показателей, характеризующих производственную и организационную структуру предприятия и уровень управления им.

Основными источниками информации для проведения анализа организационно-технического уровня служат данные годового бухгалтерского отчета организации, материалы статистической отчетности, информация, характеризующая применяемые в организации машины и оборудование, их полезные свойства и фактическое использование, технологические инструкции, проектно-сметная документация, акты о внедрении в производство научно-технических достижений, экспертные заключения, протоколы производственных совещаний и другие данные.

Следует иметь в виду, что определенный организационно-технический уровень предприятия соответствует определенному использованию его экономического потенциала. Так, например, если основные производственные фонды данной организации используются в недостаточной степени, то это может повлечь за собой уменьшение объема производства продукции либо увеличение размера основных производственных фондов для того, чтобы обеспечить выпуск необходимого количества изделий. Далее, низкий уровень использования трудовых ресурсов организации снижает объем производства продукции и повышает её себестоимость. Исходя из этого, оптимальный организационно-технический уровень отвечает интересам наиболее полного использования экономического потенциала данной организации.

Соотношение объема фактически выпущенной продукции и экономического потенциала данной организации, выраженного в объеме продукции, позволяет охарактеризовать уровень использования экономического потенциала, а также и организационно-технический уровень. Это соотношение можно выразить при помощи следующей формулы:

$$i_{\text{отб}} = \frac{\text{ФП}}{\text{ЭП}},$$

где

оту – это организационно-технический уровень данной организации;

ФП – это фактический объем выпуска продукции в отчетном периоде;

ЭП – величина экономического потенциала данной организации.

Рассматриваемое соотношение может изменять свою величину в пределах от нуля до единицы. Чем меньше

величина этого показателя, тем соответственно меньше будет и величина организационно-технического уровня данной организации, а значит, тем больше будет величина неиспользованных возможностей (резервов) повышения эффективности деятельности организации. Вследствие этого в процессе проведения анализа организационно-технического уровня могут быть выявлены резервы увеличения объема выпуска продукции, снижения ее себестоимости, а значит и резервы роста прибыли, повышения уровня рентабельности и укрепления финансового состояния организации.

Анализ организационно-технического уровня, как уже говорилось, следует начать с изучения средств производства, прежде всего, основных производственных фондов и, в особенности, их активной части – рабочих машин и оборудования.

Анализируя основные производственные фонды, изучают производственную мощность организации. Она определяется исходя из мощности ведущих производств, а именно, исходя из мощности основных цехов, производственных участков или агрегатов.

Основными, ведущими могут быть признаны те цехи, производственные участки или агрегаты, которые осуществляют основные операции по производству изделий. Так, в машиностроительном производстве сюда относятся механические и сборочные цехи, в текстильной промышленности – прядильные и ткацкие цехи и т.д.

Производственная мощность ведущих производств может быть определена по формуле:

$$Mп = Kо * В / НТ ,$$

где

Mп – производственная мощность какого-либо цеха или производственного участка;

Kо – количество единиц ведущего оборудования в данном цехе;

В – наибольшая достижимая величина времени работы ведущего оборудования;

НТ – экономически обоснованная норма трудоемкости обработки деталей или полуфабрикатов на ведущем оборудовании.

Различают следующие виды производственных мощностей:

- входящая мощность, имеющаяся на начало года. Она означает те производственные возможности, которые имеются у организации на начало анализируемого периода;
- выходящая мощность – это мощность, имеющаяся на конец года. Она рассчитывается путем суммирования входящей и вводимой мощностей и вычитания выходящей мощности;
- проектная мощность – это мощность, предусматриваемая проектом строительства, реконструкции и расширения данной организации.

Производственная мощность организации в целом дает возможность обеспечить выпуск максимально возможного годового объема продукции с помощью определенных технологических процессов в условиях полного использования оборудования и трудовых ресурсов.

Производственная мощность организации в целом может быть определена по следующей формуле:

$$Mп = M1 + M2 * П1 / 12 - M3 * П2 / 12 ,$$

где

Mп – величина среднегодовой производственной мощности организации;

M1 – входящая производственная мощность;

M2 – величина ввода мощностей в эксплуатацию в течение года;

П1 – количество месяцев с момента ввода мощностей в эксплуатацию до конца года;

M3 – величина выбытия мощностей из эксплуатации в течение года;

П2 – количество месяцев с момента выбытия мощностей из эксплуатации до конца года;

Производственная мощность организации представляет собой совокупность следующих элементов:

- 1) количество и состав оборудования;
- 2) использование оборудования по времени и по производительности;
- 3) производственная площадь основных цехов данной организации;
- 4) величина трудоемкости изготовления продукции;

В процессе анализа следует сопоставить фактический выпуск продукции с величиной производственной мощности, выраженной в объеме продукции. Это позволит определить степень использования производственной мощности и выявить резервы улучшения ее использования.

Анализируя основные производственные фонды, изучают техническую вооруженность труда, которая характеризуется, прежде всего, показателем фондовооруженности труда. Этот показатель может быть рассчитан по следующей формуле:

$$ФТ = ОПФ / ЧД ,$$

где

ФТ – показатель фондовооруженности труда;

ОПФ – среднегодовая стоимость основных промышленно-производственных фондов;

ЧД – среднесписочная численность рабочих за год в наибольшую смену.

Наряду с общими показателями фондовооруженности труда необходимо также исчислить фондовооруженность рабочими машинами и оборудованием, представляющими собой активную часть основных производственных фондов. Для этого в числителе рассматриваемой формулы вместо среднегодовой стоимости основных промышленно-производственных фондов следует взять среднегодовую стоимость рабочих машин и оборудования.

Исчислив показатели фондовооруженности за отчетный и предыдущие годы следует сопоставить их и выявить тенденции динамики этих показателей, вскрыв одновременно причины роста или снижения фондовооруженности.

Далее следует перейти к изучению рабочих машин и оборудования, т.е. активной части основных фондов.

В процессе анализа рассматривается наличие, состояние и использование этих видов средств труда.

Наличие рабочих машин и оборудования рассматривают, сопоставляя их фактическое количество с данными учета. Состояние оборудования определяют, руководствуясь материалами его технического осмотра.

Использование оборудования выражается соотношением фактического и планового времени работы, а также фактической выработкой продукции в единицу времени и предусмотренной планом производительности оборудования.

Анализировать активную часть основных производственных фондов следует, рассматривая показатели первоначальной стоимости рабочих машин и оборудования, их износа, а также поступления их в организа-

цию в течение анализируемого периода, их выбытие и, следовательно, степень их обновляемости в этом периоде. Изучив динамику этих показателей, можно сделать выводы об изменениях в техническом состоянии машин и оборудования (эти вопросы подробно рассматриваются в части «Анализ использования производственных ресурсов»).

Анализируя основные фонды, необходимо также рассмотреть состав и структуру производственных подразделений данной организации, выделяя цеха основного производства, цеха вспомогательных производств, а также цеха, обслуживающие производство. При этом следует руководствоваться положением, что рост удельного веса основных цехов следует оценивать положительно, так как это содействует повышению уровня концентрации и специализации производства.

Рассмотрев техническое состояние основных фондов, прежде всего машин и оборудования, следует проанализировать их использование. Последнее подразделяется на:

- 1) экстенсивное использование, выражающее степень полноты использования времени работы машин, оборудования;
- 2) интенсивное использование, характеризующее выработку продукции в расчете на единицу времени, отработанного машинами и оборудованием;
- 3) интегральное использование, выражающее одновременно как экстенсивное, так и интенсивное использование машин и оборудования.

Величина показателя, характеризующего интегральное использование машин и оборудования, может быть представлена как произведение четырех величин:

- 1) степени использования календарного фонда времени работы машин и оборудования;
- 2) степени целосменного использования фонда времени работы машин и оборудования;
- 3) степени внутрисменного использования этого фонда;
- 4) величины машинного времени, непосредственно используемого для воздействия оборудования на предметы труда, т.е. на материалы.

Наиболее обобщающими показателями использования основных фондов являются показатели фондоотдачи и фондоемкости.

Фондоотдача отражает величину объема продукции, полученного в расчете на единицу имеющихся основных фондов. Она может быть определена по следующей формуле:

$$\frac{\text{Объем изготовленной продукции} / \text{Среднегодовая стоимость основных промышленно-производственных фондов.}}$$

Фондоемкость является показателем, обратным фондоотдаче. Она характеризует величину объема основных фондов, используемую для получения единицы продукции. Фондоемкость исчисляется по формуле:

$$\frac{\text{Среднегодовая стоимость основных промышленно-производственных фондов} / \text{Объем изготавливаемой продукции.}}$$

Если использование основных фондов в динамике улучшается, то фондоотдача будет увеличиваться, фондоемкость уменьшаться.

Эффективность использования основных фондов выражается также показателем фондорентабельности:

$$\frac{\text{Балансовая прибыль} * 100\%}{\text{Среднегодовая стоимость основных промышленно-производственных фондов.}}$$

Рост этого показателя также обуславливается повышением эффективности использования основных фондов.

Как известно, в состав средств производства включаются не только основные фонды, т.е. средства труда, но и материальные ресурсы, т.е. предметы труда. При анализе организационно-технического уровня производства нужно изучить обеспеченность данной организации сырьем, материалами, полуфабрикатами и комплектующими изделиями, топливом, а также использование этих предметов труда. При анализе обеспеченности материальными ресурсами необходимо сопоставить фактическое наличие материальных ресурсов с плановой потребностью организации в этих ресурсах в пересчете на фактический объем выпуска продукции.

Следует также выявить причины наличия излишних запасов материальных ресурсов либо недостаточной обеспеченности ими. В первом случае будет иметь место замедление оборачиваемости оборотных средств за счет отвлечения оборотных средств на цели формирования сверхнормативных запасов. Во втором же случае недостаточная обеспеченность производства материалами может привести к перебоям в ходе процесса производства, а, следовательно, к недополучению продукции, прибыли, и к ухудшению финансового состояния организации.

Изучив обеспеченность организации материальными ресурсами, нужно проанализировать, насколько эффективно они используются. Наиболее обобщающими показателями рациональности использования материалов в производственном процессе являются показатели материалоотдачи и материалоємкости.

Материалоотдача отражает величину объема продукции, полученного в расчете на единицу используемых материалов и может быть определена по формуле:

$$\frac{\text{Объем изготовленной продукции} / \text{Величина расхода материальных ресурсов на производство.}}$$

Материалоємкость является обратным показателем. Она характеризует расход материалов в расчете на единицу выпущенной продукции и исчисляется по формуле:

$$\frac{\text{Величина расхода материальных ресурсов на производство} / \text{Объем изготовленной продукции.}}$$

Если организация добывается более эффективного использования материалов в производстве, материалоотдача будет возрастать, материалоємкость – уменьшаться.

Показателем рациональности организации производственного процесса и использования материалов может служить коэффициент, отражающий уровень организации продвижения материальных ресурсов в ходе процесса производства. Этот показатель может быть определен как отношение фактической продолжительности производственного цикла к его расчетной (плановой) продолжительности, оптимальное значение данного коэффициента равняется единице.

Уменьшение величины данного показателя свидетельствует о полноте использования внутривыпускных резервов, а увеличение – о нерациональности организации производственного процесса и ухудшении использования материальных ресурсов.

Важным показателем использования предметов труда является относительная экономия (перерасход) материальных затрат. Этот показатель определяется как

разность между фактическим расходом материальных ресурсов на производство продукции и плановым их расходом, пересчитанным (скорректированным) на фактический объем выпуска продукции. Наличие перерасхода, который следует расценивать отрицательно, как правило, обуславливается превышением норм расходования материалов, а также увеличением заготовительной себестоимости материальных ресурсов.

О рациональности использования предметов труда в производстве свидетельствует также показатель, выражающий соотношение темпов прироста материальных затрат и темпов прироста объема выпуска продукции. В том случае, если материальные затраты возрастают быстрее, чем объем продукции, имеет место нерациональная организация производственного процесса и использования материальных ресурсов. В обратном же случае имеет место оптимальная организация процесса производства и использование выявленных резервов экономии предметов труда.

Определенное представление об использовании материалов дает показатель, выражающий сумму материальных затрат, приходящуюся на один рубль продукции (работ, услуг). Необходимо изучить динамику этого показателя. Если с течением времени он возрастает, это заслуживает негативной оценки. При снижении же данного показателя можно сделать вывод о том, что организация обеспечивает оптимальный уровень материальных затрат. Детализируя анализ, проводят изучение расхода конкретных видов материальных ресурсов по отношению к выпуску тех видов продукции, на изготовление которой они расходовались.

Итак, мы рассмотрели основные направления анализа показателей состояния и использования средств производства.

Затем следует проанализировать показатели, выражающие использование в производстве научных достижений и открытий.

Осуществление научно-технического прогресса следует подразделить на следующие три стадии:

- 1) научные исследования;
- 2) проектно-конструкторские, технологические и опытно-экспериментальные работы;
- 3) внедрение в производство новой техники и прогрессивных технологических процессов.

В организации, как правило, имеется план внедрения научно-технических мероприятий. Прежде всего, следует проверить обоснованность и экономическую эффективность отраженных в нем мероприятий по повышению организационно-технического уровня данного предприятия. Важнейшими научно-техническими мероприятиями являются работы по внедрению в производство новой высокопроизводительной техники (машин и оборудования), механизации и автоматизации производственных процессов, по использованию в производстве наиболее эффективных технологических процессов, по введению в использование ранее не применявшихся видов сырья, материалов и других предметов труда, по наиболее эффективному их использованию, по совершенствованию конструкций и улучшению полезных свойств изготавливаемых изделий, а также по переходу к выпуску новых видов продукции.

В организациях проводятся также мероприятия по улучшению организации и управления производством, которые в процессе расчетов экономической эффективности могут быть приравнены к научно-техническим мероприятиям.

Все названные мероприятия могут быть охарактеризованы как организационно-технические мероприятия.

После проверки обоснованности и экономической эффективности запланированных мероприятий необходимо проанализировать фактический ход их осуществления, а также изучить влияние проведения этих мероприятий на важнейшие показатели деятельности организации: объем производства и реализации продукции, её качество и конкурентоспособность, себестоимость и рентабельность продукции, и в конечном итоге – на финансовое состояние организации.

Деятельность организации, направленная на скорейшее внедрение в производство научных достижений и открытий (инноваций) носит название инновационной деятельности. В процессе этой деятельности можно выделить ряд стадий: открытие или изобретение, проведение технических экспериментов, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, разработка технических проектов, создание экспериментальных опытных производств, и наконец, осуществление серийного или массового производства новой или улучшенной продукции.

В результате осуществления инновационной деятельности должно происходить улучшение основных показателей деятельности организации: повышение производительности труда, уменьшение фондоемкости и материалоемкости продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества и конкурентоспособности продукции, и как следствие этого – рост прибыли, рентабельности, улучшение финансового состояния организации. При этом, однако, следует иметь в виду, что осуществление инновационной деятельности сопряжено с большим объемом дополнительных расходов. Так, проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ требует особенно больших затрат. В процессе анализа инновационной деятельности целесообразно сравнить сумму затрат организации, понесенных в связи с внедрением научных достижений и открытий, и величину результатов, полученных вследствие их внедрения в производство. Такое сравнение следует проводить отдельно по каждому осуществленному мероприятию для обеспечения достоверных показателей его экономической эффективности.

После проведения анализа показателей использования в производстве научных достижений и открытий следует перейти к изучению качества и конкурентоспособности выпускаемой продукции. Этот вопрос подробно рассматривается в части «Анализ производства и реализации продукции». Здесь же отметим лишь следующее.

Повышение качества и конкурентоспособности выпускаемой продукции оказывает значительное влияние на величину объема реализации (продаж) продукции, на сумму получаемой прибыли, уровень рентабельности и на финансовое состояние организации; все эти показатели повышаются, а финансовое состояние укрепляется. Обуславливается этот тем, что цена изделий более высокого качества выше, чем цена изделий более низкого качества. Поэтому влияние рассматриваемого фактора на объемные показатели производства и реализации продукции исчисляется методом прямого счета как разность цен видов продукции более высокого качества и пониженного качества. Если продукция данной организации характеризуется сортом или кондицией, влияние изменения ка-

чества (сортности) на величину объема продукции исчисляется при помощи средневзвешенных величин, т.е. средневзвешенного коэффициента сортности или средневзвешенной цены за единицу продукции.

Следует иметь в виду, что на уровень качества продукции оказывают влияние следующие основные группы факторов:

- 1) организация и уровень конструирования изделий;
- 2) уровень прогрессивности используемых машин, оборудования и применяемых материалов;
- 3) уровень квалификации трудовых ресурсов;
- 4) имеющийся в данной организации уровень технологии и организации производства.

Экономическую эффективность повышения качества продукции можно определить в виде отношения общей величины экономических эффектов от повышения качества отдельных видов работ по изготовлению данного изделия к общей сумме затрат, произведенных для повышения качества этих работ.

Значительное влияние на качество и конкурентоспособность продукции оказывает качество производственного процесса данной организации, которое может быть охарактеризовано наличием или отсутствием брака в производстве, а также уровнем брака. Устранение причин брака приводит к увеличению объема выпускаемой продукции, к снижению ее себестоимости и к повышению качества и конкурентоспособности продукции. После рассмотрения качества следует изучить показатели, отражающие уровень организации производства и труда.

Уровень организации производства в известной степени определяется состоянием специализации и кооперирования на данном предприятии. На основе информации, содержащейся в пояснительной записке к годовому отчету данной организации необходимо рассмотреть следующие показатели.

Коэффициент = Объем продукции, соответствующей профилю данной организации специализации / Общій объем выпущенной продукции.

Коэффициент = Стоимость покупных изделий, полуфабрикатов, полученных в порядке кооперированных поставок кооперирования / Себестоимость товарной продукции.

Повышение уровня специализации и кооперирования производства следует расценивать положительно, так как оно обуславливает снижение трудоемкости изготовления продукции, повышение производительности труда и снижение себестоимости продукции. К показателям, отражающим уровень концентрации и специализации производства, относятся также следующие:

- количество видов выпускаемой продукции;
- удельный вес стандартизированных заготовок, деталей, узлов и изделий;
- уровень специализации рабочих мест, выражающийся средним количеством видов производственных операций, выполняемых на одном рабочем месте.

Положительно следует оценивать снижение первого показателя, рост второго, уменьшение третьего (снижение количества операций), так как все это свидетельствует о повышении уровня концентрации и специализации производства, а, следовательно, о росте уровня его организации.

Оценивая рациональность организации производства, нужно изучить, соблюдаются ли принципы парал-

лельности, непрерывности, прямоотности и ритмичности производственных процессов. Принцип параллельности означает, что различные стадии обработки отдельных деталей должны осуществляться одновременно. Непрерывность характеризуется отсутствием пролеживания деталей в ожидании очередной операции их обработки. Прямоточность выражается в соблюдении установленной последовательности обработки деталей. Ритмичность осуществления производственного процесса означает, что он проводится в соответствии с установленным графиком.

Рассмотрев основное содержание анализа организации производства, проанализируем состояние организации труда. Здесь анализ следует проводить по таким основным направлениям:

- 1) наличие и использование трудовых ресурсов;
- 2) производительность труда;
- 3) оплата труда.

В области первого направления нужно рассмотреть численность работников, структуру персонала организации, движение рабочей силы, квалификацию работников, соблюдение трудовой дисциплины.

По второму направлению необходимо изучить показатели производительности труда, как в целом по данной организации, так и по отдельным цехам, производственным участкам и рабочим местам. Следует сравнить фактические показатели производительности труда с базисными показателями (с планом, с показателями предыдущих периодов, с данными других организаций, а также других цехов данной организации).

В процессе анализа определяется влияние на производительность труда двух групп факторов:

- 1) экстенсивные факторы, связанные с использованием рабочего времени;
- 2) интенсивные факторы, обусловленные величиной трудоемкости изготавливаемой продукции.

Рассматривается также степень обоснованности применяемых в организации норм выработки, уровень выполнения этих норм, влияние выполнения норм выработки на показатели производительности труда. В заключение анализа производительности труда необходимо выявить резервы ее роста, а также резервы увеличения объема выпуска продукции за счет повышения производительности труда.

Что же касается третьего направления анализа – оплата труда, – то здесь изучается, насколько обоснованными в условиях данной организации являются используемые в ней формы и системы оплаты труда, каковы тенденции в изменении величины средней заработной платы в целом и в разрезе конкретных разновидностей работников, каково влияние на величину фонда заработной платы экстенсивных (количественных) факторов, связанных с численностью персонала, а также интенсивных (качественных) факторов, связанных с величиной средней заработной платы одного работника, насколько целесообразно использование действующей организации премирования работников, а также каково соотношение темпов роста производительности труда и темпов роста средней заработной платы и какое влияние оказывает это соотношение на себестоимость выпускаемой продукции.

Большая часть перечисленных аспектов рассмотрена в частях «Анализ использования производственных ресурсов» и «Анализ себестоимости продукции» данной статьи. Здесь же остановимся на следующих моментах анализа организации труда. Важнейшее значение в

процессе анализа имеет изучение обоснованности применяемых норм выработки рабочих-сдельщиков. При нормировании должны устанавливаться достоверные, реальные показатели, отражающие величину затрат рабочего времени или трудовых затрат. Эти затраты основываются на совокупности отдельных рабочих операций.

Организация труда в разрезе отдельных операций базируется на определении оптимальных систем операционного разделения и кооперирования труда, на технологической однородности, на размещении машин и оборудования по операциям, а также на определении направлений движения материалов и полуфабрикатов в соответствии с распределением производственных функций между работниками и средствами труда.

В процессе нормирования труда должны устанавливаться нормы выполнения отдельных операций. Эти нормы следует проверить при проведении анализа с точки зрения их технической и функциональной обоснованности, а также с точки зрения учета в этих нормах необходимости соблюдения напряженности труда.

Необходимо различать понятия норм времени, норм выработки и норм обслуживания. Норма времени это тот отрезок времени, который устанавливается для выработки одного изделия. Норма выработки это количество изделий, отвечающих требованиям государственных стандартов и технических условий, которое следует изготовить одному рабочему в единицу времени. Нормой обслуживания называется минимальное количество рабочих, которое является необходимым для обслуживания какого-либо агрегата, станка или линии оборудования.

Совокупность перечисленных норм является основанием для установки мест расположения машин и оборудования, для размещения рабочих, для определения схем перемещения материалов, полуфабрикатов и комплектующих изделий.

В процессе проведения анализа проверяется обоснованность норм и их фактическое выполнение.

Итак, мы рассмотрели основное содержание анализа состояния организации труда. Для характеристики общего уровня организации труда может быть использован следующий показатель:

$$K_{yom} = K_{ирв} * K_{кр} * K_{нт} ,$$

где

K_{yom} – коэффициент уровня организации труда;

K_{ирв} – коэффициент использования рабочего времени;

K_{кр} – коэффициент квалификации рабочих;

K_{нт} – коэффициент напряженности труда, характеризующий соответствие фактической выработки нормам выработки.

Рассматриваемый показатель выражает взаимосвязь общего показателя уровня организации труда и частных показателей (факторов), характеризующих степень полезного использования рабочего времени, квалификацию рабочей силы (это все экстенсивные показатели) и выработку одного рабочего, т.е. производительность рабочих (этот показатель, или фактор является интенсивным).

Следовательно, чем полнее используется рабочее время, чем выше квалификация работников, и чем выше производительность их труда, тем значительнее будет и величина уровня организации труда.

Конечно, в свою очередь, на каждый из названных факторов оказывают влияние более детальные факторы, влияние которых следует рассмотреть при более углубленном, детальном анализе.

Наконец, рассмотрев показатели, отражающие уровень организации труда, перейдем к рассмотрению производственной и организационной структуры предприятия и уровня управления им.

Изучая производственную структуру, необходимо, как уже говорилось в этой части статьи, изучить удельный вес отдельных производственных подразделений и его динамику. В составе производственных подразделений имеются, как известно, цеха основного производства, цеха вспомогательных производств и обслуживающие производства. Необходимо, чтобы в производственной структуре организации увеличивался удельный вес основных цехов, и снижалась доля вспомогательных цехов и обслуживающих производств.

В процессе анализа организационной структуры предприятия следует рассмотреть правомерность наличия отдельных служб, функциональных отделов, рациональность их размеров и удельных весов в составе управленческого аппарата. Необходимо, также изучить, как осуществляется техническое обеспечение управляющих служб, каково сочетание экономических, административно-организационных и социально-психологических методов управления, применяемых в организации, и ряд других вопросов, связанных с анализом уровня управления организацией. В данной статье имеется специальная часть «Анализ эффективности принятия и исполнения управленческих решений», материал, который следует использовать в процессе проведения анализа уровня управления организацией.

Итак, мы рассмотрели основное содержание анализа организационно-технического уровня в разрезе важнейших задач, стоящих перед этим анализом. Нами был изучен целый ряд частных показателей, характеризующих отдельные стороны организационно-технического уровня предприятия.

В заключение проведенного анализа можно дать обобщающую оценку, комплексную оценку организационно-технического уровня предприятия. Эта оценка должна быть дана исходя из того, что средства труда, предметы труда и живой труд, а также организация производства, труда и управления тесно взаимосвязаны.

Такая оценка может быть осуществлена при помощи следующей формулы:

$$ЭП = НД / ОП + НЭ * ПФ = П + ОТ * (ОП + НЭ * ПФ) ,$$

где

ЭП – показатель эффективности производства, отражающий его организационно-технический уровень;

НД – величина произведенного данной организацией национального дохода;

ОП – объем полученной продукции;

НЭ – норматив эффективности;

ПФ – совокупная величина производственных фондов (основных и оборотных);

П – сумма прибыли, полученная в результате реализации произведенной продукции;

ОТ – оплата труда в процессе изготовления продукции.

Пользуясь приведенной формулой, можно дать оценку организационно-технического уровня предприятия в увязке с важнейшими показателями его финансово-хозяйственной деятельности.

(Продолжение в следующем номере)

Литература

1. Закон РФ «О несостоятельности (банкротстве) предприятий» от 8.01.98 г.
2. Закон РФ от 27. 12. 1991 г. № 2124 – 1 «О средствах массовой информации». – М.: Республика, 1992.
3. Федеральный Закон РФ от 6.06.1995 г. № 87 – ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Закон РФ «О средствах массовой информации»» (СЗ РФ, 1995 г., №24, с. 2255).
4. Федеральный Закон РФ от 18.06.1995 г. № 108 – ФЗ «О рекламе» (СЗ РФ, 1995, № 30, с. 2864).
5. Гражданский Кодекс РФ, ч.1,2 – М.: Инфра, 1996. – 555 с.
6. Постановление Правительства РФ от 20 мая 1994 г. № 498 «О некоторых мерах по реализации законодательства о несостоятельности (банкротстве) предприятий».
7. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. №283 «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности».
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций», утвержденное приказом РФ 8 февраля 1996 г. №10 (ПБУ 4/96).
9. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утвержденное приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34Н).
10. Методические положения по оценке финансового состояния предприятий и установлению неудовлетворительной структуры баланса, утв. Распоряжением Федерального Управления XI 31 – р от 12. 08.94 г.
11. Распоряжение Федерального управления по делам о несостоятельности (банкротстве) от 12 августа 1994 г. 3 31-р. Методические положения по оценке финансового состояния предприятия и установлению неудовлетворительной структуры баланса.
12. Инструкция о порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности (утвержденной приказом Минфина РФ от 12.11.1996 г. №97).
13. Абрютин М. С., Грачев А. К. Анализ финансово-экономической деятельности предприятий. – М.: Дело и Сервис, 1998.
14. Адамов В. Е. Факторный, индексный анализ. – М.: статистика, 1977.
15. Акофф руб. Планирование будущего корпорации / Перевод с английского. – М.: Прогресс, 1985.
16. Алексеева М. М. Планирование деятельности фирмы. – М.: «Финансы и статистика», 1998. – 245 с.
17. Анализ финансовых результатов и финансового состояния. Под редакцией проф. Б.И. Майданчика и доц. Е.А. Игнатовой. Учебное пособие. – М.: Издательство МФИ, 1985. – 86 с.
18. Анализ экономической деятельности клиентов банка. Под ред. проф. Лаврушина О. И. – М.: ИНФРА – М, 1996. – 80 с.
19. Антикризисное управление: от банкротства – к финансовому оздоровлению. Под ред. Иванова Г. П. – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1995.– 130 с.
20. Антикризисное управление: от банкротства – к финансовому оздоровлению. Под. ред. Г. П. Иванова. – М.: ЮНИТИ, 1995. – 320 с.
21. Антикризисное управление. Под. ред. проф. Минаева Э.С. и проф. Панагушина В.П. – М.: «Издательство ПРИОР», 1998 г. – 430 с.
22. Аринушкин Н.С. К вопросу об анализе баланса.– Самара, 1927.–101 с.
23. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. Финансовый анализ: учебное пособие. – М.: Издательство «ДИС», НГАЭиУ, 1997. – 128 с.
24. Афанасьев А.А. Кругооборот капитала в предприятии. Методы вычисления и нормирования оборотного капитала. – Л.: Экономическое образование, 1929. – 124 с.
25. Бакаев А.С. Бухгалтерское сообщество и программа реформирования бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет, 1998, №8.
26. Баканов М.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. – М.: Экономика, 1990. – 352 с.
27. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 416 с.
28. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа – М.: Финансы и статистика, 1994. – 288 с.
29. Балабанов И.Т. Основы финансового менеджмента. Как управлять капиталом. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 384 с.
30. Барнгольц С.Б. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития. – М.: Финансы и статистика, 1984. – 216 с.
31. Бернштейн А.С. Методы и модели экономического прогнозирования. Киев, 1975. – 112 с.
32. Бернштейн Л.А. Анализ финансовой отчетности. Теория, практика, интерпретация. / Гл. редактор серии профессор Я.В. Соколов – М.: Финансы и статистика, 1996. – 624 с.
33. Бирман Г., Шмидт С. Экономический анализ инвестиционных проектов. – М.: ЮНИТИ, 1997. – 631 с.
34. Блатов Н.А. Баланс промышленного предприятия и его анализ. – Л.: Ленпортгиздат, 1940. – 32 с.
35. Блисс Дж. Показатели хозяйственной успешности предприятий (сокращенный перевод с английского). – М.: Издательство НК РКИ СССР, 1927. – 103 с.
36. Бокс Дж., Дженкинс Г. Анализ временных рядов, прогноз и управление. – М.: Мир, 1974.
37. Бородина Е.И., Голикова Ю.С., Колчина Н.В., Смирнова Э.М. Финансы предприятий. – М.: «ЮНИТИ», 1995. – 208 с.
38. Брейли руб., Майерс С. Принципы корпоративных финансов: Перевод с английского. – М.: ЗАО «Олимп-бизнес», 1997. – 1120 с.
39. Бриггем Ю., Гапенски Л. Финансовый менеджмент: Полный курс. – В 2-х томах: Перевод с английского / Под редакцией В. В. Ковалева. – СПб.: Экономическая школа, 1997.
40. Бродская В. С. Методические основы разработки экономических нормативов затрат на подготовку программ. – В сб.: Совершенствование технической базы, организации и планирования телевидения и радиовещания. – М.: ГКТР, 1990. – с.190 – 191.
41. Бухгалтерский учет и анализ в США: Перевод с английского: в 4 частях. – М.: Комэк, 1992, ч. 1. – 143 с.
42. Бухгалтерский анализ / Под редакцией М.А. Гольцберга, Л.М. Хасан – Бек. – Киев, Торгово – издательское бюро, 1993. – 428 с.
43. Бухтиярова Т.И. Модель оценки финансового состояния предприятия / Финансы, 1992 – №7, с. 7 – 11.
44. Быкадыров В.Л., Алексеев П.Д. Финансово-экономическое состояние предприятия: Практическое пособие. – М.: «Издательство ПРИОР», 1999.
45. Вейцман Н.Р. Анализ хозяйственных показателей. – М.: Госполитиздат, 1943. – 134 с.
46. Винсент Дж. Лав. Пособие Эрнст энд Янг. Как понимать и использовать финансовую отчетность: Перевод с английского. – М.: Джон Уайли энд Санз, 1996. – 352 с.
47. Гамбаров Г.М. Статистическое моделирование и прогнозирование. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 94 с.
48. Герстнер П. Анализ баланса: перевод с немецкого Рявкина Н.А. / Под редакцией Н.Г. Филимонова. – М.: Экономическая жизнь, 1926 г.
49. Гитман Л. Дж., Джонс М. Д. Основы инвестирования. Перевод с английского. – М.: Дело, 1997. – 1008 с.
50. Грищенко В.Н., Демидова Л.Г., Петров А.Н. Теоретические основы прогнозирования и планирования. Часть I. – СПб.: Издательство СПбУЭФ, 1995.
51. Грызунова О.И., Дерибас Г.Т., Косова Т.С., Немировская М. Л. Анализ финансовых показателей деятельности государственных региональных телерадиовещательных компаний. – М.: ИПК работников ТВ и РВ, 1997.
52. Грызунова О.И., Дерибас Г.Т., Косова Т.С., Немировская М.Л. Телевидение и радиовещание в России. Проблемы и перспективы. – М.: Законодательство и экономика, № 9-10, 1995 г.
53. Грызунова О.И., Никишкина Л.М. Проблемы использования методики оценки социально – экономической эффективности телевидения. / Сб. научных трудов ВНИИТР. – М., 1985.

54. Гладжиевский А.И. Формирование производственного потенциала. Анализ и прогнозирование. – М.: Наука, 1992. – 76 с.
55. Давыдова Г.В., Беликов А.Ю. Методика количественной оценки риска банкротства предприятий // Управление риском, 1999 г., №3.
56. Дерек Стоун, Клод Хитчинг. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. – Санкт – Петербург, 1994. – 945 с.
57. Дж. К. Ван Хорн. Основы управления финансами / Гл. ред. серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 799 с.
58. Дмитриев В.И. Методологические основы прогнозирования спроса на бытовые услуги. – М.: Легкая индустрия, 1975.
59. Долгосрочное планирование и прогнозирование / Под редакцией Хачатурова Г. С. – М.: 1975.
60. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ бухгалтерской отчетности. – М.: Издательство «ДИС», 1998. – 206 с.
61. Евменов А.Д. Организация, регулирование и планирование деятельности систем телевидения. – СПб: Изд – во СПбУЭФ, 1996. – 194 с.
62. Ефимова О.В. Как анализировать финансовое положение предприятия. – М.: Бизнес – школа «Интел-синтез», 1993. – 82 с.
63. Ефимова О.В. Финансовый анализ. – М.: Бухгалтерский учет, 1996. – 208 с.
64. Ефимова О. В. Прогнозирование дебиторской и кредиторской задолженности. // Б / у – 1995. – №10. – с. 43.
65. Зудилин А.П. Анализ хозяйственной деятельности предприятий развивающихся капиталистических стран. – М.: УДИ, 1986 г.
66. Карлин. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP): Учебник. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 448 с.
67. Кипарисов Н.А. Анализ баланса. – М.: Техника управления, 1928. – 189 с.
68. Ковалев А.П. Диагностика банкротства. – М.: Финстатинформ, 1995. – 96 с.
69. Ковалев А.П. Финансовый анализ и диагностика банкротства. – М.: Экономическая академия, 1994.
70. Ковалев А.И., Привалов В.П. Анализ финансового состояния предприятий. – М.: Центр экономики и маркетинга, 1995. – 192 с.
71. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 768 с.
72. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 432 с.
73. Ковалев В.В. Управление финансами. Учебное пособие. – М.: ФКБ – ПРЕСС, 1998. – 160 с.
74. Ковалева Л.Н. Многофакторное прогнозирование на основе рядов динамики. – М.: Статистика, 1980.
75. Количественные методы финансового анализа: Перевод с английского / Под ред. С. Дж. Брауна и М. П. Крицмена. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 336 с.
76. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 268 с.
77. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит – М. – Перспектива, 1994. – 340 с.
78. Крейнина М.Н. Анализ финансового состояния и инвестиционной привлекательности АО в промышленности. – М.: «МВ-Центр», 1994. – 256 с.
79. Крейнина М.Н. Анализ финансового состояния предприятий. Методы оценки. – М.: ИКЦ «ДИС», 1997. – 224 с.
80. Крылова Т.Б. Выбор партнера: анализ отчетности капиталистических предприятий. – М.: Финансы и статистика, 1991.
81. Крюков Л.М. Опыт отраслевого планирования за рубежом. – Минск, 1974.
82. Кузнецов С. Анализ и оценка зарубежных промышленных предприятий. // Финансовая газета, 1998, №26.
83. Липсиц И.В., Соколов В. В. Инвестиционный проект. – М.: БЕК, 1996. – 304 с.
84. Любушкин Н.П., Лещева В. Б., Дьянова В. г. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учебное пособие для ВУЗов / Под ред. Проф. Н. П. Любушкина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999. – 471 с.
85. Лукасевич И.Я. Анализ финансовых операций. Методы, модели, техника вычисления: Учебное пособие для ВУЗов. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. – 400 с.
86. Лукасевич И.Я. Моделирование процесса анализа финансового положения предприятия в условиях рынка. – М.: Финансы, 1993, №3. – с. 49 – 52.
87. Лукашин Ю.П. Адаптивные методы краткосрочного прогнозирования. / Пер. с английского – М.: Статистика, 1979.
88. Льюис К.Д. Методы прогнозирования экономических показателей. – М.: Финансы и статистика, 1986. – 246 с.
89. Маргулис А.Ш. Анализ баланса промышленного предприятия. – М.: Госфиниздат, 1949.
90. Маркарян Э.А., Герасименко Г. П. Финансовый анализ. – М.: «ПРИОР», 1997. – 160 с.
91. Минервин Б.Н. Ревизия, анализ баланса и определение кредитоспособности кооперативов. – М.: Центросельбанк, 1928. – 325 с.
92. Меркин – Конкин А.Г. Анализ хозяйственной деятельности рабкопа и райпотребсоюза, – Харьков: Издательство «Книгоспилка», 1928. – 263 с.
93. Модильяни Ф., Миллер М. Сколько стоит фирма? Теорема ММ. Перевод с английского со. – М.: Дело, 1999. – 272 с.
94. Мэррил Линч, Пиерс, Фениер и Смитт. Как читать финансовую отчетность (пер с англ.). – М.: Издательство «Дело», 1992. – 40 с.
95. Научные основы экономического прогноза. – М.: Мысль, 1971.
96. Новодворский В.Д., Пономарева Л.В., Ефимова О.В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ. – М.: Издательство «Бухгалтерский учет», в трех частях, 1994.
97. Овсячук М.Ф., Сидельникова Л.Б. Финансовый менеджмент, учебное пособие. – М.: МУПК, 1999 г. – 132 с.
98. Остапюк М.Я. Учет и анализ деятельности хозрасчетных подразделений предприятия. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 160 с.
99. Палий В.Ф. Новая бухгалтерская отчетность. – М.: Контролинг, 1991.
100. Палий В.Ф. Хозрасчетные доходы и самофинансирование. Вопросы учета и анализа. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 191 с.
101. Поклад И. Экономический анализ производственно-финансовой деятельности промышленных предприятий. – М.: Финансы, 1956 г.
102. Полукаров В. Л. Экономика телерадиовещания / Уч. пособие. – М., 1998. – 398 с.
103. Поляков С.И., Злобина Т.Б., Рыбин В.И. Бухгалтерский учет и экономический анализ. – М.: Дело, 1993. – 128 с.
104. Татур С.К. Анализ хозяйственной деятельности промышленных предприятий. – М.: Экономиздат, 1962.
105. Ревенко П., Вольфман Б., Киселева Т. и др. Финансовая бухгалтерия. – М.: Инфософт – М, 1994. – 288 с.
106. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия: Перевод с французского / Под ред. Л. П. Бельх. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 375 с.
107. Роберт Н. Холт. Основы финансового менеджмента. – М.: Дело, 1993. – 128 с.
108. Родионова В.М., Федотова М.А. Финансовая устойчивость предприятия в условиях инфляции. – М.: Перспектива, 1995. – 98 с.
109. Родионова В.М. Финансы – М.: Финансы и статистика, 1993. – 400 с.
110. Руководство по оценке эффективности инвестиций: Перевод с английского. – М.: АОЗТ «Интерэксперт», ИНФРА-М, 1995. – 528 с.
111. Руководство по кредитному менеджменту. Пер. с англ. / Под ред. Б. Эдвардса. – М.: ИНФРА- М, 1996. – 464 с.
112. Русак Н.А., Русак В.А. Финансовый анализ субъекта хозяйствования. Справочное пособие. – Мн.: Высшая школа, 1997. – 309 с.

113. Рябушкин Б.Т. Применение статистических методов в экономическом анализе и прогнозировании. Практическое руководство. – М.: Финансы и статистика, 1987.
114. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий. – Минск, ИП «Экоперспектива», 1998.
115. Скороходов С.А. К вопросам об анализе баланса при определении кредитоспособности. Сборник «Теория и практика учета», 1929, №2.
116. Скоун Т. «Управленческий учет» / Пер. с англ. под редакцией Н. Д. Эриашвили. – Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 179 с.
117. Справочник финансиста предприятия. – М.: ИНФРА, 1996. – 368 с.
118. Статистическое моделирование и прогнозирование. Учебное пособие. Под ред. А. г. Гранберга. – М.: Финансы и статистика, 1990.
119. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент. Российская практика. – М.: Перспектива, 1994. – 208 с.
120. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент. – М.: Изд. «Перспектива», 1998. – 405 с.
121. Сысоева Г.Ф. Методика анализа финансового состояния предприятий различных организационно правовых форм. Новосибирск: «РИПЭП», 1991. – 41 с.
122. Татур С. К. Анализ хозяйственной деятельности промышленного предприятия. – М.: Экономиздат, 1962. – 372 с.
123. Тихомиров Н.Г. Модели и методы прогнозирования рынка. – М.: МИНХ им. Г. В. Плеханова, 1991.
124. Тейл г. Экономические прогнозы и принятие решений. – М.: Статистика, 1971.
125. Теория и практика антикризисного управления: Учебник для ВУЗов / г. З. Базаров, С. г. Беляев, Л. П. Белых и др.; Под ред. С. г. Беляева и В. И. Кошкина. – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1996. – 469 с.
126. Теория прогнозирования и принятия решений / Под ред. Саркисяна С. А. – М.: Высшая школа, 1977.
127. Трисеев Ю.П. Долгосрочное прогнозирование экономических процессов. – Киев: Наука, 1987 г.
128. Федотова М.А. Как оценить финансовую деятельность предприятий. – журнал «Финансист», 1995, №6, с. 13-17.
129. Финансовый анализ деятельности коммерческих структур. Под ред. проф. Манданчика В. И. – М.: Финансы и статистика, 1994.
130. Финансовый анализ деятельности фирмы. – М.: «НТС-Сервис», 1995. – 240 с.
131. Финансовый анализ деятельности фирмы. – М.: СП «Crocus International», 1992. – 240 с.
132. Финансовые и инвестиционные показатели деятельности американской фирмы. – М.: СП «Crocus International», 1991. – 30 с.
133. Фридман Дж., Ордуэй Н. Анализ и оценка приносящей доход недвижимости. – М.: Дело, 1995. – 480 с.
134. Харман г. Современный факторный анализ. – М.: Статистика, 1972. – 486 с.
135. Хеддервик К. Финансово-экономический анализ деятельности предприятий. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 192 с.
136. Хелберт Э. Техника финансового анализа. – М.: Аудит, 1996. – 663 с.
137. Хелферт Э. Техника финансового анализа. – М.: ЮНИТИ, 1996. – 663 с.
138. Черныш Е.А., Молчанова Н. П., Новикова А.А., Салтанова Т.А. Прогнозирование и планирование: Учебное пособие. – М.: «Издательство ПРИОР», 1999.
139. Четыркин Е.М. Финансовый анализ производственных инвестиций. – М.: Дело, 1998. – 256 с.
140. Цуканов Ф. Анализ финансового состояния хозяйственных предприятий. // Бухгалтерский учет, 1992, №5, – с.9-14.
141. Шабалин Е. М., Кричевский Н.А. Как избежать банкротства. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 144 с.
142. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс. 4-е издание. – М.: Экономика и жизнь, 1926.
143. Шеремет А.Д. Негашев Е.В. Методика финансового анализа – М.: ИНФРА – М, 1999. – 207 с.
144. Шеремет А.Д. Протопопов В.А. Анализ экономики промышленного производства – М.: Высшая школа, 1984. – 352 с.
145. Шеремет А. Д. Сайфулин Р.С., Севрук Н.А. Паспорт в анализ хозяйственной деятельности – М.: Экономика, 1986. – 208 с.
146. Шеремет А.Д. Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа – М.: ИНФРА – М, 1995. – 176 с.
147. Шим Джей К. Сигел Джойл Г. Основы коммерческого бюджетирования / Перевод с английского. – СПб.: Пергамент, 1998. – 496 с.
148. Эйткин – Девис руб. Прогноз движения денежных средств. Финансовое планирование и контроль. – М.: ИНФРА, 1996. – 173 с.
149. Экономический анализ хозяйственной деятельности предприятий и объединений: Учебник / Под редакцией С. Б. Барнгольц – 3-е издание, дополненное и переработанное. – М.: Финансы и статистика, 1986. – 410 с.
150. D.K. Eiteman, A.I. Stonehile, M.H. Moffet. Multinational Business Finance, 6- th ed – Addison Wesley Publishing Company, Inc., 1992.
151. E.I. Altman. Financial Ratios, Discriminal Analysis and the Prediction of Corporate Bankruptcy; Journal of Finance, Sept. 1961, pp. 589 – 609.
152. Argenti Jorn. Practical Corporate Planning. London. George Allen & Unwill. 1990.
153. L.A. Bernstein. Financial Statement Analysis: Theory, Application, and Interpretation, 4 – th ed. – Richard D. Irwin, Inc., 1988.
154. B.E. Needles, H.R. Anderson, S.G. Caldwell. Principles of accounting. – 3-rd ed. – Boston: Houghton Mifflin Company, 1987. – p. 697
155. T. Wood. Business Accounting. – L., 1967. – p. 458
156. G. Foster. Financial Statement Analysis, 2-nd ed. – Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice Hall, 1986.
157. R.C. Higgins. Analysis for Financial Management, 2-nd. – Richard D. Irwin, Inc., 1989.
158. B. Rees. Financial Analysis. – Prentice Hall, 1990.
159. I.H. Rima. Development of Economic Analysis, 5-th ed. – Richard D. Irwin, Inc., 1991.

Лысенко Денис Владимирович

РЕЦЕНЗИЯ

Статья отличается своей структурированностью, системным видением автором экономического анализа, как единства анализа производственного потенциала, финансового состояния и финансовых результатов деятельности организации. Отдельные разделы посвящены маркетинговому, инвестиционному и инновационному анализу. Анализ представлен как метод обоснования управленческих решений, направленных на поиск резервов и выбор путей повышения эффективности производства продукции, выработки стратегии развития организации в перспективе.

Статья свойственен высокий уровень и содержательность изложения материала. Материал написан на хорошем методическом уровне, что позволит использовать его в сфере как высшего, так и дополнительного образования. Эта работа окажет помощь в изучении комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности и в организации. Статья рекомендуется к публикации.

Шеремет А.Д., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой учета, анализа и аудита МГУ им. М.В. Ломоносова

3.6. THEORY OF ECONOMIC ANALYSIS

D.V. Lysenko, Candidate of Science (Economic), Senior Lecturer of Faculty «Registration. the Analysis and Audit »

Moscow State University it. M.V. Lomonosov

In the article theoretical-methodological bases of the modern concept of economic analysis are stated, classification of its sorts, receptions and methods is given, the basic

techniques of the analysis are resulted. Habit of the article is the organic unity of the analysis of a potential production, a financial circumstances and finance results of activity of firm, usage of major factors of production. The analysis is presented as a method of a justification of the administrative solutions, routed on searching of spares and sampling of paths of effectivization of production. Methods of detection of intensive and extensive spares of major factors of production are shown: a manpower, manufacturing and financially-power resources, estimations of their completeness and possibilities of the registration by development of business plans and development strategies of production. The methodological baseline and methodical approaches to the analysis and an estimation of dynamics and structure of assets, the capital, obligations, incomes and expenditures, to an estimation of traffic of cash flows of managing subjects of market economy are justified.