



**ФИНАНСОВАЯ АКАДЕМИЯ
ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

С.Б. Барнгольц

ИЗ ИСТОРИИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

**МОСКВА
1999**

ФИНАНСОВАЯ АКАДЕМИЯ
ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

С.Б. Барнгольц

ИЗ ИСТОРИИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

(ЛИЧНЫЕ ВОСПОМИНАНИЯ)

МОСКВА 1999

УДК 330.106
ББК 65.053
Б24

Барнгольц С.Б.

Из истории экономического анализа (личные воспоминания). М.: Финансовая академия, 1999. 44 с.

ISBN 5-7942-0165-7

© С.Б. Барнгольц

© Финансовая академия при Правительстве
Российской Федерации, 1999.

Трудный путь становления науки об экономическом анализе

Сегодня, когда изучение общей теории экономического анализа и отдельных его видов является органической частью подготовки всех экономистов высшей квалификации, а некоторые его виды - функционально-стоимостный, инвестиционный, анализ подготовки производства новой продукции, анализ эффективности внедрения новых технологий - вышли за рамки подготовки экономистов и включены в учебные планы ряда технических вузов, трудно поверить, что развитие науки об экономическом анализе наталкивалось на серьезные препятствия. Между тем совсем недавно многими авторитетными учеными по смежным специальностям отрицалась теоретическая и практическая целесообразность выделения в системе наук в качестве самостоятельной и равноправной науки об экономическом анализе. Объективной причиной этого довольно распространенного неприятия новой науки явились особенности ее формирования и последующего развития.

Дело в том, что в течение предыдущего столетия экономический анализ развивался как логическое продолжение бухгалтерского учета и, достигнув определенной зрелости, выделился из него в самостоятельную научную дисциплину под названием "Анализ баланса". В таком виде, включавшем в основном изучение показателей ликвидности и финансовой устойчивости хозяйствующих субъектов, экономический анализ сформировался наиболее распространенным в развитии экономической науки способом, а именно: путем дифференциации науки о бухгалтерском учете. Правомерность развития экономического анализа в этом направлении не вызывала возражений.

Наряду с этим практика хозяйствования требовала комплексного изучения деятельности хозяйствующих субъектов во всем многообразии, раскрытия взаимосвязи между финансовым

состоянием и финансовыми результатами этой деятельности, с одной стороны, и степенью полезного использования имеющихся в распоряжении хозяйствующего субъекта основных фондов, материальных и трудовых ресурсов на всех стадиях жизненного цикла продукции и оборота капитала - с другой.

Это вызывало необходимость создания комплексной системы экономического анализа, в которую отдельные его виды, в том числе и анализ баланса (по современной терминологии - анализ финансового положения), входили бы в качестве органически взаимосвязанных составляющих.

Сложный и многосторонний характер изучаемого предмета деятельности относительно обособленных хозяйствующих субъектов и ее эффективности обусловил интегрирование в науке об анализе хозяйственной деятельности элементов ряда наук - бухгалтерского учета, организации планирования и управления производством, математического моделирования, экономической кибернетики, статистики, финансов и кредита, социологии, экологии. Круг областей знания, элементы которых используются в анализе деятельности хозяйствующих субъектов, продолжает разрастаться по мере расширения области применения этой науки. Например, при функционально-стоимостном анализе проектируемых изделий дополнительно привлекаются элементы ряда технических наук. Следовательно, в науке об экономическом анализе обобщены элементы нескольких наук, творчески переработанные применительно к потребностям изучения предмета. В свою очередь элементы анализа вошли в содержание других наук, например финансового менеджмента.

Однако в других науках не требуется комплексного изучения хозяйствующего субъекта во всех его внутренних и внешних связях, учета взаимодействия различных сторон его деятельности, что совершенно обязательно в экономическом анализе. В этом проявляется специфика подхода данной науки к изучению деятельности хозяйствующего субъекта.

Появление и развитие новых областей знания, образующихся на стыке ряда наук, присуще современному этапу развития науки. На эту особенность возникновения новых наук во второй половине XX века давно указывали философы. Так, академик П.Н. Федосеев и член-корреспондент Академии наук СССР Б.М. Кедров еще в 1961 г. отмечали: "...вновь возникающие в настоящее время науки не только не углубляют, как это было раньше, разобщенность наук между собой, но как раз наоборот: ликвидируют ранее существовавшую их взаимную обособлен-

ность... диалектика развития научного познания выступает здесь в форме взаимной обусловленности двух противоположных тенденций - дифференциации и интеграции знаний"¹.

Пока экономический анализ развивался в результате дифференциации науки о бухгалтерском учете, это не вызывало сопротивления со стороны ученых смежных специальностей. Когда же его научный аппарат обогатился элементами, заимствованными из статистики, финансов и кредита, планирования и управления, а также других экономических и даже технических дисциплин, начались дискуссии по поводу правомерности интеграции элементов этих наук в теорию экономического анализа. Неоднократно делались попытки ликвидации этой учебной дисциплины либо необоснованного сокращения бюджета времени на ее преподавание в высшей школе.

Оглядываясь назад, становится понятным, почему развитие экономического анализа наталкивалось на такие препятствия. Разгадка заключается в том, что в системе технических наук появление новой отрасли знаний путем интеграции элементов нескольких наук было достаточно распространенным явлением. Так образовались, например, биохимия, геофизика, астроботаника.

Между тем экономический анализ был первой экономической наукой, развитие которой проходило путем интеграции элементов других знаний. Теперь многие экономические науки возникают на стыке нескольких других, например финансовый менеджмент, но ранее таких наук не было.

В предлагаемой вниманию читателей работе не ставится задача дать исчерпывающее описание становления и развития экономического анализа. В ней приводятся только те исторические факты, непосредственным свидетелем или участником которых был автор.

Обособление экономического анализа в самостоятельную научную дисциплину, названную "Анализ баланса", путем дифференциации науки о бухгалтерском учете состоялось в первое десятилетие после установления советской власти. Однобокое развитие этой науки в довоенный период, когда оценка деятельности всех юридически самостоятельных предприятий и организаций, которые для краткости назовем хозяйствующими субъектами, основывалась на степени выполнения ими планов, "спускаемых" вышестоящими органами, было вызвано объектив-

¹ Федосеев П., Кедров Б. Единство природы и взаимосвязь современных наук // Известия. 1961. № 222.

ными причинами. Планы базировались на фактически достигнутых уровнях директивных показателей, и чем больше они перевыполнялись, тем успешнее считалась работа хозяйствующего субъекта.

Планирование "от достигнутого" и установка на перевыполнение плана вынуждали хозяйствующие субъекты скрывать от вышестоящих органов централизованного планирования и управления (главков и министерств) имевшиеся у них резервы увеличения объема производства или услуг, чтобы не давать повода для повышения плановых заданий и, соответственно, сокращения возможностей их перевыполнения.

Вышестоящие органы централизованного планирования и управления также очень осторожно подходили к усилению напряженности планов, поскольку оценка их деятельности в свою очередь зависела от выполнения планов подведомственными предприятиями.

Отсутствие заинтересованности у предприятий в объективной оценке степени использования своего экономического потенциала и выявления резервов его улучшения приводило к преимущественному развитию лишь одного из видов экономического анализа - финансового. Этот анализ базировался на финансовой отчетности и проводился в основном за пределами предприятия - в вышестоящих ведомственных органах и в кредитных учреждениях.

Независимыми и поэтому более объективными контролерами кредитуемых предприятий были учреждения Государственного банка. Персонал этих учреждений обязан был анализировать финансовое состояние ссудозаёмщиков, следить за использованием кредитов по целевому назначению, нес ответственность за своевременность погашения выданных ссуд и процентов за пользование ими.

Теоретическими центрами финансового анализа в период, предшествовавший второй мировой войне, были Наркомфин СССР и Московский кредитно-экономический институт. В Наркомфине подготавливались и издавались очень подробные официальные инструкции по анализу годовых отчетов предприятий. Их разрабатывал профессор Э.Я. Локшин, руководивший до 1937 г. организацией бухгалтерского учета и анализа во всей стране.

В Московском кредитно-экономическом институте теоретические основы финансового анализа углублялись и приспосабливались к условиям централизованно планируемой и управляе-

мой экономики коллективом кафедры бухгалтерского учета под руководством доктора экономических наук профессора Н.А. Кипарисова. Он был широко известен как автор учебника "Курс бухгалтерского учета", выдержавшего шесть изданий, из которых последнее вышло в 1950 г. Его перу принадлежали и первые работы, послужившие основой развития экономического анализа, вернее - финансового его вида. Так, в книге Н.А. Кипарисова "Анализ баланса" (М.: НК РКП СССР, 1925) анализ трактовался только как способ оценки финансового состояния и определения факторов, на него повлиявших. Н.А. Кипарисов считал анализ логическим продолжением балансоведения, в развитие которого он также внес весомый вклад. Свою позицию по этому поводу он сформулировал в книге "Основы балансоведения" (1928 г.) следующим образом: "Система балансоведения как отрасли счетоведения включает в себя две основные части: 1) учение о построении баланса и 2) учение о методах исследования хозяйственной деятельности единичных хозяйств на основе их баланса" (Указ. соч. С. 9).

В коллективе кафедры, которой руководил Н.А. Кипарисов, работали ведущие специалисты того времени - доценты Барун и Х.И. Брауде. По совместительству или на почасовой оплате вели занятия с аспирантами профессора Н.Р. Вейцман, Э.Я. Локшин, С.К. Татур.

Обучение в аспирантуре при своей кафедре профессор Н.А. Кипарисов организовал очень интересно. Его опыт, по моему мнению, следовало бы использовать и теперь. В течение первого года обучения с аспирантами проводились общие семинары по нескольким экономическим дисциплинам: политэкономии, статистике, денежному обращению и кредиту. На этих семинарах заслушивались и обсуждались доклады самих аспирантов. В следующем году каждый аспирант обязан был посещать лекции по избранной им специальности, которые читали самые видные ученые Москвы. Они же руководили семинарскими занятиями, проводившимися для подготовки аспирантов к сдаче кандидатского минимума.

В лекциях и на семинарах обсуждались дискуссионные вопросы развития не только экономического анализа, но и других экономических наук. Позиции лекторов по этим вопросам расходились, и аспиранты должны были выработать и аргументировать в своих выступлениях на семинарах собственную точку зрения, вернее - присоединиться к точке зрения одного из лекторов и суметь ее отстаивать.

Например, длительное время отрицалась возможность применения в экономических науках математики, в частности, официально осуждалось ее использование в статистике как попытка превратить статистику в буржуазную аполитичную науку. Но в Московском кредитно-экономическом институте работал профессор П.П. Маслов. В своих блестящих лекциях по теории статистики Павел Петрович горячо доказывал аспирантам необходимость использования теории вероятностей и других областей математики для правильной организации статистических выборочных наблюдений, убеждал, что математическим аппаратом должна пользоваться любая наука. Такие, явно "крамольные" взгляды П.П. Маслов мог смело высказывать потому, что его отец академик П. Маслов пользовался личным покровительством Ленина, и даже после смерти Ленина никакие карательные меры к нему и его семье не применялись.

Взгляды ученых на проблемы развития теории экономического анализа также далеко не всегда совпадали с официальной линией Коммунистической партии, но они подверглись осуждению как "мелкобуржуазные" и "космополитические" несколько позднее - в 1938 г.

Мы, аспиранты, поступившие в Московский кредитно-экономический институт в самом начале 1936/37 учебного года, имели возможность познакомиться с этими взглядами еще тогда, когда они не карались. Это очень положительно повлияло на всю нашу дальнейшую научно-педагогическую деятельность, в частности, научило отстаивать свои убеждения по основным принципиальным вопросам развития науки и добиваться их признания широким кругом специалистов.

Мне пришлось в течение многих лет заниматься теорией экономического анализа, пропагандировать и внедрять ее в практику работы хозяйствующих субъектов разных отраслей народного хозяйства России и других республик бывшего Советского Союза, а также кредитной системы. Школа, пройденная в аспирантуре Московского кредитно-экономического института, очень в этом помогла. Я оказалась свидетельницей и участницей многих дискуссий и даже административных кар, сопровождавших формирование и развитие науки об экономическом анализе.

В целевую аспирантуру Московского кредитно-экономического института я была командирована в 1936 г. Киевской областной конторой Госбанка СССР, куда я была направлена на работу после окончания Киевского финансово-экономического института в 1932 г.

В период обучения в институте я очень заинтересовалась предметом "Анализ хозяйственной деятельности" и начала изучать издававшуюся тогда специальную литературу по проблемам анализа хозяйственной деятельности, из которой наибольший интерес у меня вызвала книга профессора Н.Р. Вейцмана "Счетный анализ", опубликованная в 1924 г. издательством "Союзоргучет". В этой книге, в отличие от всей западной и отечественной литературы, впервые была выдвинута идея о необходимости анализа финансового состояния предприятия в органической связи с его производственной деятельностью, т.е. идея комплексного анализа деятельности предприятия. Для этого, как справедливо подчеркивал автор, необходимо было использовать не только данные бухгалтерского учета, но и все другие источники информации. В книге говорилось о комплексном использовании информации, а не о комплексном анализе, но намеченная в ней программа аналитической обработки информации положила начало системному комплексному анализу.

По своей практической работе в банке я получала от клиентуры финансовую отчетность, состоявшую тогда из баланса и отчета о прибылях и убытках. Это вынуждало ограничиваться изучением только финансовой стороны деятельности клиента. Главной целью аналитической работы в кредитной системе была оценка кредитоспособности клиентов. В специальной литературе того времени эти вопросы не были освещены. Отсутствовали также инструкции правления Госбанка о содержании и методах анализа кредитоспособности. Особенно сложно было анализировать деятельность выделенной мне клиентуры - артелей промкооперации, которым разрешалось вносить в свой учет ряд упрощений, снижавших информативность их балансов.

Работая с этой клиентурой, мне пришлось выработать самостоятельный подход к оценке их платежеспособности и финансовой устойчивости. Этот подход, предполагавший подбор необходимой дополнительной информации путем выезда к клиенту-ссудозаемщику, а также разработанная мною самостоятельно система взаимосвязанных показателей способствовали снижению убытков банка от невозврата или несвоевременного погашения ссуд и процентов за кредит по этой группе клиентуры. Все это было одобрено руководством Киевской областной конторы, которое рекомендовало мне подготовить практическое пособие по анализу для кредитных работников банковской системы.

В 1934 г. теоретическая подготовка по проблемам анализа была у меня еще небольшая, но достаточная для того, чтобы по-

нять, что кредитный аппарат, в том числе и я, анализирует не всю хозяйственную деятельность клиентов, а только финансовую ее сторону. Эту направленность программы анализа деятельности ссудозаемщиков я отразила в самом названии первой моей книги - "Анализ финансовой деятельности промартели". В 1935 г. я передала рукопись объемом в 8 авторских листов в Укрфиниздат - украинский филиал Госфиниздата. Укрфиниздат получил на нее очень положительные внутренние рецензии, но печатать работу никому неизвестного молодого автора не торопился, и книга была издана только в 1938 г., когда я уже готовила диссертацию на эту же тему в целевой аспирантуре Московского кредитно-экономического института.

Именно в этот период (1936-1938 гг.) шла оживленная дискуссия по поводу содержания экономического анализа. Предложенное профессором Н.Ф. Вейцманом название этой науки - "Счетный анализ" - было единодушно отклонено всеми другими учеными-специалистами в области бухгалтерского учета и экономического анализа как узко техническое, не раскрывавшее существа этой научной дисциплины. Другой выдающийся ученый того времени профессор С.К. Татур предложил название "Анализ хозяйственной деятельности", которое вошло в учебные планы экономических вузов и применялось до 70-х гг. Спор, конечно, шел не о названии, а о содержании науки и ее месте в системе наук.

По коренным проблемам новой науки перед аспирантами Московского кредитно-экономического института высказывались в своих лекциях и на семинарах ведущие ученые страны - профессора Н.Р. Вейцман, Н.А. Кипарисов, Э.Я. Локшин, С.К. Татур, доцент Барун.

Большинство из них считало, что информационной базой анализа является только бухгалтерский учет и финансовая отчетность и что анализ должен поэтому иметь финансовую направленность. Противоположную точку зрения представлял профессор Н.Р. Вейцман, настаивавший на необходимости анализировать производственную, снабженческую, сбытовую и финансовую сферы деятельности в их взаимодействии и взаимной обусловленности. Я разделяла эту точку зрения, и по моей просьбе проф. Н.А. Кипарисов договорился с проф. Н.Р. Вейцманом, чтобы тот взял на себя научное руководство моей кандидатской диссертацией.

В то же время большое влияние на мою дальнейшую научную работу оказал проф. С.К. Татур, который подчеркивал не-

обходимость анализа не только отчетов отдельных предприятий, но также сводных отчетов министерств и ведомств в целях определения влияния отдельных хозяйствующих субъектов на результаты работы отрасли в целом.

Научные дискуссии, проходившие на семинарах аспирантов в Московском кредитно-экономическом институте по инициативе проф. Н.А. Кипарисова, получили неожиданное продолжение на страницах журнала "Бухгалтерский учет", когда в 1937 г. я вошла в состав редколлегии этого журнала и стала вести в нем раздел "Анализ хозяйственной деятельности".

В первую редколлегию журнала "Бухгалтерский учет" меня, еще не защитившую диссертацию аспирантку, включили в связи с тем, что за четыре года практической работы в Киевской конторе Госбанка я закончила вечернее отделение историко-филологического факультета Киевского университета по специализации "Журналистика". Государственные экзамены в университете в Киеве я не сдала, так как они совпали по времени с вступительными экзаменами в аспирантуру в Москве. Поэтому я получила справку об окончании историко-филологического факультета, а не университетский диплом. Таким образом, будучи профессионалом-аналитиком, я в то же время официально имела и журналистское образование.

В 1938 г. Укрфиниздат, наконец, выпустил мою книгу "Анализ финансовой деятельности промартели", и проф. С.К. Татур опубликовал на нее положительную рецензию в "Финансовой газете". Главное управление учебными заведениями Госбанка СССР включило эту книгу в программу вузовского курса "Анализ хозяйственной деятельности" в качестве учебного пособия.

Все это давало основание редколлегии журнала считаться с моим мнением по проблемам теории экономического анализа. Я полностью поддерживала позицию моего научного руководителя проф. Н.Р. Вейцмана в том, что только на основе всестороннего комплексного анализа можно давать оценку деятельности предприятия и выявлять возможности ее улучшения. В книгах проф. Вейцмана не было показано, какой механизм должен быть использован с этой целью. Этот пробел в дальнейшем был в известной мере восполнен в работах проф. А.Д. Шеремета и моих.

В 1937 г. книга проф. Вейцмана "Счетный анализ" вышла четвертым изданием. Зачинщиком травли новаторских идей, содержащихся в этой книге, выступил К.А. Федосеев, тогда аспирант Ленинградского финансово-экономического института, приславший в редакцию журнала "Бухгалтерский учет" рецен-

зию, озаглавленную "Вредная книга". По моей инициативе редколлегия предложила Федосееву переработать рецензию, убрать безосновательные нападки на автора, а справедливые критические замечания подкрепить аргументами. Вместо этого К.А. Федосеев направил письмо в Отдел печати ЦК партии, в котором пожаловался, что в редакции журнала "окопалась" С. Барнгольц - аспирантка проф. Вейцмана, которая не желает, чтобы была опубликована справедливая критика книги ее научного руководителя. Главного редактора журнала Л.И. Стронгина вызвали в Отдел печати ЦК партии, и он вынужден был распорядиться опубликовать рецензию. Правда, после долгих уговоров К.А. Федосеев изменил название рецензии и значительно смягчил ее содержание, но все же рецензия шельмовала книгу и ее автора. Это надолго затормозило развитие теории анализа.

Н.Р. Вейцман продолжал отстаивать свои идеи комплексного экономического анализа в перерабатывавшихся им учебниках, выходивших уже под названием "Анализ хозяйственной деятельности промышленных предприятий". Последнее, седьмое, издание этой книги было опубликовано в 1948 г. Однако несправедливые нападки на его работы вынудили Н.Р. Вейцмана изменить направление своих исследований. Он занялся изучением балансов и отчетов западных фирм, работавших в условиях рыночной экономики. Опубликованные им книги, последняя из которых вышла в 1956 г. вторым изданием под название "Балансы капиталистических предприятий и их анализ", значительно расширили кругозор специалистов и не потеряли своей научной ценности до настоящего времени.

Большое влияние на совершенствование преподавания аналитических дисциплин и на научно-методическую работу в высшей школе оказала его книга "Методика преподавания счетного анализа" (1934 г.).

Через 40 лет Н.Р. Вейцман снова вернулся к вопросам методики преподавания в форме участия в разработках кафедры анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института.

Н.Р. Вейцман опубликовал более 250 учебников и научных статей. Его вклад в развитие экономической науки, и прежде всего экономического анализа, нашел всеобщее признание.

Хотя на кафедре Московского кредитно-экономического института Н.Р. Вейцман работа по совместительству (с 1942 до 1966 г. он заведовал кафедрой бухгалтерского учета и статистики в Институте внешней торговли), он оказал большое влия-

ние на ее научную и методическую работу, а после слияния Московского кредитно-экономического и Московского финансово-экономического институтов на дальнейшее развитие этой кафедры уже в Московском финансовом институте.

В 1940 г. я защитила кандидатскую диссертацию, но не была оставлена на кафедре, как настаивал проф. Н.А. Кипарисов, а направлена на работу в Бюро экспертов при председателе правления Госбанка. В этом Бюро работали выдающиеся ученые в области денежного обращения и кредита - члены-корреспонденты Академии наук СССР М.И. Боголепов и Ф.М. Михалевский, профессора З.В. Атлас, Иконников, М.М. Усоскин. В его состав вошли также тогда недавно защитившие кандидатские диссертации двое сотрудников - В.К. Ситкин, позднее работавший первым заместителем министра финансов СССР, а затем председателем Комитета цен СССР, и я.

Мне сначала было поручено изучение вопросов, касающихся анализа кредитоспособности ссудозаемщиков и финансового состояния отраслевых министерств, в том числе оборонных, которое проводилось в обстановке строгой секретности. Однако с 1943 г. все Бюро экспертов, независимо от специализации его членов, было переклещено на подготовку проектов денежной реформы, которая состоялась в 1947 г. В связи с этим мне пришлось изучать опыт проведения денежных реформ в разных странах Запада, особенно после второй мировой войны.

По вопросам проведения денежной реформы мнения экспертов разошлись. Об этом председатель правления Госбанка В.Н. Емченко доложил И.В. Сталину, который распорядился, чтобы каждый из экспертов представил свой вариант денежной реформы за своей личной подписью и "отвечал за него головой".

Предложенный мною и подписанный вместе с профессором Иконниковым вариант проведения реформы предусматривал оздоровление денежного обращения путем перехода от карточной системы распределения продуктов через коммерческую торговлю товарами по ценам "черного рынка" к открытой торговле по устанавливаемым государством твердым ценам и "выкачку" в результате этого денег у тех слоев населения, у которых они осели в большом количестве, особенно у производителей и продавцов продовольственных товаров. Частично мой проект был одобрен А.И. Микояном, курировавшим внешнюю и внутреннюю торговлю СССР. По его распоряжению были открыты коммерческие магазины, торговавшие товарами по ценам "черного рынка", - торговая система "Особторг". Однако дальнейшие этапы моего проек-

та, ориентированные на "мягкое" проведение денежной реформы, были отклонены И.В. Сталиным, и мой вариант не прошел.

Большая часть моего времени была занята подготовкой и обоснованием своего варианта денежной реформы, а также обсуждением проектов денежных реформ, выдвигавшихся другими экспертами, но все же я продолжала работать над проблемами теории анализа и внедрения в практику кредитных учреждений.

Систематически я получала и анализировала сводные отчеты ряда промышленных министерств и докладывала сделанные на основе анализа выводы председателю правления Госбанка.

Разработанная мною методика анализа сводных отчетов позднее нашла отражение в статьях, помещенных в журналах "Вестник Госконтроля" (1948, № 10), "Вестник статистики" (1955, № 1) и подготовленных с моим участием учебниках. Я также привлекалась Планово-экономическим управлением правления Госбанка к составлению "Методических указаний по анализу учреждениями Госбанка хозяйственно-финансовой деятельности промышленных предприятий". Такие указания периодически дорабатывались и издавались вплоть до 1987 г. Участвуя в этих работах, я стремилась раздвинуть рамки анализа, проводившегося в учреждения Госбанка, путем включения в его программу вопросов анализа основных количественных и качественных показателей хозяйственной деятельности с ориентацией на выявление резервов повышения эффективности хозяйствования.

Между тем результаты анализа финансового состояния промышленности по данным министерств и сделанные на их основе выводы вызвали большую тревогу у руководства Государственного банка: было видно, что происходило совершенно неконтролируемое накопление производственных запасов, в которых на длительное время замораживались кредитные ресурсы Госбанка.

Это приводило к росту издержек на хранение запасов на предприятиях и соответственно к снижению рентабельности работы промышленности. Внимание руководителей предприятий это не привлекало, поскольку расходы, связанные с хранением запасов, и убытки от их порчи вследствие слишком продолжительного хранения в учете не выделялись, а входили обезличенно в состав общезаводских расходов. Поэтому бухгалтерия не сигнализировала руководству о необходимости ликвидации чрезмерных и вовсе ненужных запасов.

Замедление оборота материальных ценностей в народном хозяйстве могло оказать отрицательное влияние и на денежное

обращение, для оздоровления которого была проведена столь жесткая денежная реформа в 1947 г.

Необходимо было заинтересовать руководство и коллективы промышленных предприятий в ускорении оборачиваемости оборотных средств. Я предложила организовать с этой целью общественное движение. Председатель правления Госбанка одобрил эту идею, согласовал ее с руководством ВЦСПС и поручил мне найти предприятие, которое согласилось бы стать инициатором нового общественного движения.

Возглавить этот почин я предложила руководству Московского инструментального завода "Калибр". Я была знакома с директором этого завода Нешто и его заместителем по финансовым вопросам и в их согласии не сомневалась. В газете "Московская правда" была опубликована большая статья. Почин завода "Калибр" поддержали еще несколько крупных заводов Москвы. Руководством Госбанка мне было поручено всемерно содействовать распространению этого движения.

Прежде всего надо было определить методику расчета показателей оборачиваемости. Я участвовала в разработке этой методики и ее обсуждении на заседании коллегии Минфина. Мое предложение об исчислении среднедневного оборота, исходя из суммы выручки от реализации за вычетом налога с оборота, а не себестоимости реализованной продукции, как предлагал Научно-исследовательский финансовый институт, было одобрено министром финансов А.Г. Зверевым. Если бы при расчете оборачиваемости среднедневной оборот определялся исходя из себестоимости реализованной продукции, снижение себестоимости приводило бы якобы к замедлению оборачиваемости, что противоречило здравому смыслу.

Мою позицию по этому вопросу поддержал И.А. Шоломович, который с 1946 г. стал заведующим кафедрой бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института. Эта кафедра, как и до второй мировой войны кафедра Московского кредитно-экономического института, занимала ведущее положение наряду с такой же кафедрой МГУ им. Ломоносова в вузовской науке по специальности "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности" (так тогда называлась эта специальность).

Хотя в МГУ кафедрой заведовал профессор С.К. Татур, заслуженно пользовавшийся огромным авторитетом среди коллег и практических работников, в МГУ не готовили бухгалтеров, и кафедра не была поэтому профилирующей. Совершенно иным

было положение кафедры бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института. Она была профилирующей для всех специальностей, по которым велась подготовка в этом институте. Кафедра поддерживала тесную связь с работниками финансово-кредитной системы, с главными бухгалтерами и начальниками финансовых отделов крупнейших предприятий Москвы и промышленных министерств, среди которых многие были выпускниками института.

Особенно высоко поднялся авторитет кафедры, когда ее заведующим в 1946 г. стал И.А. Шоломович, который до этого работал консультантом-экспертом министра финансов СССР и принимал участие в подготовке предложений Минфина по проблемам улучшения использования оборотных средств в промышленности. Под его руководством коллектив кафедры активно включился в работу по ускорению оборачиваемости оборотных средств.

Проблемами анализа резервов ускорения оборачиваемости оборотных средств стали заниматься как заведующий кафедрой, так и ее преподаватели и аспиранты. В 1949 г. вышла книга доцента В.П. Копняева "Как улучшить использование оборотных средств", в 1953 г. - монография И.А. Шоломовича "Оборотные средства предприятий связи и пути ускорения их оборачиваемости". Этой же теме была посвящена докторская диссертация Шоломовича, которую он защитил в 1956 г. В диссертациях аспирантов кафедры вносились предложения по мобилизации ускорения оборачиваемости оборотных средств на предприятиях разных отраслей промышленности с учетом особенностей формирования производственных запасов и их состава в этих отраслях, в частности сезонных колебаний скорости их оборота.

Кафедра под руководством И.А. Шоломовича стала научным центром вузовской науки в области экономического анализа. Она разрабатывала все учебные программы по учебно-аналитическим дисциплинам, издававшиеся Минвузом СССР.

В 1950 г. была опубликована книга И.А. Шоломовича "Диагностика хозяйственной деятельности", - первая книга по этой учебной дисциплине, получившая гриф Министерства высшего образования СССР и ставшая на целое десятилетие основным учебником по этому курсу в вузах и техникумах, а также практическим пособием для работников финансово-кредитной системы.

Заведующие других профилирующих кафедр Московского финансового института признавали практическую необходимость овладения программой и методами экономического анали-

за студентами - будущими работниками финансово-кредитной системы, поддерживали предложения И.А. Шоломовича по углублению преподавания этой дисциплины и увеличению с этой целью числа часов, отводимых в учебных планах на ее изучение.

По-иному складывалась судьба анализа в экономических вузах другого профиля, где эта дисциплина, так же как и бухгалтерский учет, входила в состав профилирующих.

Еще в период моей работы в Бюро экспертов я по совместительству преподавала курс "Анализ хозяйственной деятельности" в Московском экономико-статистическом институте (МЭСИ). Разумеется, я включилась в работу по изысканию резервов ускорения оборачиваемости оборотных средств на предприятиях этого района Москвы - заводе "Каучук" и шелково-ткацком комбинате "Красная роза". Под моим руководством на этих предприятиях работали студенты пятого курса, и нам удалось выявить и мобилизовать значительные резервы улучшения использования оборотных средств, вложенных в производственные запасы. В 1949 г. наша работа на заводе "Каучук" была отмечена в передовой статье газеты "Правда", чем были очень довольны и Фрунзенский райком КПСС г. Москвы, и ректорат института.

В 1950 г. Министерство высшего образования СССР вынесло решение о сокращении продолжительности обучения экономистов с 5 до 4 лет. В МЭСИ было несколько кафедр статистики. Не желая сократить свою нагрузку, они потребовали от ректората сокращения бюджета времени на преподавание, а также слияния или ликвидации ряда других нестатистических дисциплин.

До этого события преподаватели статистических кафедр хорошо относились ко мне лично и с интересом к курсу "Анализ хозяйственной деятельности". В изменившихся условиях они предложили исключить этот курс из учебного плана института на том основании, что его содержание могут поглотить "Статистика промышленности", "Статистика сельского хозяйства", "Статистика торговли" и другие отраслевые курсы статистики, которые читались студентам в зависимости от их специализации. Были также резко сокращены или слиты финансово-кредитные дисциплины, поскольку они якобы дублировали курсы финансовой и банковской статистики.

Против этих решений выступил виднейший статистик академик С.Г. Струмилин, руководивший тогда секцией статистики Московского Дома ученых. Станислав Густавович писал: "Подкрепляя экономику статистикой в своих работах, а статистику -

экономическим анализом изучаемых фактов, мне всегда удается установить строгий водораздел между этими областями науки"¹.

Ректор МЭСИ, не желая меня увольнять в связи с отменой дисциплины "Анализ хозяйственной деятельности", предложил вести курс промышленной статистики, но я была убеждена, что без изучения анализа у студентов не может сформироваться экономическое мышление, и не хотела примириться с ликвидацией этого курса. Я просила поддержать мой протест в Министерстве высшего образования СССР проф. С.В. Татура и проф. А.Ш. Маргулиса, но они сказали, что в МГУ и в финансовых вузах позиции анализа непоколебимы и мне незачем воевать со статистиками, а лучше перейти на работу во Всесоюзный заочный финансово-экономический институт, что я впоследствии вынуждена была сделать.

Я считала такую позицию непринципиальной и выступила на Совете МЭСИ с осуждением многократного дублирования одних и тех же вопросов в следовавших одна за другой статистических дисциплинах (теория статистики, статистика отраслей народного хозяйства, промышленная статистика и т.д.). Это раздражало студентов, между тем как курс анализа пользовался большой популярностью. Установку на чтение только статистических дисциплин я назвала на Совете МЭСИ "статистическим кретинизмом" и надолго распрощалась с этим институтом. Примечательно, что через много лет, когда мои бывшие студенты стали руководителями МЭСИ, в 1964 г. именно в этом институте я защитила докторскую диссертацию. Мои коллеги-преподаватели анализа позднее запечатали мое сражение со статистиками в стихах, которые заканчивались следующими строками:

Сарра Бенционовна - наш патриарх
И героиня, как Жанна Д'Арк,
От статистиков испытывая муку,
Отстояла нам анализ как науку!

Увы! Тогда, воюя в одиночку с целой армией статистиков, я потерпела поражение.

Дискуссия со статистиками показала, что в теории анализа имеются существенные пробелы в отношении оконтуривания содержания науки и ее места в системе наук. Это вынудило меня обобщить накопленный опыт преподавания и практической работы по анализу деятельности промышленных предприятий и в

¹ Струмилин С.Г. Статистико-экономические очерки. М., 1958. С. 3.

кредитной системе. Такое обобщение было проведено в книге "Экономический анализ работы промышленных предприятий"¹, опубликованной Госстатиздатом в 1954 г. Мой соавтор статистик А.М. Сухарев, написавший в этой книге один авторский лист из двадцати двух, хлопотал о присвоении книге грифа учебника для высшей школы. Однако Минвуз СССР потребовал, чтобы в содержание книги были внесены изменения, вытекавшие из действовавшей тогда программы этой дисциплины. Я отказалась, поскольку считала, что, наоборот, программа должна быть переработана с учетом содержания книги. Жизнь подтвердила справедливость занятой мною принципиальной позиции: позднее учебная программа дисциплины была переработана и приближена к содержанию этой книги.

Научная новизна книги заключалась в том, что в ней впервые была обоснована необходимость определять в процессе анализа не только выполнение плана, но и качество самого планирования: прогрессивность плановых нормативов, степень мобилизации резервов предприятия, влияние планирования на повышение организационно-технического уровня производства. Следовательно, перед анализом ставилась задача оценки использования экономического потенциала хозяйствующего субъекта и выявления резервов улучшения их использования.

В то время понятие "экономический потенциал" еще не вошло в научный оборот, но, по существу, именно это имелось в виду.

Новой была и ориентация анализа на "выявление скрытых резервов на основе оценки степени использования ресурсов изучаемого хозяйства, а также путем возможно более полного подсчета выявленных потерь и сравнения с показателями работы однотипных или родственных передовых предприятий"².

В книге на первый план выдвигалась задача поисков резервов и определения путей их мобилизации и предлагались конкретные способы ее решения. С этой целью каждый раздел книги заканчивался примером сводного подсчета резервов. Таких примеров было три: сводный подсчет резервов увеличения выпуска продукции (с. 165-166), сводный подсчет резервов снижения себестоимости продукции (с. 240-241), сводный подсчет резервов ускорения оборачиваемости оборотных средств (с. 337-338).

¹ Барнгольц С.Б., Сухарев А.М. Экономический анализ работы промышленных предприятий. М., 1954.

² Там же. С. 11.

Предложенная методика этих подсчетов была еще несовершенной, но сама попытка конкретного рассмотрения способов выявления и измерения величины неиспользованных резервов была прогрессивной. Тем самым анализ нацеливался на подготовку вариантов управленческих решений по дальнейшему улучшению работы хозяйствующих субъектов, на использование результатов ретроспективного анализа для проведения перспективного.

В отличие от ранее опубликованных работ много внимания в этой книге было уделено вопросам организации аналитической работы и проверки достоверности отчетности, а также оформлению аналитических расчетов в виде аналитических таблиц и составлению заключения о результатах проведенного анализа. В этом проявлялась направленность книги на оказание помощи практическим работникам.

Не случайно автором было предложено и новое название дисциплины - "Экономический анализ работы", а не анализ хозяйственной деятельности. Оно более точно отражало содержание анализа. Ведь в его орбиту входит не только хозяйственная деятельность, но также подготовка и повышение квалификации кадров, социальное обслуживание коллектива и ряд других сторон работы Промышленных предприятий; выходящих за рамки хозяйственной деятельности.

Книга переведена на 16 языков и неоднократно переиздавалась за рубежом, например, в Китае - 2 раза в Пекине и 4 раза в Шанхае.

Пока на страницах научных книг продолжалась дискуссия, нужна ли дисциплина "Анализ хозяйственной деятельности", интерес к ней со стороны практиков все возрастал. Широкие слои научно-технической общественности считали, что с помощью анализа можно добиться значительного повышения эффективности хозяйствования.

Учитывая это, Всесоюзный совет научно-технических обществ решил создать в составе своего Комитета экономики/ организации производства и управления комиссию экономического анализа. Мне было предложено стать председателем этой комиссии. С председателем Комитета экономики - редактором отдела экономики журнала "Большевик" И.Я. Касицким, очень эрудированным и энергичным человеком - я давно была знакома по совместной общественной работе в Московском доме инженера и техника и охотно приняла это предложение. Согласились работать в комиссии А.Д. Шеремет, И.А. Шоломович, В.П. Копняев.

Комиссия разработала примерный устав общественных бюро экономического анализа (ОБЭА) и краткие методические указания по определению наиболее перспективных направлений поиска резервов повышения эффективности хозяйствования, формы аналитических таблиц для подсчета выявленных резервов и определения их комплектности. Особое внимание было уделено методике выявления ими мобилизации резервов ускорения оборачиваемости оборотных средств.

Это направление анализа резервов имело "заказчика" в лице Государственного банка. Поэтому оно развивалось также в трудах членов кафедры бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института, что уже выше отмечено.

Тема "Анализ резервов ускорения оборачиваемости оборотных средств" разрабатывалась и мною в течение многих лет, по ней я опубликовала 3 монографии, ряд статей и защитила докторскую диссертацию.

Выявление резервов улучшения качества продукции, снижения ее себестоимости и повышения уровня использования экономического потенциала хозяйствующих субъектов тормозилось в условиях административно-командной системы управления советской экономикой из-за отсутствия конкуренции и реальной заинтересованности руководства предприятий в их мобилизации.

Тем не менее научно-техническая интеллигенция, особенно специалисты, имевшие возможность ознакомиться с достижениями науки и техники, организации производства и управления за рубежом, понимали необходимость внедрять новую технологию, улучшать качество продукции и снижать ее себестоимость. Ученые-экономисты также стремились повысить эффективность производства и не допустить отставания отечественной экономики от наиболее промышленно развитых стран Запада.

Руководители Коммунистической партии и Советского правительства признавали необходимость организации материального стимулирования предприятий, их структурных подразделений за улучшение использования основных средств, экономию сырья, материалов и топлива, снижение трудоемкости. В связи с этим на отдельных предприятиях проводилась работа по внедрению внутриводского хозрасчета и определению его результатов на основе внутриводственного анализа.

Внутриводской анализ преследует цель определить результаты работы отдельных цехов и производственных бригад,

измерить положительное или отрицательное влияние на полученные результаты конкретных инженерно-технических работников и рабочих.

Ведущую роль в развитии теории внутрихозяйственного анализа сыграли труды проф. С.К. Татура, преподавателей и аспирантов руководимой им кафедры бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности МГУ - С.И.Поляковой, А.Ф. Аксененко, В.В. Новикова.

В настоящее время научная школа С.К. Татура продолжает плодотворно работать над проблемами внутризаводского хозяйства и анализа.

Обобщение этих результатов в масштабах всего предприятия, то есть подсчет резервов индуктивным способом, возможно только в условиях компьютеризации аналитических расчетов. В шестидесятые годы еще не было персональных компьютеров и соединяющих их сетей, и поэтому приходилось начинать поиск резервов с отчетности - пользоваться методом дедукции.

Продолжая работать над совершенствованием методов выявления резервов повышения эффективности деятельности хозяйствующих субъектов, я стремилась сочетать дедуктивные и индуктивные подходы к их поиску. Наиболее развернутое отражение полученные результаты нашли в эти годы в подготовленном по моей инициативе и по составленной мною программе многоотраслевого учебнике "Экономический анализ работы предприятий", который в 1960-1961 гг. Госфиниздат выпустил в двух томах общим объемом в 50,5 авторских листа.

Учебник был написан коллективом авторов - членов кафедры "Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности" Всесоюзного заочного финансового экономического института, где я тогда работала. Авторами этого учебника были ведущие специалисты в области анализа деятельности предприятий основных отраслей народного хозяйства - промышленности, строительства, сельского хозяйства, коммунального хозяйства, заготовок и торговли: С.А. Щенков, М.Ф. Дьячков, Ф.А. Лоскутов, Н.Л. Филатов. Я в этом учебнике написала первый раздел "Теоретические основы анализа", параграфы об анализе сводных отчетов во всех главах, посвященных анализу хозяйственной деятельности промышленных предприятий; раздел пятый - "Особенности анализа хозяйственной деятельности заготовительных организаций, предприятий торговли и общественного питания".

Как название, так и содержание учебника базировались на вышедшей в 1954 г. моей книге (в соавторстве с

А.М. Сухаревым) и являлись логическим продолжением ее идей. Организационное руководство авторским коллективом осуществлял заведующий кафедрой А.Ш. Маргулис. Будучи специалистом по бухгалтерскому учету, он никогда до этого не писал учебника по проблемам анализа. Это вынудило меня подготовить конспект его глав и все формы аналитических таблиц для сквозного цифрового примера, который потом заполнила по данным годового отчета директора одного промышленного предприятия А.В. Павлова. Все разделы учебника (кроме первого, теоретического) были построены по единой разработанной мною схеме и заканчивались сводным подсчетом выявленных резервов по моей методике. Приведенные в учебнике расчеты раскрывали порядок определения комплектных и некомплектных резервов и использование результатов их анализа для управленческих решений, направленных на более полную реализацию экономического потенциала предприятий.

После издания этого учебника кафедра ВЗФЭИ разделила первое место с кафедрой МГУ в развитии теории экономического анализа и ее приложении к практике аналитической работы предприятий разных отраслей народного хозяйства.

Одновременно активизировались исследования проблем анализа в ряде других вузов. В период 1950-1960 гг. особенно плодотворно работает проф. В.И. Ганштак (Екатеринбург) по межзаводскому сравнительному анализу и совершенствованию организационных форм аналитической работы.

Разрабатывая теорию управления, доктор экономических наук профессор С.Е. Каменицер с новых позиций раскрыл роль и значение экономического анализа в подготовке экономистов широкого профиля, организаторов управления и руководителей, показав значение экономического анализа в процессе обоснования управленческих решений и оперативного регулирования хода производства.

Такой подход опирался на широкое использование современных экономико-математических методов анализа, позволявших моделировать хозяйственные ситуации, вариантно проигрывать возможные изменения в производстве и выбирать оптимальные для конкретных условий решения.

Особо следует отметить, что в своих работах С.Е. Каменицер оценивал экономический анализ как мировоззренческую науку, формирующую аналитическое мышление человека, прививающую ему навыки логического обоснования и аргументирования.

Одновременно значительный вклад был сделан в формирование самостоятельного направления анализа - анализа организации и экономического механизма управления производством.

Четкое описание и обоснование рациональных организационных структур производства и управления, методов организации управленческих процессов, информатизации, форм стимулирования и т.п. впервые были проведены в научном коллективе Московского института управления им. С. Орджоникидзе в 1974-1975 гг. под руководством проф. С.Е. Каменицера. Объективная необходимость новых организационных форм аналитической работы была вызвана тем, что комплексный экономический анализ предполагает изучение всех сторон деятельности хозяйствующего субъекта в их взаимосвязи. Но для этого требуется высокая квалификация в области техники, технологии, организации производства, снабжения и сбыта, прогнозирования, планирования и управления предприятий, бухгалтерского учета, статистики, финансирования, кредитования, экологии и во многих других областях науки. Привлечь на предприятия специалистов, владеющих с достаточной глубиной всеми этими разнообразными познаниями, было просто невозможно. Следовательно, для этой цели нужно было образовать коллектив, в который вошли бы конструкторы, технологи, нормировщики, работники, занимающиеся организацией производства, снабжения и сбыта, юристы, финансисты, бухгалтеры, руководители бригад.

По административной линии сформировать такой коллектив специалистов для объективной оценки деятельности каждого структурного подразделения и определения его вклада в конечные результаты хозяйствующего субъекта не было оснований, поскольку аналитическая работа тогда не входила в должностные обязанности инженерно-технического персонала и специалистов, кроме плановиков, финансистов и бухгалтеров.

В.И. Ганштак выдвинул новую идею: создать с этой целью общественные бюро экономического анализа (ОБЭА), которые привлекали бы на добровольных началах всех сотрудников, желающих активно способствовать повышению эффективности хозяйствования в своей организации путем выявления и мобилизации резервов в процессе проектирования изделий и подготовки их производства, самого производства, снабжения, сбыта, финансирования на всех этапах движения оборотных средств. Это предложение было поддержано профсоюзными организациями машиностроения Свердловска (ныне Екатеринбург), рассмотрено и одобрено комиссией экономического ана-

лиза Комитета экономики, организации производства и управления ВЕНТО. С 1960 г. до 1985 г., пока ВЕНТО не прекратило свою деятельность, методическое руководство общественными бюро экономического анализа было основным содержанием работы нашей комиссии. Организационное руководство этими бюро, которые быстро стали возникать на предприятиях и в организациях разных отраслей народного хозяйства и оказывали реальное содействие в улучшении использования основных средств, трудовых и материальных ресурсов, повышении качества продукции, было возложено на профсоюзы. По данным статистики, на 1 января 1982 г. в СССР число ОБЭА достигло 90 698 и в них работало 767 768 человек.

Массовое распространение аналитической работы дало толчок к активизации научных исследований и методических разработок в области экономического анализа, центром которых по-прежнему оставались кафедры бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности экономических вузов и университетов.

Внезапная кончина в 1956 г. проф. И.А. Шоломовича (ему еще не было 50 лет) привела к утрате кафедрой бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института ведущей роли в развитии научных исследований вузов по проблемам экономического анализа. Впоследствии длительное время (до 1968 г.) кафедрой руководили специалисты, далекие от проблем экономического анализа.

Комитет экономики и организации производства ВЕНТО, в состав которого входила комиссия по экономическому анализу, становится организационным и методическим центром, объединяющим ученых и практиков, для разработки методик анализа, которые помогали бы ОБЭА проводить комплексные анализы всей хозяйственной деятельности своих предприятий либо тематические анализы по наиболее актуальным для них проблемам.

Ведущие ученые, создававшие тогда научные основы управления хозяйствующими субъектами, определили и аргументировали свои позиции по поводу роли и места экономического анализа в системе управления.

Большое влияние на развитие теории анализа в этот период оказали труды заслуженного деятеля науки РСФСР председателя Комитета экономики и организации производства ВЕНТО проф. С.Е. Каменицера.

Вопреки мнению многих специалистов по планированию, организации производства и управления С.Е. Каменицер обос-

новал объективную необходимость развития экономического анализа в качестве самостоятельной области экономической науки.

По инициативе комиссии экономического анализа ВЕНТО принимает решение о созыве первого Всесоюзного совещания по организации и Методике экономического анализа работы промышленных предприятий. Это совещание, проведенное 26-28 марта 1963 г., обобщило научные разработки ряда специалистов по новым видам анализа и выработало рекомендации по их дальнейшему развитию.

Так, В.И. Ганштак и Б.И. Майданчик сделали доклад по узловым проблемам сравнительного анализа; 16 докладчиков выступили по вопросам анализа технического и организационного развития предприятий; впервые были вынесены на обсуждение вопросы использования математических методов для анализа внутрипроизводственных резервов (доклад З.П. Румянцевой).

В центре внимания совещания было обобщение опыта работы ОБЭА. Проф. С.К. Татур в своем докладе рассмотрел широкий круг проблем, в частности, привлек внимание участников совещания к необходимости критической оценки действующих на предприятии нормативов. Это означало, по существу, проверку обоснованности техпромфинплана, что официально не допускалось. Он также указал на необходимость аналитических расчетов использования электронно-вычислительной техники для снижения трудоемкости в практике экономической работы.

Материалы совещания, составившие почти 40 авторских листов, были изданы в том же году Госфиниздатом и явились ценным практическим пособием в работе ОБЭА.

В этом совещании кафедра бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности МФИ официально не принимала участия, но два ее преподавателя - доценты В.П. Копняев и ИЛ. Калихман - все же на нем выступили.

Пассивность кафедры МФИ в проведении научных исследований по проблемам экономического анализа и в общественном обсуждении их результатов совершенно не соответствовала тому ведущему положению, которое занимал Московский финансовый институт в подготовке кадров высшей квалификации для финансово-кредитной системы, а также главных бухгалтеров.

Актуальность обсуждавшихся на совещании вопросов анализа резервов повышения эффективности работы предприятия вызвала интерес у аспиранта кафедры политэкономии А.Г. Мухиной, которая сделала доклад "Опыт выявления резервов рабо-

чего времени на Ростокинской камвольно-отделочной фабрике", ставший первой публикацией будущего ректора Финансовой академии при Правительстве РФ заслуженного деятеля науки РФ А.Г. Грязновой (ее девичья фамилия Мухина).

Развитие экономического анализа как науки и улучшение его преподавания в высшей школе всегда активно поддерживалось руководством МФИ; отсутствие интереса к научным исследованиям по проблемам анализа в МФИ считали нетерпимым.

После проведения первого Всесоюзного совещания по экономическому анализу Совет МФИ по инициативе его ректора проф. В.В. Щербакова вынес решение, в соответствии с которым надо было улучшить в институте преподавание и научно-исследовательскую работу по экономическому анализу и с этой целью разделить кафедру "Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности" на две: бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности.

Такая кафедра была создана в вузах впервые, но в дальнейшем примеру МФИ последовали все финансовые институты и ряд экономических вузов другого профиля.

Кафедра анализа хозяйственной деятельности МФИ была образована в ноябре 1963 г. Однако возглавивший ее доцент Д.Н. Манжеев не имел тогда серьезных публикаций и не был известен специалистам в области анализа. По этой причине кафедра не пользовалась авторитетом в других вузах.

В январе 1968 г. заведующим этой кафедрой был избран проф. В.А. Новак, по его приглашению я перешла (по конкурсу) из МЗФЭИ в МФИ на должность профессора кафедры. К несчастью, этот талантливый ученый тяжело заболел и к концу 1968 г. уволился из МФИ. Заведование кафедрой по решению Совета института было возложено на меня.

В этот период комиссия экономического анализа ВЕНТО была занята подготовкой второго Всесоюзного совещания по организации и методам экономического анализа в промышленности. По предложению председателя ВЕНТО академика А.Ю. Ишлинского (которого я об этом просила), МФИ согласился выступить в качестве организатора Совещания вместе с ВЕНТО, Минфином и Госбанком.

В состав оргкомитета совещания вошли ректор МФИ проф. В.В. Щербаков, проректор проф. Г.М. Таций, зав. кафедрой анализа проф. В.А. Новак, доцент этой кафедры В.П. Копняев и я в качестве заместителя председателя оргкомитета. Председателем оргкомитета совещания был Л.М. Володарский - док-

тор экономических наук, профессор, первый заместитель начальника ЦСУ при Совмине СССР.

Активное участие руководства МФИ и его кафедры анализа хозяйственной деятельности способствовало успешному проведению Совещания, что в немалой мере повлияло в дальнейшем (в 1972 г.) на решение Минвуза СССР возложить на эту кафедру координацию научных исследований всех вузов СССР по проблемам анализа.

Второе Всесоюзное совещание стало важным этапом на пути развития теории и практики экономического анализа. На нем были подведены итоги смотра работы общественных бюро экономического анализа, проводившегося ВЕНТО. Смотр показал, что объединение работников разных технических и экономических специальностей в этих бюро дало возможность выявить и мобилизовать значительные резервы увеличения объемов производства дефицитной продукции, улучшения качества товаров, снижения себестоимости и ускорения оборачиваемости оборотных средств и что методические материалы, подготовленные комиссией экономического анализа под моим руководством, а также рекомендации предыдущего Совещания по организации и методам экономического анализа (1963 г.), оказали действенную помощь ОБЭА как в проведении комплексного анализа резервов, так и в тематических анализах отдельных сторон деятельности предприятий.

В ряде докладов, сделанных на совещании, были рассмотрены дискуссионные вопросы, от решения которых зависело дальнейшее развитие экономического анализа.

Особо важную роль в этом отношении сыграл доклад председателя Комитета по экономике, организации производства и управления проф. С.Е. Каменицера, в котором было четко указано место экономического анализа в системе хозяйственного руководства и его первостепенное значение как метода выявления резервов и путей их мобилизации, предложена разработанная докладчиком классификация методов экономического анализа и указаны его задачи.

В моем докладе центральное место занимало доказательство объективной необходимости формирования экономического анализа как самостоятельной области экономической науки и значения правильного выбора системы обобщающих и частных показателей для проникновения анализа в глубь хозяйственных процессов в целях возможно более полного выявления резервов повышения эффективности хозяйствования.

Особый интерес вызвал доклад Д.Г. Чумаченко, тогда заведовавшего кафедрой экономического анализа в Киевском институте народного хозяйства, который назывался "Экономический анализ в управлении промышленного предприятия США". О зарубежном опыте использования анализа для обоснования управленческих решений большинство участников совещания узнало впервые. В целом на совещании были обобщены исследования, проводившиеся вузами и НИК, с одной стороны, передовой опыт аналитической работы ОБЭА - с другой.

Материалы совещания показали, что МФИ вновь вошел в число вузов, наиболее активно ведущих научные и методические разработки проблем экономического анализа.

Большое значение для развития теории экономического анализа имели в этот период научные исследования, проводившиеся кафедрой бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности МГУ, В 1971 г. А.Д. Шеремет, тогда еще доцент этой кафедры, опубликовал книгу "Развитие теории экономического анализа в условиях хозяйственной реформы".

Эта книга значительно обогатила теорию экономического анализа. В ней убедительно доказывалась необходимость комплексного изучения деятельности анализируемого хозяйствующего субъекта, были раскрыты возможности использования математических методов и ЭВМ с этой целью, предложено распределение обязанностей по экономическому анализу между службами предприятия, предусматривавшее участие в аналитической работе отделов главного конструктора, главного технолога, главного механика и других технических служб. Эта книга и опубликованные позднее труды А.Д. Шеремета в соавторстве с М.И. Бакановым обобщали опыт работы общественных бюро экономического анализа и результатов научных исследований кафедры МГУ под руководством С.К. Татура. Они сыграли важную роль в развитии административных и общественных форм экономического анализа.

Кафедра анализа хозяйственной деятельности МФИ работала в тесном контакте с кафедрой МГУ и выступила в качестве ведущей организации по докторской диссертации А.Д. Шеремета.

В 70-е годы активизируются научные исследования проблем анализа и в других вузах. В некоторых из них по примеру МФИ образуются самостоятельные кафедры анализа хозяйственной деятельности.

В 1972 г. Минвуз вынес постановление о выделении базовых кафедр по отдельным научным дисциплинам, которым поручено

чип координировать научные исследования всех других вузов по их дисциплинам. Кафедра анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института становится головной, координирующей исследования других вузов по теории и методике анализа. Постепенно число координирующих его вузов увеличивается до 30-ти, в том числе МГУ. Развитие экономического анализа в период 80-х гг. приводит к его дифференциации, обособлению отдельных его видов. Появляются новые виды - межзаводской сравнительный анализ, функционально-стоимостный анализ, анализ подготовки производства и др. Кафедра анализа Московского финансового института и координируемые ею кафедры ведут активные научные исследования по всем этим видам.

Наиболее обобщающий вид анализа - финансово-экономический - получает дальнейшее развитие в учебнике "Экономический анализ деятельности предприятий", вышедшем в 1975 г. первым изданием объемом в 38 авторских листов под редакцией С.Б. Барнгольц и Г.М. Тацяя. Второе и третье издания этого учебника были опубликованы в 1981 и 1986 годах.

Проблемы оперативного анализа и его роли в системе управления хозяйствующими субъектами глубоко и интересно рассматриваются в трудах И.И. Каракоза, И.И. Покпада, Н.Г. Чумаченко. Исследования по межзаводскому сравнительному анализу в нашей стране, начатые В.И. Ганштаком, продолжает Б.И. Майданчик, книга которого "Сравнительный экономический анализ в машиностроении" вышла в 1973 г. Коллектив кафедры МГУ под руководством А.Д. Шеремета продолжает плодотворно работать над внедрением в экономический анализ последних достижений математики и информатики и над развитием внутривзаводского анализа в органической связи с внутривзаводским хозрасчетом. Все эти исследования координировались кафедрой анализа хозяйственной деятельности МФК1 до 1980 г.

В этот же период проф. С.Е. Каменицер, внесший неоценимый вклад в формирование и развитие науки об управлении, начал работу по формированию нового вида анализа - анализа организации управления. Его идеи в дальнейшем развила и обогатила М.В. Мельник, которая с 1997 г. заведует кафедрой анализа и аудита Финансовой академии при Правительстве РФ.

Таким образом, на рубеже 80-х и 90-х годов XX столетия экономический анализ уже сложился как одно из важных направлений экономической науки и практической экономической деятельности. По проблемам анализа публикуются в большом количестве монографии, учебники и статьи в периодической печати.

Три издания учебника "Экономический анализ хозяйственной деятельности предприятий и объединений", вышедшие под моей и проф. Г.М. Тация редакцией и с моим наибольшим авторским участием общим тиражом более 100 000 экземпляров, способствовали распространению моего понимания места анализа в системе экономических наук и его роли в управлении как промежуточного этапа между получением информации о деятельности хозяйствующего объекта и принятием управленческих решений по стимулированию и дестимулированию отдельных ответственных исполнителей, а также мобилизации исполнителей и выявленных путем анализа информатизации резервов повышения эффективности хозяйствования. В этих учебниках получили дальнейшее развитие и конкретизацию выдвинутые еще в 1954 г. в книге "Экономический анализ работы промышленных предприятий" новые принципиальные подходы к оценке эффективности хозяйствования по степени использования экономического потенциала хозяйствующего субъекта, к определению наиболее перспективных направлений поиска резервов, методы оценки их комплектности; обоснование особой обобщающей роли финансово-экономического анализа в общей системе экономического анализа как условия обеспечения комплектности анализа; показан механизм подготовки по результатам анализа вариантов управленческих решений по мобилизации выявленных резервов; приведены конкретные формы аналитических таблиц для расчета величины комплектных и некомплектных резервов.

Тем самым подчеркивалась необходимость не ограничиваться подведением итогов за прошлый период (так называемый ретроспективный анализ), но подготавливать базу для составления планов на будущее путем прогнозирования результатов принятых различных вариантов возможных управленческих решений (так называемый перспективный анализ).

Многие из этих теоретических положений получили дальнейшее развитие в публикациях преподавателей МФИ и координируемых вузов, а также в диссертациях аспирантов, подготовленных под моим научным руководством. Они использовались также при разработке рекомендаций по выявлению резервов общественными бюро экономического анализа.

Все это дает основание считать, что к 1980 г. в МФИ уже сложилось научное направление, которое гораздо позднее (в 1997 г.) Финансовая академия при Правительстве РФ назовет научной школой "Экономический анализ в управлении" и кото-

рое теперь обогащено работами проф. М.В. Мельник по анализу организации управления и управленческому анализу.

Специалисты в области управления и статистики перестали ставить препятствия на пути развития науки об экономическом анализе.

В то же время совершенно неожиданно, без предварительного обсуждения в учебных планах экономических вузов с 4-летним сроком обучения на 1975-1980 гг. (тогда планы на пять лет централизованно устанавливал Минвуз СССР) количество часов на изучение экономического анализа было сокращено наполовину - со 160 до 80 часов. Вузов, работавших по индивидуальным учебным планам, в том числе и Московского финансового института, это сокращение не коснулось. Например, в МФИ для изучения аналитических дисциплин по-прежнему отводилось 210 аудиторских часов.

В комиссию экономического анализа ВЕНТО и на кафедру МФИ как координирующую научную и методическую работу вузов в области экономического анализа потоком шли письма от заведующих кафедрами, а по некоторым вузам даже от их ректоров, с протестами против сокращения в учебных планах бюджета времени на изучение аналитических дисциплин.

Проведенное сокращение находилось в вопиющем противоречии с необходимостью улучшения аналитической подготовки студентов не только экономических, но и инженерных специальностей в связи с их будущим участием в работе общественных бюро экономического анализа, введением на крупных предприятиях должности главного экономиста, курировавшего административные общезаводские и цеховые бюро экономического анализа.

Отставание чиновников Минвуза СССР от требований практики вызвало возмущение не только комиссии экономического анализа, но и председателя ВЕНТО академика А.Ю. Ишлимского. С подписанным им письмом я поехала к зам. министра по экономическому образованию Н.И. Мохову. Чиновники министерства не могли даже объяснить, по чьей инициативе и по каким мотивам была проведена такая "расправа" с вузовской наукой по экономическому анализу, но возражали против восстановления курса в прежнем объеме на том основании, что учебные планы утверждаются на пять лет и что исправить положение можно только при утверждении учебного плана на следующую пятилетку. Все же под давлением ВЕНТО и Московского финансового института Минвузом была внесена поправка в учебные планы на 1975-1980 гг., и число часов на изучение анализа восстановилось.

Поскольку в первые годы этой пятилетки вузы работали по так называемым "переходным" учебным планам и допущенная ошибка в определении числа часов на изучение аналитических дисциплин в оперативном порядке была исправлена, на обучение студентов и на нагрузку кафедр, на которых преподавались аналитические дисциплины, это утверждение числа часов не повлияло.

На этот раз вузовскую науку об экономическом анализе защитили почти 100 тысяч общественных бюро экономического анализа и 30 вузов, координировавших свои научные исследования в области анализа с Московским финансовым институтом.

Я сделала попытку предупредить новые наскоки на экономический анализ, поместив в официальном журнале Минвуза СССР "Экономические науки" статью "О месте экономического анализа в системе экономических наук" (1980, № 8).

Однако доводы в защиту науки об экономическом анализе не помогли. Ее противники ссылались на то, что на Западе комплексный анализ отсутствует, а вместо него преподают несколько дисциплин - "Анализ баланса", "Функционально-стоимостный анализ", "Анализ себестоимости" и ряд других, не связанных между собою.

Действительно, только теперь комплексный анализ начинают изучать в вузах США, Японии и других стран, привлекая труды российских ученых, которые опередили уровень развития науки в этой области за рубежом (как и в ряде других областей науки).

•Доказать наше право выбрать свой путь развития экономического анализа надо было не на словах, а на деле, продемонстрировав результаты применения комплексного анализа. Учитывая это, комиссия экономического анализа ВЕНТО и кафедра анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института начали подготовку третьего Всесоюзного совещания по организации и методам экономического анализа. Соорганизаторами совещания выступили ВЕНТО, Московский финансовый институт, Минфин и Госбанк.

Председателем оргкомитета согласился стать первый заместитель Министра финансов СССР, доктор экономических наук В.В. Доменцев. Его заместителями были А.Г. Грязнова (тогда проректор по науке Московского финансового института) и я как председатель комиссии экономического анализа. В состав оргкомитета вошли ведущие ученые из разных вузов России, которые потом руководили работой отдельных секций совещания.

Подбор докладчиков пленарного заседания и редактирование тезисов их докладов провел председатель оргкомитета В.В. Доменцев вместе со своими заместителями А.Г. Грязновой и мною; по секции 1 "Теоретические проблемы анализа хозяйственной деятельности" эту работу проделал А.Д. Шеремет, по секции 2 "Анализ организационно-технического уровня и использования основных фондов" - В.Ф. Палий, по секции 3 "Анализ производительности труда, использования трудовых и материальных ресурсов" - Б.И. Майданчик, по секции 4 "Анализ себестоимости, рентабельности и финансов" - я, по секции 5 "Особенности анализа деятельности научно-производственных объединений, научно-исследовательских институтов, промышленных объединений и министерств" - Р.И. Колпамникова (тогда - доцент кафедры анализа МФИ).

Третье Всесоюзное совещание "Организация и методы экономического анализа в промышленности" состоялось 19-21 сентября 1983 г. в Москве, в Доме союзов. В нем участвовало 1000 человек.

На пленарном и пяти секционных заседаниях были заслушаны и обсуждены 164 доклада, из них на пленарном заседании - 11. Тезисы всех докладов, вернее - сжатые их конспекты, были предварительно отпечатаны типографским способом в 6 томах по 700 экземпляров. Общий объем публикаций (включая и проект рекомендаций совещания) составил около 60 авторских листов.

Примечательно, что на пленарном заседании выступили три докладчика, в разное время руководившие кафедрой анализа хозяйственной деятельности МФИ: С.Б. Барнгольц, ушедшая с должности зав. кафедрой в 1979 г., Б.И. Майданчик, занимавший в 1983 г. эту должность, и М.В. Мельник, ставшая заведующей этой кафедрой в 1997 году.

Во всех докладах рассматривались наиболее актуальные вопросы и новые виды экономического анализа.

Так, в моем докладе аргументировалась необходимость унификации содержания, методов и организационных форм экономического анализа в промышленности и формирования на этой основе единой системы экономического анализа. Тогда это предложение казалось фантазией, но при современном уровне компьютеризации, аналитической обработки информации и создания сети "Интернет" появляется реальная возможность обобщения результатов анализа, проводимого в каждом хозяйствующем субъекте, по промышленности в целом, а возможно, и по всему народному хозяйству. В докладе Б.И. Майданчика рас-

смастривался делавший тогда первые шаги в России функционально-стоимостный анализ и раскрывалось его значение для ускорения научно-технического процесса. М.В. Мельник посвятила свой доклад раскрытию содержания и методов проведения другого, еще не применявшегося тогда на практике вида анализа, названного ею анализом организации управления, теорию которого она разработала, А.Д. Шеремет наметил в своем докладе пути дальнейшего развития экономического анализа, Н.Г. Чумаченко выступил по дискуссионным вопросам о месте и роли экономического анализа в системе управления производством. Очень содержательными были доклады заместителя министра финансов СССР профессора Л.Е. Бабашкина "О повышении ответственности аналитической работы финансовых органов", первого заместителя председателя правления Госбанка СССР П.Я. Пчелкина "Аналитическая работа в Госбанке СССР и перспективы ее развития", первого заместителя председателя ВЕНТО, доктора экономических наук Н.Н. Грищенко "Вклад общественных бюро экономического анализа в повышение эффективности производства и качества работы". Об опыте аналитической работы в Министерстве тракторного и сельскохозяйственного машиностроения СССР, в производственных объединениях "МЭЛЗ" и "ЗИЛ" рассказали в своих докладах начальник планово-экономического управления Минсельхозмаша В.Г. Полянский, генеральный директор "МЭЛЗ" Ю.П. Потемкин и главный экономист "ЗИЛ" А.М. Бужинский. В их докладах были показаны результаты плодотворной совместной работы этих организаций с кафедрой МГУ.

Следует отметить, что на секциях с докладами выступали ученые и практики, приехавшие на совещание из разных республик и городов, заведующие кафедрами и преподаватели многих вузов, участвовавших в координации исследований, которые возглавляла кафедра анализа хозяйственной деятельности Московского финансового института.

Все это подтверждало глубину и широту аналитических исследований и эффективность их внедрения в практику хозяйствования в промышленность.

Рекомендации совещания были переданы в высшие государственные органы, но не были реализованы, поскольку в это время наступил полный застой в экономике страны, с которым административно-командная система управления народным хозяйством не смогла справиться.

Но все же третье Всесоюзное совещание, показавшее большие достижения науки и практики экономического анализа и наметившее основные направления его дальнейшего развития, стало триумфальным этапом его истории, неоспоримым событием большого практического значения.

Своим активным участием в организации и проведении этого совещания кафедра экономического анализа МФИ подтвердила свое право координировать научные исследования вузов по проблемам экономического анализа.

Однако еще до созыва совещания временно руководивший этой кафедрой проф. П.П. Новиченко решил избавиться от хлопот, связанных с координацией исследований других вузов, в частности от издания сборников совместных трудов, и уговорил ректора МФИ проф. В.В. Щербакова послать письмо в Минвуз СССР о том, что кафедра отказывается от дальнейшего руководства координацией. Ходатайство МФИ было удовлетворено, и координировать исследования вузов в области экономического анализа было поручено кафедре МГУ, которой уже тогда заведовал проф. А.Д. Шеремет, охотно согласившийся выполнять это поручение.

Уже почти 20 лет эта кафедра МГУ с честью выполняет роль научного центра вузовской науки по всем учетно-аналитическим дисциплинам. Ежегодно результаты научных исследований вузов обсуждаются на совещаниях в МГУ. Эти совещания называются "Татуровские чтения" в память о С.К. Татуре, учениками и последователями которого являются заведующий кафедрой проф. А.Д. Шеремет и С.И. Полякова. Вклад С.К. Татура в развитие экономического анализа высоко ценит весь коллектив этой кафедры.

Кафедра экономического анализа МФИ продолжала научные исследования и методические разработки, привлекая к ним ученых других вузов.

В 1984 г. вышла моя книга "Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития", посвященная проблемам теории анализа, в 1986 г. - 3-е издание учебника "Экономический анализ хозяйственной деятельности предприятий и объединений" под моей и Г.М. Тация редакцией. В коллектив авторов этого учебника, кроме членов кафедры МФИ, вошли также представители такой же кафедры МГУ (И.А. Ларевский), ВЗФЭИ (И.А. Белобовецкий), Куйбышевского планового института (Ф.А. Лоскутов) и Института повышения квалификации работников Госснаба СССР (В.Г. Ветчинин и В.В. Панков).

Ориентированное на финансово-экономический анализ направление научных исследований продолжает систематически разрабатываться в ряде статей и книг членов нашей кафедры и в настоящее время. Вместе с тем после избрания в 1980 г. заведующим кафедрой проф. Б.И. Майданчика на кафедре стали проводиться активные научные исследования по только начинавшемуся внедряться в практику хозяйствования виду анализа - функционально-стоимостному. Одна за другой, в 1983, 1984, 1985 и 1988 гг., издаются работы Б.И. Майданчика, написанные им лично либо в соавторстве с другими членами кафедры - доцентами Бессоновым и Любонецким.

Особой популярностью пользовался "Справочник по функционально-стоимостному анализу" под редакцией М.Г. Карпунина и Б.И. Майданчика, изданный в 1988 г. издательством "Финансы и статистика" тиражом 24 000 экземпляров.

Публикации по функционально-стоимостному анализу принесли кафедре известность и в технических вузах, с которыми до этого отсутствовали научные связи, и тем самым подняли ее авторитет в широких кругах инженерно-технической интеллигенции. Однако это направление исследований не соответствовало профилю МФИ, и после отъезда Б.И. Майданчика в США работы в этой области были прекращены¹.

Перестройка экономики России на рыночные отношения, создание аудиторских фирм привели к изменению направлений исследований по экономическому анализу. Расширяется область применения анализа, начинает развиваться анализ деятельности коммерческих банков, страховых обществ, бирж и инвестиционных компаний. Все большее значение приобретает изучение спроса на товары и услуги и степени его удовлетворения действующими на рынке хозяйствующими субъектами, использование анализа в процессе планирования и предоставления аудиторских услуг. Все это оказывает существенное влияние на тематику научных исследований и учебные программы аналитических дисциплин.

До перестройки всеобщий дефицит товаров позволял выявлять возможности увеличения их выпуска только на основе оценки степени использования экономического потенциала предприятия и определения комплектности имеющихся у него резервов. В

¹ Более подробно о работах по функционально-стоимостному анализу написано в моей статье в юбилейном сборнике научных трудов МФИ "Избранное", опубликованном в 1996 г.

новых условиях появляется необходимость предварительно определять потребности в увеличении выпуска конкретных видов продукции, имеется ли на них спрос и как этот спрос удовлетворяется отечественными и импортными товарами.

В связи с новыми рыночными условиями работы товаропроизводителей и посредников теория анализа обогатилась такими новыми разделами, как анализ спроса, анализ инвестиционной привлекательности акционерных обществ, анализ эффективности операций с ценными бумагами, анализ рисков и их влияния на финансовые результаты хозяйственной деятельности.

Технический прогресс в области вычислительной техники создал возможность использовать персональные компьютеры для проведения трудоемких теоретических расчетов и оформления аналитических таблиц. Это привело к необходимости изучения влияния все расширяющегося применения компьютерных программ аналитической обработки информации на содержание анализа, на интеграцию отдельных его видов в единую систему комплексного анализа внешних и внутренних факторов, воздействующих на эффективность деятельности хозяйствующих субъектов.

Вынужденное слияние двух кафедр МФИ - бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности (из-за переезда проф. Б.И. Майданчика в США и ухода из МФИ проф. М.М. Рапорт) - отрицательно повлияло на научные исследования в области экономического анализа. Была приостановлена работа над учебниками по аналитическим дисциплинам, сократились общие объемы публикаций по анализу; члены кафедры не принимали участия в научных совещаниях, ежегодно проводившихся в МГУ по проблемам анализа.

Все же отдельные преподаватели успешно работали над актуальными проблемами теории экономического анализа и внесли существенный вклад в их решение.

Так, по новой теме курса теории экономического анализа - изучению платежеспособности спроса и степени его удовлетворения конкурентами хозяйствующего субъектами - выходит ряд публикаций доцента Н.Д. Ильевской: "Анализ спроса на продукцию и услуги предприятия", "Спрос, реализация и финансовые результаты деятельности предприятия" (1994 г.), "Теоретические основы анализа спроса", "Спрос: анализ и управление", "Анализ спроса на научно-техническую продукцию" (1996 г.); доцента Г.Н. Соколовой "Основы количественного анализа спроса и предложения" (1996 г.).

Ряд статей по финансовому анализу за последние годы опубликовала доцент О.В. Ефимова. В 1996 г. на основе проведенных исследований проблем финансового и инвестиционного анализа она опубликовала книгу "Финансовый анализ", которая в переработанном и расширенном виде вышла вторым изданием в 1998 г. По существу в этой книге нашел отражение новый вид анализа - финансово-инвестиционный, он стал предметом исследований и других членов кафедры - профессора Г.В. Сергеевой, доцента М.Н. Ермаковой. Однако так полно и многосторонне, как в книгах и статьях О.В. Ефимовой, нигде этот вид анализа не представлен. С 1998 г. она работает над докторской диссертацией по проблемам финансово-инвестиционного анализа. Развитие аудиторской деятельности как за рубежом, так и в России сопровождается усилением в нем роли экономического анализа как на стадии планирования аудиторских проверок, так и в процессе их проведения и оформления аудиторского заключения.

Соотношение контрольно-ревизионных и аналитических процедур в аудите было выдвинуто на обсуждение в написанных мною в соавторстве с А.Г. Грязновой статьях, опубликованных в "Финансовой газете" (1996, №48) и в журнале "Деньги и кредит" (1997, № 10).

Эта проблема глубоко исследована в кандидатской диссертации аспиранта Р.П. Булыги, успешно защищенной им в 1996 г. под руководством проф. Г.В. Сергеевой.

С 1997 г. в Финансовой академии восстановлены благоприятные условия для развития научной и научно-методической работы по аналитическим дисциплинам. Из кафедры "Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности" выделена кафедра "Экономический анализ и аудит". Заведующая этой кафедрой доктор экономических наук, проф. М.В. Мельник поставила перед ее коллективом задачу догнать упущенное за предшествовавшие годы, а именно - обеспечить студентов учебниками по аналитическим дисциплинам, профилированным применительно к их специальностям, активизировать работу над методическими пособиями, подготовить новые обязательные и факультативные аналитические дисциплины, чтобы обучение в вузе отвечало требованиям современного этапа развития экономики России.

Коллектив кафедры, в которой вместе со специалистами, имеющими большой опыт подготовки учебников и учебных пособий, входят молодые талантливые преподаватели, сразу приступил к решению этих задач.

Внесены необходимые изменения в учебные программы основных курсов; проф. М.В. Мельник выдвинула ряд предложений по улучшению общеобразовательного стандарта по специальности, в частности по пересмотру состава профилирующих дисциплин и уточнению названия специальности. Все ее предложения были поддержаны участниками совещания по пересмотру общеобразовательного стандарта, проводившегося Минвузом в сентябре 1998 г. Дело в том, что раньше при разработке этого стандарта, в связи с появлением новой учетно-аналитической дисциплины "Аудит", прежнее название специальности "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности" было заменено названием "Бухгалтерский учет и аудит", то есть из него выпал экономический анализ, являющийся неотъемлемой частью подготовки студентов по этой и другим экономическим специальностям. Это "переименование" специальности вызвано стремлением некоторых преподавателей умалить значение экономического анализа в подготовке специалистов. М.В. Мельник предложила назвать "Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит". Можно надеяться, что Минвуз утвердит это название, соответствующее содержанию подготовки студентов по данной специальности и характеру их будущей практической работы.

На кафедре подготовлены новые курсы: "Экономический анализ в компьютерной среде" (разработан доц. Г.Н. Соколовой, которая по этой теме пишет докторскую диссертацию), "Инвестиционный анализ" (подготовлен проф. Г.В. Сергеевой), "Анализ рисков" (подготовлен И.В. Прониной, которая работает над кандидатской диссертацией на эту тему), "Управленческий анализ" (автор - доц. Г.Н. Соколова), "Интерпретация (анализ) бухгалтерской и финансовой отчетности" (подготовлен доц. О.В. Ефимовой), "Управленческий анализ и организация внутреннего контроля" и "Анализ организации управления" (автор - проф. М.В. Мельник).

Большое внимание уделяет кафедра теоретическим и практическим вопросам анализа деятельности коммерческих банков. Им посвящен ряд защищенных аспирантами кафедры кандидатских диссертаций. Опубликованы статьи Г.В. Кулининой, мои и моих аспирантов, защитивших диссертации по этой тематике, - Давлатова, Королева, Карабанова, Тамаевой.

Надо признать, что в настоящее время наиболее эффективно и плодотворно ведутся исследования по проблемам экономического анализа на кафедре МГУ, которая координирует к тому же научные исследования всех вузов в этой области.

В данной работе не преследуется цель рассмотреть весь огромный объем ведущихся в России научных исследований и публикаций по экономическому анализу. Ее задача гораздо скромнее - рассказать о тех препятствиях, которые приходилось преодолевать в процессе становления и развития комплексного экономического анализа в России.

И хотя опубликованное в 1997 г. четвертое издание учебника М.И. Баканова и А.Д. Шеремета "Теория экономического анализа" является серьезным доказательством зрелости этой науки, не исключено, что будут сделаны новые попытки принизить ее значение в системе экономических наук и потеснить аналитические дисциплины в учебных планах вузов. Для их пресечения необходимо использовать весь накопленный опыт.

Отказавшись от координации научных исследований вузов по проблемам экономического анализа, МФИ, а позднее его приемница - Финансовая академия при Правительстве РФ продолжали выполнять роль координирующего центра по научно-методической работе вузов по аналитическим дисциплинам.

Так, в 1979 г. авторским коллективом кафедры был подготовлен и издательством "Финансы и статистика" опубликован задачник, названный "Задачи и методические указания по курсу "Анализ хозяйственной деятельности". В нем сочетались задания по комплексному анализу годовых отчетов промышленных предприятий, застройщиков и подрядных строительно-монтажных организаций, совхозов и колхозов, а также торговых предприятий с отдельными максимально сжатыми задачами - примерами по узловым вопросам курса. Решение сквозных примеров заканчивалось подсчетом выявленных резервов повышения эффективности работы анализируемых хозяйствующих субъектов и выделением из них комплектной величины резервов.

Дважды издавался также подготовленный мною альбом наглядных пособий, который потом был размножен (с моего согласия) во многих вузах. В целом членами нашей кафедры был создан комплекс учебно-методической документации, в котором были освещены все темы курса и все формы аудиторных и внеаудиторных занятий. В этот комплекс вошли 16 публикаций, в том числе три изданные в разные годы сборника "Вопросы методики преподавания курса "Анализ хозяйственной деятельности". В этих сборниках были помещены не только статьи членов кафедры, но и проф. Н.Р. Вейцмана, что повысило научную ценность сборников.

Методическая работа проводилась кафедрой систематически, внимание к ней особенно усилилось после того, как в 1987 г. при Финансовой академии было образовано Учебно-методическое объединение (УМО) всех вузов страны, ведущих подготовку специалистов по бухгалтерскому учету, аудиту и экономическому анализу, а также по финансам и кредиту.

В ежегодно проводившихся УМО научно-методических конференциях члены кафедры принимали активное участие. В связи с обсуждением разработанных кафедрой учебных программ возникали дискуссии по принципиальным вопросам теории экономического анализа.

Так, после перестройки экономики России и перехода кредитной системы, а также частично здравоохранения, среднего и высшего образования на рыночные отношения, значительно расширилась область применения экономического анализа. Он закладывается в основу разработки вариантов управленческих решений по улучшению использования экономического потенциала хозяйствующих субъектов независимо от форм собственности. Тем самым экономический анализ выходит за рамки изучения хозяйственной деятельности как таковой. Этот термин неприменим, например, к анализу деятельности коммерческих банков, страховых обществ и многих других объектов анализа.

В связи с расширением сферы применения экономического анализа возникает необходимость, по мнению проф. М.В. Мельник и моему, уточнить название экономического анализа. Мы предлагаем новое название - "экономический анализ деятельности хозяйствующих субъектов". Оно применимо ко всем организациям, являющимся в настоящее время объектами экономического анализа.

Расширение сферы использования экономического анализа требует включения ряда новых положений в его теорию.

Таким образом, теория экономического анализа и сфера его применения продолжают развиваться, соответственно должно улучшаться его преподавание в высшей школе.

Надо признать, что в России экономический анализ, в отличие от США и ряда других стран, является не только тематическим, но и комплексным, и это создает новые возможности его применения для повышения эффективности деятельности хозяйствующих субъектов.

Думается, что это - заслуга, а не недостаток нашей науки, и повернуть назад ее развитие теперь уже невозможно, так как оно диктуется требованиями жизни, практики.

Монография

Сарра Бенционовна Барнгольц
Из истории экономического анализа

Редактор *И.Н. Туманова*
Художественный редактор *ДА Селин*
Компьютерный набор *Л.П. Зиматкиной*
Компьютерная верстка *Л.Б. Галкиной*
Корректор *Т.Н. Кузнецова*

Лицензия ЛР № 020991 от 16.05.95.

Сдано в набор 10.09.99. Подписано в печать 13.09.99.
Формат 60x84/16. Гарнитура Когпейia.
Усл. п.л. 2,56. Усл.-кр.отт. 2,79. Уч.-изд.л. 2,77.
Тираж 400 экз.

Финансовая академия
при Правительстве Российской Федерации
125468, Москва, Ленинградский проспект, 49

Отпечатано в типографии "Нефтяник"
Москва, Софийская наб., 26

Зак. 729