

Таблица 5

Анализ и оценка динамики прибыли предприятия

Показатель	Номер строки в форме 2/ порядок расчета	Значение показателя, тыс. руб.		Изменение	
		отчетный период	аналогичный период прошлого года	абсолют- ное, тыс. руб.	отчетный период к предшествующему, %
		П1	П0	П1 - П0	П1 / П0 x 100
Выручка от реализации товаров, про- дукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и др. аналогичных платежей)	стр. 010				
Себестоимость реализованных това- ров, продукции, работ, услуг	стр. 021				
Валовая прибыль	стр. 010 - стр. 021				
Управленческие расходы и расходы на реализацию	стр. 031 + стр. 041				
Прибыль (убыток) от реализации	стр. 051				
Прибыль (убыток) от операционных доходов и расходов	стр. 121				
Прибыль (убыток) от внереализаци- онных доходов и расходов	стр. 151				
Балансовая прибыль (прибыль до нало- гообложения)	стр. 161				
Нераспределенная (чистая) прибыль	стр. 181				

Общий финансовый результат отчетного периода отражается в отчетности в развернутом виде и представ-
ляет собой алгебраическую сумму прибыли (убытка) от реализации продукции (работ, услуг), реализации
основных средств, нематериальных активов и иного имущества и результата от другой финансовой деятель-
ности, прочих внереализационных операций.

При анализе динамики показателей прибыли в первую очередь оценивается рост показателей прибыли
за анализируемый период, а затем отмечаются положительные и негативные изменения в динамике финан-
совых результатов.

Вопросы анализа и оценки финансового состояния организаций с учетом введения нового Типового
плана счетов бухгалтерского учета и изменения структуры баланса регламентируются Инструкцией по анализу
и контролю за финансовым состоянием и платежеспособностью субъектов предпринимательской деятель-
ности, утвержденной постановлением Министерства финансов, Министерства экономики и Министерства
статистики и анализа Республики Беларусь от 14.05.2004 г. № 81/128/65.

Таковы предлагаемые подходы по планированию, учету и анализу финансовых результатов хозяйственной
деятельности коммерческих организаций с учетом введения с 1 января 2004 года нового Плана счетов
бухгалтерского учета.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению. Утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 г. № 89.
2. Инструкция о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности. Утверждена постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17.02.2004 г. № 16.
3. Методологическое письмо Министерства финансов Республики Беларусь от 01.09.2004 г. № 15-9/405 "О порядке исчисления, отражения в бухгалтерском учете и уплаты в бюджет части прибыли государственными унитарными предприятиями, имущество которых находится на праве хозяйственного ведения".
4. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности. Учебн./ Под ред. В.И. Стражева.— Мн., 2003.
5. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Учебн. пособие/ Под ред. Л.Л. Ермолович.— Мн., 2001.
6. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия.— М., 2004.
7. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. Учебник.— Мн., 2004.
8. Савицкая Г.В. Экономический анализ. Учебник.— Мн., 2003.
9. Скамай Л.Г., Трубочкина М.И. Экономический анализ деятельности предприятий.— М.: ИНФРА-М, 2004.— С. 296 с.

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ РЕГИСТРОВ НАЛОГОВОГО УЧЕТА
В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

Т.В.Пищик, ассистент БГЭУ

Одним из направлений проводимой в настоящее время в Республике Беларусь налоговой реформы
является усиление контроля за правильностью исчисления и уплаты налогов. В решении этой задачи важная

роль отводится ведению налогового учета субъектами предпринимательской деятельности как самостоятельного участка учетной работы.

Следует отметить, что ведение налогового учета в Республике Беларусь и Российской Федерации вызывает необходимость совершенствования действующих или разработки новых регистров учета.

Известно три способа отражения показателей формирования налоговой базы по налогам и сборам:

- 1) используя регистры бухгалтерского учета;
- 2) используя регистры бухгалтерского учета, дополненные реквизитами, необходимыми при исчислении налога на прибыль;
- 3) используя самостоятельные регистры налогового учета.

Использование регистров бухгалтерского учета для налогового учета возможно только в тех случаях, когда налоговый учет ведется методом начислений. При кассовом методе это невозможно, поскольку требования бухгалтерского и налогового учета в отношении момента отражения хозяйственных операций не совпадают.

Применение второго способа, с нашей точки зрения, не совсем оправдано, поскольку: во-первых, весьма спорным является изображение налогового учета только для одного налога – налога на прибыль. Эта сфера учетных действий объединяет в определенной степени регламенты формирования налоговых баз нескольких прямых и косвенных налогов. Во-вторых, это усложнит и запутает данные бухгалтерского регистра. В-третьих, не позволит получать полную информацию о формировании налоговой базы по налогам.

В связи с отмеченным для того, чтобы система налогового учета являлась эффективным инструментом налогового планирования и была призвана решать задачи оптимизации абсолютной и относительной налоговой нагрузки для ведения налогового учета необходимо использовать только самостоятельные налоговые регистры. Для этого необходимо разработать простые, но вместе с тем понятные и эффективные формы налоговых регистров. Законодательно установленные требования к регистрам налогового учета в Республике Беларусь подробно описаны в Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль. Характерно, что сами регистры в Инструкции не приводятся, перечисляется лишь примерный объем информации для каждого регистра. Конкретная же разработка регистров должна производиться предприятиями самостоятельно. С нашей точки зрения, это неверно, так как нетрудно представить, до каких размеров увеличится система регистров налогового учета на различных предприятиях. В этих условиях централизованные вопросы налогообложения неизбежно будут решаться на каждом предприятии по-своему. Это приведет к тому, что осуществлять контроль за правильностью исчисления и уплаты налогов и сборов станет просто невозможно. Поэтому необходимо разработать единые регистры налогового учета для субъектов предпринимательской деятельности.

В этих целях нами предлагаются следующие регистры налогового учета:

1. Карточка счета по учету НДС (табл. 1).

Таблица 1

**КАРТОЧКА
счета по учету НДС**
по _____
(наименование предприятия)
за _____ месяц 200__ г.
период

Период	НДС			
	уплаченный при приобретении	полученный при реализации	начисленный к уплате в бюджет	фактически уплаченный в бюджет
1	2	3	4	5

2. Карточка для учета отложенных налогов (табл. 2).

Таблица 2

**КАРТОЧКА
для учета отложенных налогов**
по _____
(наименование предприятия)
за _____ месяц 200__ г.
период

Период	Прибыль до налого- обложения 99/3	Налоги				Прибыль после уплаты налогов 99/8
		упла- ченные	отсроченные		итого	
			налоговые активы 99/4	налоговые обязательства 99/5		
1	2	3	4	5	6	7

3. Регистр налогового учета по формированию доходов (расходов) от реализации (табл. 3).

Таблица 3

РЕГИСТР
налогового учета по формированию доходов (расходов) от реализации
по _____
(наименование предприятия)
за _____ месяц 200__ г.
период

№ п/п	По данным бухгалтерского учета					По данным налогового учета					Приме- чение
	Документ		Наименование (доходов) расходов	Сумма		Документ		Сумма			
	№	Дата		Дебет	Кредит	№	Дата	Исклю- чить	Вклю- чить	Итого	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

4. Регистр налогового учета для расчета налоговой базы по налогу на прибыль (табл. 4).

Таблица 4

РЕГИСТР
налогового учета для расчета налоговой базы по налогу на прибыль
по _____
(наименование предприятия)
за _____ месяц 200__ г.
период

№ п/п	Налоговая база по налогу на прибыль				Сумма	Основание
	Доходы и расходы					
	Дата признания	Вид доходов (расходов)	Доходы «+» Расходы «-»			
1	2	3	4	5	6	
Итого за месяц						
Начислено за предыдущий период						
Итого с нарастающим итогом с начала года						

5. Карточка для ведения налогового учета (табл. 5).

Таблица 5

КАРТОЧКА
для ведения налогового учета по
по _____
(наименование предприятия)

№№ п/п	Вид платежа	Срок сдачи отчета	Срок уплаты налога	Сумма налога, подлежащая уплате
А	1	2	3	4

Использование на практике предприятиями Республики Беларусь разработанных нами регистров налогового учета:

- во-первых, значительно облегчит труд бухгалтера;
- во-вторых, снизит количество допускаемых ошибок и неточностей при определении налогооблагаемой базы по налогам и сборам;
- в-третьих, обеспечит своевременность расчетов с бюджетом;
- в-четвертых, позволит решать задачи оптимизации налоговой нагрузки;
- в-пятых, позволит осуществлять полный контроль со стороны налоговых органов за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов и сборов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь// НЭГ.— 12 сентября 2003.— № 70.— С. 3-24.— (Приложение "Информбанк НЭГ").
2. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету "Доходы организации" от 26.12.03 г. № 181.

3. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету "Расходы организации" от 26.12.03 г. № 182.
4. Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль. Утв. Постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31 января 2004 г. № 19/ НЭГ.— 2004.— № 3.— (Приложение "Информбанк НЭГ").
5. Незамайкин В.Н., Юрзинова И.Л. Проблемы сопряжения бухгалтерского и налогового учета/ Все для бухгалтера.— 2001.— № 6.
6. Пищик Т.В. Совершенствование налогового учета на предприятиях торговли Республики Беларусь/ Бухгалтерский учет и анализ.— 2002.— № 9.— С. 46-52.
7. Управление финансами (финансы предприятий). Учебник.— М.: Инфра-М, 2004.

КОНЦЕПЦИЯ И МЕТОДИКИ ПОСТРОЕНИЯ ОПТИМИЗАЦИОННЫХ ПРОГРАММ-СМЕТ ДЛЯ ОБРАБОТКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ

Ф.В. Прус, БГЭУ

В настоящее время, для повышения конкурентоспособности предприятий, большинство их руководителей осознали необходимость формирования эффективной системы управленческого учета и технологии бюджетирования (повышения ответственности персонала предприятия за достижения поставленных целей и финансовых результатов). Соответственно возникла задача нахождения более эффективных форм обработки и отображения управленческой информации, необходимой для принятия оптимальных управленческих решений.

В начале развития управленческого учета формами отображения управленческой информации были ведомости производственного учета по местам возникновения затрат и по их носителям (продуктам). В первой ведомости, помимо распределения прямых затрат по местам их возникновения (потребления производственных ресурсов), определялись ставки (нормы) надбавки косвенных затрат. Во второй ведомости прямые и косвенные (на основе ставки надбавки) затраты распределялись по видам продукции, т.е. калькулировалась ее себестоимость, а на основе разности между выручкой и себестоимостью определялся финансовый результат (прибыль или убыток), который был положен в основу ранжирования (отбора) выпускаемой предприятием продукции.

Развитие вычислительной техники и экономико-математических методов закономерно привело к превращению ведомости производственного учета по носителям в гибкую программу-смету. Основу ее составили следующие экономико-математические модели: технологическая, финансовая и расчета отклонений. Матрица технологической модели включала удельные нормы затрат материальных, энергетических и трудовых ресурсов, посредством которых осуществлялась взаимосвязь объемов производства с объемами затрат производственных ресурсов. Наличие удельных норм и автоматизации проведения расчетов позволили:

1. В одном формальном документе (гибкой программе-смете) производить расчет материального и денежного баланса, т.е. улучшить в процессе планирования координацию между материальными и денежными потоками.

2. Разложение суммарного отклонения на отклонения из-за изменения: объемов производства, цен на продукцию и производственные ресурсы, физического потребления ресурсов позволяют объективно оценить работу руководителей и персонала соответствующих сфер деятельности предприятия, т.е. реализовать концепцию бюджетного управления предприятием на основе анализа отклонений.

3. Возможность проведения расчетов физических отклонений фактических затрат от плановых и оценка по ним работы персонала мест их возникновения позволило определять недостатки в нормировании производственных ресурсов. Именно поэтому Г. Кунц и С. О'Доннел отмечают: "...гибкая программа-смета заставляет изучать и постоянно пересматривать коэффициенты перевода единиц работы в единицы потребности в рабочей силе и ресурсах. Чтобы иметь действительную программу-смету, необходимо тщательно разработать (и заранее проверить) эти коэффициенты пересчета. Именно это, а не фактор гибкости сам по себе является основным преимуществом программы-сметы" [1, с. 403].

Основным фактором принижения роли гибкости программы-сметы, по мнению Г. Кунца и С. О'Доннела, является отсутствие в ней механизма поиска оптимальной структуры (номенклатуры и объемов) производства продукции для конкретных условий внешней и внутренней среды работы предприятия. Поэтому все программы-сметы "...не избавляют руководителя от составления планов на будущее" [1, с. 402]. Классически проблема поиска оптимальной структуры производства продукции, в агрегированном финансовом планировании, решается при помощи совершенствования нахождения точки безубыточности, т.е. ее начали определять в денежном выражении без учета прибыли и с учетом планового ее размера. Первый подход позволяет определить необходимые минимальные объемы производства, а второй — желаемые. Но при практическом применении этих подходов для определения объемов производства возникает проблема обоснованного