

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ  
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.375.1

ЖИЛИНСКАЯ  
ТАТЬЯНА АНДРЕЕВНА

**МЕТОДИКИ ФОРМИРОВАНИЯ И АНАЛИЗА  
ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОТЧЕТНОСТИ  
О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ:  
СОСТОЯНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

Автореферат диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук  
по специальности 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика

Минск, 2009

Работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель                      Березовский Владимир Антонович, кандидат экономических наук, доцент, декан, УО «Белорусский государственный экономический университет», учетно-экономический факультет

Официальные оппоненты:                      Бутынец Франц Францевич, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой, УО «Житомирский государственный технологический университет», кафедра бухгалтерского учета и контроля

Пономаренко Павел Григорьевич, кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой, УО «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», кафедра бухгалтерского учета

Оппонирующая организация                      УО «Могилевский государственный университет продовольствия»

Защита состоится 28 октября 2009 г. в 14.30 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.02 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корпус), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 25 сентября 2009 года.

Ученый секретарь  
совета по защите диссертаций

Киреева Е.Ф.

## **ВВЕДЕНИЕ**

Стабильность и эффективность деятельности организации непосредственно зависит от обоснованности решений, принимаемых ее руководством, инвесторами и кредиторами, которые, как показывает практика, оказывают наибольшее воздействие на процесс и характер ее функционирования в предпринимательской среде. Обеспечить достаточную степень обоснованности реализуемых решений без проведения комплексного анализа финансовых результатов проблематично. Разнородность информационных потребностей руководства организации, ее инвесторов и кредиторов при обосновании принимаемых решений требует использования различных по экономическому содержанию и степени детализации сведений, представляемых в форме отчетных показателей, а также диверсификации существующих методик аналитической оценки финансовых результатов. При этом в основе адаптации методик анализа к потребностям внутренних и внешних пользователей с целью их дальнейшего развития лежит необходимость модификации содержания финансовой и бухгалтерской отчетности, осуществление которой невозможно без совершенствования применяемых в настоящее время методик синтетического и аналитического учета финансовых результатов.

## **ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ**

**Связь работы с крупными научными программами (проектами) и темами.** Диссертационная работа является самостоятельным, целостным и законченным научным исследованием, тематически связанным и имеющим одинаковую направленность с теоретико-методологическими разработками в области совершенствования системы учета и отчетности Республики Беларусь, осуществляемыми в рамках адаптации национального учетного законодательства к международным стандартам финансовой отчетности. Отдельные результаты диссертационного исследования нашли свое отражение в следующих научно-исследовательских работах кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле УО «Белорусский государственный экономический университет» по темам, выполнявшимся в 2006—2009 гг.:

- «Развитие методологии и методики бухгалтерского учета, контроля и анализа услуг в условиях трансформации национальной экономики» (№ ГР 2006-504);
- «Разработка методических рекомендаций по определению норм товарных потерь, их расчета и отражения в учете в торговых организациях» (№ 2006-1031);

- «Исследование и анализ хозяйственной деятельности торговых объектов общественного питания 3-й наценочной категории и разработка методических рекомендаций по повышению эффективности их работы»;
- «Разработка Методических рекомендаций по определению норм товарных потерь и норм естественной убыли отдельных видов товаров при их фасовке и транспортировке, их расчета и отражения в учете торговых организаций» (№ 2008-1024).

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационного исследования являются научное обоснование и разработка рекомендаций по развитию методик анализа финансовых результатов на основе совершенствования содержания и процедуры формирования отчетности о доходах и расходах и преобразования методик бухгалтерского учета финансовых результатов.

Для достижения поставленной цели и конкретизации научной новизны исследования в работе были поставлены и решены следующие задачи:

- научно обосновать специфику взаимосвязи бухгалтерского учета и отчетности для установления характера их соподчиненности в рамках информационной системы субъекта хозяйствования, уточнения экономической сущности понятия «отчетность» и соотношения терминов «бухгалтерская отчетность» и «финансовая отчетность», а также для разработки и систематизации методологических аспектов формирования отчетных показателей;
- интерпретировать сущность доходов и расходов как экономических категорий и объектов бухгалтерского учета для уточнения алгоритма расчета конечного финансового результата и его компонентов и модификации содержания финансовой отчетности;
- разработать методику формирования финансовой отчетности о доходах и расходах на основе упорядочения и регламентации процедур создания информационной базы в рамках синтетического учета финансовых результатов и последующей ее трансформации в отчетные показатели;
- разработать методику аналитического учета финансовых результатов для формирования в единой системе бухгалтерских счетов и последующего представления детализированной управленческой информации об экономических результатах функционирования субъекта хозяйствования по объектам управления, видам и направлениям деятельности, а также в разрезе номенклатуры полученных доходов и понесенных расходов;
- усовершенствовать методики анализа финансовых результатов внешними и внутренними пользователями на основе структуризации аналитических процедур оценки доходности деятельности субъекта хозяйствования, модификации информационной базы и разработки соответствующего методического инструментария для обеспечения максимально возможной степени информа-

тивности получаемых результатов анализа при использовании их для разработки и принятия управленческих решений.

Недостаточное научное обоснование и необходимость развития теоретических и практических подходов к содержанию, методикам формирования финансовой и бухгалтерской отчетности о доходах и расходах, методикам синтетического и аналитического учета и анализа финансовых результатов обусловили выбор объекта и предмета исследования. Объектом диссертационного исследования является национальная система бухгалтерского учета, отчетности и анализа Республики Беларусь. Предмет исследования — теоретико-методологические и организационно-методические вопросы бухгалтерского учета и составления отчетности о доходах и расходах, а также методики анализа финансовых результатов.

### **Положения, выносимые на защиту.**

1. Научно обоснованная иерархическая соподчиненность бухгалтерского учета и отчетности, в которой, в отличие от существующих представлений об их диалектике, приоритетное предпочтение отдается отчетности, что позволяет углубить существенные характеристики понятия «отчетность», разграничить термины «бухгалтерская отчетность» и «финансовая отчетность», разработать и систематизировать методологические аспекты формирования отчетных показателей.

2. Интерпретация сущности и содержания доходов и расходов как экономических категорий и объектов бухгалтерского учета, научная новизна которой состоит в том, что они трактуются соответственно как увеличение (уменьшение) активов или уменьшение (увеличение) обязательств, ведущее к увеличению (уменьшению) капитала организации, не связанному с внесением вкладов (его уменьшением) по решению участников (собственников имущества), а не как увеличение (уменьшение) экономической выгоды вследствие поступления (выбытия) активов или уменьшение (возникновение) обязательств, приводящее к возрастанию (уменьшению) собственных источников организации, за исключением их изменения по решению ее участников. Это позволило уточнить алгоритм расчета конечного финансового результата и его компонентов и на этой основе модифицировать содержание финансовой отчетности.

3. Методика расчета показателей финансовой отчетности о доходах и расходах, состоящая из следующих технологических этапов: 1) формирование информационной базы в рамках синтетического учета финансовых результатов, в основу которого положены система счетов с новым структурным содержанием (счета 90 «Доходы и расходы от продаж», 91 «Прочие операционные доходы и расходы», 92 «Прочие доходы и расходы», 93 «Внереализационные доходы и расходы», 95 «Расходы на налоги из прибыли», 99 «Прибыли и убытки») и преобразованные подходы к построению учетных записей по отражению доходов и

расходов в соответствии с разработанной их классификацией; 2) трансформация данных учета в показатели отчетности; 3) проверка соответствия итоговых показателей, рассчитываемых по статьям отчетности, данным синтетического учета; 4) составление примечаний для обеспечения правильной интерпретации финансовой отчетности о доходах и расходах и представления детализированных значений наиболее существенных показателей. Данная методика обеспечивает оптимизацию процесса формирования отчетных показателей на основе использования качественно новых и экономически однородных массивов учетной информации, формируемых в разрезе объектов управления, видов доходов и расходов, а также посредством четкой регламентации работ на каждой стадии создания отчетности, что отличает ее от методики, используемой в настоящее время.

4. Методика аналитического учета финансовых результатов, сущность и научная новизна которой определяются: выделением перечня аналитических позиций учета финансовых результатов (объекты управления, виды и направления деятельности, экономические элементы затрат, виды доходов и расходов); совокупностью учетных действий в рамках процедуры аналитического учета формирования конечного финансового результата и разработанной системой форм внутренней управленческой бухгалтерской отчетности (Отчет о доходах и себестоимости продаж в разрезе видов экономической деятельности, Отчет о расходах по видам деятельности в разрезе экономических элементов затрат, Отчет о доходах, расходах и прибыли (убытке) от видов деятельности организации, Отчет о прочих операционных доходах и расходах, Отчет о доходах и расходах от финансовой деятельности, Отчет о доходах и расходах от инвестиционной деятельности, Отчет о внереализационных доходах и расходах, Отчет о расходах на налоги из прибыли). В отличие от действующей, данная методика позволяет обеспечить раздельное отражение формирования финансовых результатов по объектам управления, видам и направлениям деятельности субъекта хозяйствования и на этой основе улучшить информационное обеспечение, необходимое для повышения эффективности процесса управления.

5. Усовершенствованные методики анализа финансовых результатов, которые отличаются новыми подходами к процедурам внутренней и внешней аналитической оценки доходности деятельности субъекта хозяйствования, основанными на определении функционально-организационной совокупности анализа (субъекты, их информационные интересы, цель проведения анализа), его информационного обеспечения (система внутренней управленческой бухгалтерской и финансовой отчетности о доходах и расходах) и используемого методического инструментария (системы аналитических показателей, приемы анализа и прогнозирования). Данные методики обеспечивают наибольшую степень информативности результатов анализа в процессе разработки и принятия

управленческих решений внутренними пользователями на микроуровне и обоснования экономических решений внешними по отношению к субъекту хозяйствования пользователями на макроуровне.

**Личный вклад соискателя.** Диссертационная работа является самостоятельным, целостным и законченным научным исследованием. Все методические положения, содержащиеся в диссертации и выносимые на защиту, имеющие определенную научную новизну, практическую и экономическую значимость, разработаны лично соискателем.

**Апробация результатов диссертации.** Основные положения, выводы и результаты диссертационного исследования докладывались автором на республиканской научно-практической конференции «Правовые, экономические и информационные аспекты совершенствования государственного управления» (Минск, 2003), научно-практической конференции «Актуальные проблемы рыночной экономики» (Бобруйск, 2004), студенческой научно-практической конференции «Негосударственный сектор экономики: реалии и перспективы» (Бобруйск, 2004), республиканских конференциях молодых ученых «Актуальные проблемы современной экономики» (Минск, 2004, 2005), республиканской научной конференции студентов, магистрантов, аспирантов «Социально-экономическое и гуманитарное развитие белорусского общества в XXI веке» (Минск, 2004), научной конференции студентов, магистрантов и аспирантов «Актуальные проблемы социально-экономического развития Республики Беларусь» (Гродно, 2006), международной научно-практической конференции «Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике» (Минск, 2006), VII международной научной конференции «Реструктуризация хозяйственных подразделений (отечественное и евросоюзное регулирование)» (Вроцлав, 2006), всероссийской научно-практической конференции «Проблемы развития управленческого учета и анализа» (Казань, 2007), республиканских научно-практических конференциях студентов, магистрантов и аспирантов «Беларусь в современных геополитических условиях: политико-правовые и социально-экономические аспекты устойчивого развития» (Минск, 2007, 2008), международном симпозиуме молодых исследователей (Кишинев, 2007), VI международной научно-практической конференции «Аудит, налоги и бухгалтерский учет в Российской Федерации (основы, теория и практика)» (Пенза, 2007), международной научной конференции молодых ученых, аспирантов и студентов «Беларусь на пути устойчивого инновационного развития: проблемы теории и практики» (Минск, 2007), республиканской научной студенческой конференции «Национальная экономика Республики Беларусь: проблемы и перспективы развития» (Минск, 2007), международной научно-практической конференции «Проблемы развития транзитивной экономики: инновационность, устойчивость, глобализация» (Минск, 2007), междуна-

родной научной конференции «Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и аудита: теоретико-практическое значение и направления дальнейшего развития» (Житомир, 2007), международной научной конференции «Проблемы теории бухгалтерского учета», посвященной 80-летию доктора экономических наук, профессора В.Ф. Паляя (Москва, 2007), VI международной научной конференции, посвященной памяти доктора экономических наук, профессора, Заслуженного деятеля науки и техники Украины А.С. Бородинки «Развитие системы учета, анализа и аудита в Украине: теория, методология, организация» (Киев, 2008), XV международной научной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов» (Москва, 2008), XII международной научно-практической конференции «Беларусь на пути прогресса: экономика, управление, образование, экология, право» (Минск, 2008), международной научно-практической конференции студентов и молодых ученых «Национальная экономика Республики Беларусь: проблемы и перспективы развития», посвященной 75-летию БГЭУ (Минск, 2008), международной научной конференции «Общая теория бухгалтерского учета — развитие и модель для эффективности» (Краков, 2008).

**Опубликованность результатов диссертации.** По теме диссертационного исследования опубликовано 39 работ, в том числе 15 статей в научных рецензируемых журналах, включенных в перечень ВАК Республики Беларусь (3 статьи в соавторстве), 2 — в сборниках научных трудов, 16 — в материалах конференций, 1 — в тезисах докладов конференций и 5 иных публикаций; из них 31 публикация, соответствующая п. 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь (общий объем — 8,1 авторского листа).

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, перечня условных обозначений, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 251 наименование, и приложений. Работа изложена на 280 страницах. Объем, занимаемый 44 таблицами, 8 рисунками и 22 приложениями, составляет 172 страницы.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ

В первой главе «**Бухгалтерская отчетность: оценка состояния и основные направления совершенствования**» исследована диалектика бухгалтерского учета и отчетности и на этой основе научно обоснована иерархическая соподчиненность данных категорий, углублена трактовка понятия «отчетность», осуществлено разграничение терминов «бухгалтерская отчетность» и «финансовая отчетность», а также аргументирована авторская интерпретация



сущности доходов и расходов как экономических категорий и объектов бухгалтерского учета.

В соответствии с широко распространенным в специальной экономической литературе мнением формирование отчетности — заключительный этап учетного цикла, позволяющий обобщить и представить в удобной для обозрения пользователей форме сгруппированные в системе бухгалтерских счетов первичные сведения об имевших место хозяйственных операциях.

В диссертационном исследовании автором аргументировано, что диалектика бухгалтерского учета и отчетности выражается в том, что они выступают взаимосвязанными элементами целостной информационной системы, упорядочивающей и преобразующей данные первичных документов в единый массив натурально-вещественных, трудовых и стоимостных показателей, агрегируемых впоследствии в виде определяемых пользователями отчетных форм. Наиболее полно раскрыть специфику их взаимодействия позволяет универсальная схема кибернетики, построение которой дало основание считать, что отчетность не является этапом учетного цикла, а представляет собой выход из системы бухгалтерского учета. Исходя из этого, требования, предъявляемые к отчетности со стороны потребителей бухгалтерской информации, оказывают непосредственное воздействие на используемые в практике учетные процедуры.

Изменение представления о характере иерархической соподчиненности бухгалтерского учета и отчетности в рамках информационной системы субъекта хозяйствования обусловило необходимость пересмотра и углубления существенных характеристик данного понятия, а также смыслового разграничения терминов «финансовая отчетность» и «бухгалтерская отчетность». Предложено считать, что отчетность — это создаваемая на основе обработанных в системе учета данных информационная модель организации, в которой с определенной степенью детализации отображаются ее деятельность и достигнутые результаты. Бухгалтерская отчетность — это обобщенная или детализированная в соответствии с характером запросов внутренних пользователей информационная модель, формируемая на основе учетной информации об отдельных аспектах деятельности организации. Она структурируется в произвольной форме и служит базой для проведения внутреннего анализа, а также является необходимым компонентом процесса разработки и обоснования управленческих решений. Финансовая отчетность — это информационная модель организации, в которой на основе использования денежного измерителя посредством формирования отдельных взаимосвязанных отчетов и составления пояснений к ним отображаются статус организации, ее деятельность и достигнутые результаты. Ее создание нацелено на удовлетворение информационных потребностей внешних пользователей (главным образом инвесторов и кредиторов) и формирование

позитивного делового имиджа организации, а отличительными особенностями от бухгалтерской отчетности выступают обязательность представления установленного минимального объема информации, законодательная регламентация методики генерирования отчетных показателей и соблюдение определенных качественных параметров.

В соответствии с целью диссертационного исследования обоснована необходимость рассмотрения различных трактовок доходов и расходов как экономических категорий и объектов бухгалтерского учета. Применительно к бухгалтерскому учету наиболее часто в экономической литературе, международных и национальных стандартах бухгалтерского учета и отчетности доходы и расходы ассоциируются соответственно с увеличением (уменьшением) экономической выгоды, приводящим к изменению собственного капитала организации, отличного от воздействия на его величину решений участников (собственников имущества). Понятие «экономическая выгода» трудно интерпретировать, оно не свойственно сфере бухгалтерского учета. В связи с этим в диссертационной работе аргументировано мнение о том, что доходами следует считать увеличение активов или уменьшение обязательств, ведущее к увеличению капитала организации, не связанному с внесением вкладов по решению ее участников (собственников имущества), а расходами — уменьшение активов или увеличение обязательств, ведущее к уменьшению капитала организации, не связанному с его уменьшением по решению участников (собственников имущества).

С учетом важности четкого определения содержания доходов и расходов для осуществления алгоритмизации расчета конечного финансового результата и его компонентов, а также обоснования информационной наполняемости и структуризации финансовой отчетности диссертантом предложено подразделять их на следующие группы: доходы и расходы от обычной деятельности, внереализационные доходы и расходы, расходы на налоги из прибыли.

Во второй главе **«Совершенствование методик формирования показателей отчетности о финансовых результатах субъекта хозяйствования»** разработаны методика расчета показателей финансовой отчетности о доходах и расходах и методика аналитического учета финансовых результатов, позволяющая формировать массивы детализированной учетной информации, необходимой для повышения эффективности процесса управления.

Конкретизация алгоритма расчета конечного финансового результата и его компонентов на основе предложенной в диссертационной работе интерпретации сущности доходов и расходов позволила модифицировать содержание финансовой отчетности. Практическими результатами данного процесса стали изменение информационной наполняемости и реструктуризация Отчета о прибылях и убытках, что обусловило необходимость разработки соответствующей

методики расчета показателей указанной формы финансовой отчетности о доходах и расходах. Рекомендуемая методика включает следующие технологические этапы:

- в соответствии с классификацией доходов и расходов, положенной в основу содержательного наполнения и структурирования Отчета о прибылях и убытках, в системе синтетических счетов посредством специально разработанной учетной методики осуществляется формирование однородных массивов обобщенных данных, составляющих информационную базу для формирования показателей указанной формы финансовой отчетности;

- сформированные массивы учетной информации о доходах и расходах субъекта хозяйствования преобразуются в показатели финансовой отчетности посредством проставления определенных числовых значений в соответствующие линейные статьи Отчета о прибылях и убытках;

- числовые значения показателей Отчета о прибылях и убытках, представляющих собой арифметическую сумму или разность его нескольких строк, после их подсчета в процессе формирования этого документа сверяются с суммами, отраженными на соответствующих синтетических счетах (субсчетах) учета финансовых результатов. В случае обнаружения расхождения числовых значений показателей финансовой отчетности о доходах и расходах с учетными данными принимаются меры по определению причин и устранению имеющегося несоответствия;

- для обеспечения правильной интерпретации показателей Отчета о прибылях и убытках и раскрытия информации о доходах и расходах по объектам управления (сегменты экономической деятельности, структурные подразделения) к указанному финансовому отчету составляются примечания, структурно состоящие из следующих разделов: 1) информация, идентифицирующая отчитывающуюся организацию; 2) существенные положения учетной политики; 3) информация по сегментам деятельности; 4) характер корректировок отдельных показателей за прошлые отчетные периоды; 5) методика расчета отдельных показателей; 6) события, произошедшие после отчетной даты; 7) существенные показатели, не отраженные в Отчете о прибылях и убытках; 8) прочая информация.

В целях обеспечения создания однородных массивов сводной учетной информации, необходимой для расчета значений показателей финансовой отчетности о доходах и расходах, в диссертации разработана методика синтетического учета финансовых результатов, основу которой составила соответствующая система счетов с преобразованным структурным содержанием. Ключевыми аспектами данной методики, отличающими ее от применяемой в настоящее время, выступают следующие положения:

- все доходы и расходы учитываются нарастающим итогом с начала года в разрезе субсчетов и отражаются в бухгалтерском учете в момент их возникновения независимо от времени уплаты или поступления денежных средств;
- поступающие вместе с доходами косвенные налоги и сборы, подлежащие последующей уплате финансовым органам, отражаются по дебету счетов 50 «Касса», 57 «Переводы в пути», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», минуя счета учета доходов и расходов;
- информация об уплачиваемых в течение отчетного периода налогах и сборах из прибыли группируется на соответствующих субсчетах счета 95 «Расходы на налоги из прибыли» и, таким образом, учитываются обособленно;
- возникающие разницы между суммами начисленных налогов из прибыли по данным налогового и бухгалтерского учета отражаются записями по дебету субсчета 97-6 «Отложенные расходы по налогам из прибыли» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» или по дебету соответствующих субсчетов счета 95 «Расходы на налоги из прибыли» и кредиту счета 77 «Отложенные налоговые обязательства»;
- закрытие субсчетов счетов учета доходов и расходов (кроме счета 95 «Расходы на налоги из прибыли»), а также субсчетов счета 99 «Прибыли и убытки» осуществляется внутренними бухгалтерскими записями на первое число месяца, следующего за отчетным годом.

Важным компонентом методического обеспечения системы учетного отражения финансовых результатов является разработанная методика аналитического учета доходов и расходов, элементами которой выступают перечень аналитических позиций, собственно процедура аналитического учета и система форм внутренней управленческой бухгалтерской отчетности. Процедура аналитического учета доходов, расходов, прибыли (убытка) включает следующие технологические стадии: 1) идентификация принадлежности полученных доходов и расходов к выделенным аналитическим позициям; 2) систематизация и учетное отражение доходов и расходов по соответствующим аналитическим позициям; 3) группировка и обобщение учетных доходов и расходов в системе форм внутренней управленческой бухгалтерской отчетности.

Для практической реализации стадии группировки и обобщения данных аналитического учета в рамках диссертации разработаны следующие формы внутренней управленческой бухгалтерской отчетности: Отчет о доходах и себестоимости продаж в разрезе видов экономической деятельности, Отчет о расходах по видам деятельности в разрезе экономических элементов затрат, Отчет о доходах, расходах и прибыли (убытке) от видов деятельности организации, Отчет о прочих операционных доходах и расходах, Отчет о доходах и расходах от

финансовой деятельности, Отчет о доходах и расходах от инвестиционной деятельности, Отчет о внереализационных доходах и расходах, Отчет о расходах на налоги из прибыли.

В третьей главе **«Развитие методик анализа финансовых результатов на основе информационных возможностей новой отчетности»** на базе детерминации функционально-организационной совокупности анализа, структуризации аналитических процедур оценки доходности деятельности субъекта хозяйствования и разработки соответствующего методического инструментария для проведения анализа с учетом качественного преобразования информационной базы осуществлено совершенствование методик анализа финансовых результатов внутренними и внешними пользователями.

Результаты исследования позволили обосновать мнение о том, что цель проведения аналитической оценки финансовых результатов и используемый при этом методический инструментарий зависят от информационных приоритетов субъектов анализа, в качестве которых могут выступать внутренние или внешние пользователи. Внутренними пользователями являются работники организации, преимущественно руководители различных уровней. Группа внешних пользователей главным образом представлена инвесторами и кредиторами.

Исходя из информационных интересов внутренних пользователей, цель анализа финансовых результатов руководителями состоит в оценке: эффективности реализованных управленческих решений; качественного состава и стабильности величины получаемых доходов и производимых расходов; эффективности размещения и использования собственного и привлеченного капитала; степени окупаемости затрат; величины упущенных возможностей и прогнозных резервов роста прибыли (сокращения убытка) и повышения рентабельности осуществляемых видов деятельности.

Цель анализа финансовых результатов для инвесторов, принимая во внимание их информационные потребности, состоит в определении степени инвестиционной привлекательности субъекта хозяйствования, оценке уровня доходности вложенных инвестиций и соответствия его величины риску их потери. Кредиторам же необходимо оценить рентабельность хозяйственной деятельности, величину сложившегося финансового левериджа и изменение нетто-стоимости активов.

В качестве информационной базы анализа финансовых результатов для внутренних пользователей определено использование показателей системы внутренней управленческой бухгалтерской отчетности (при проведении аналитической оценки в течение отчетного периода) и финансовой отчетности о доходах и расходах (для оценки результатов работы по окончании отчетного пе-

риода), а для внешних — показателей финансовой отчетности о доходах и расходах и пояснений к ней.

Основу разработанного методического инструментария анализа финансовых результатов составляют системы показателей, структурно состоящие:

- из показателей, позволяющих оценить результаты операционной деятельности; показателей, характеризующих эффективность использования организацией экономических ресурсов; показателей, отражающих доходность организации по результатам принятых и реализованных управленческих решений, — для руководства субъекта хозяйствования;
- показателей, отражающих рентабельность инвестиций; показателей, характеризующих распределение прибыли; показателей, отражающих ценность организации как объекта инвестирования, — для инвесторов;
- показателей обслуживания долга, рентабельности и финансового левериджа — для кредиторов.

Технологически систематизированная в диссертационной работе процедура аналитической оценки финансовых результатов включает следующие этапы:

- для руководства субъекта хозяйствования — I этап: подробное изучение выбранных организацией принципов оценки и отражения в бухгалтерском учете и отчетности доходов, расходов и финансовых результатов; II этап: анализ структуры и динамики доходов, расходов и финансовых результатов, а также исследование изменений, произошедших в величине показателей налогового учета и налоговой нагрузки; III этап: изучение показателей, позволяющих оценить непосредственно результаты операционной деятельности, и расчет влияния соответствующих факторов на величину некоторых из них; IV этап: анализ динамики показателей, характеризующих эффективность использования организацией своих экономических ресурсов, а также изучение влияния факторов на величину некоторых из них; V этап: изучение и оценка величины доходности организации по результатам принятых и реализованных управленческих решений относительно операционной и инвестиционной деятельности;
- для инвесторов — I этап: анализ состава, структуры и динамики доходов, расходов и прибыли (убытка), а также показателей, характеризующих налоговую нагрузку; II этап: изучение показателей, отражающих рентабельность осуществленных инвестиций; III этап: расчет и изучение величины и динамики ряда показателей, характеризующих процесс распределения прибыли организации; IV этап: определение ценности организации как объекта инвестирования;
- для кредиторов — I этап: изучение состава, структуры и динамики доходов, расходов и финансовых результатов организации за период; II этап: расчет

системы показателей обслуживания долга, отдельных показателей рентабельности и финансового левериджа.

В рамках практического применения разработанного методического инструментария предложено использовать следующие приемы анализа и прогнозирования: прием цепных подстановок, абсолютных и относительных разниц, многофакторное и многоступенчатое моделирование, метод сглаживания данных о величине изучаемых показателей за ряд лет, предшествующих прогнозируемому периоду, метод непосредственной экстраполяции на основе построения трендовой модели, метод, предполагающий расчет экстремумов, метод экстраполяции на основе использования удвоенных средних характеристик динамического ряда, метод последующей экстраполяции, основанный на выравнивании числового ряда посредством расчета его уменьшенных средних характеристик.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

**Основные научные результаты диссертации.** Исследование проблем совершенствования содержания, структуры, методик формирования финансовой и бухгалтерской отчетности о доходах и расходах в Республике Беларусь, методик бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов позволило сделать следующие выводы и сформулировать предложения.

1. При анализе специфики взаимосвязи учета и отчетности наиболее распространённым в специальной экономической литературе является мнение о том, что отчетность — заключительная стадия учетного цикла. Применение кибернетического подхода позволяет научно обосновать тот факт, что бухгалтерский учет и отчетность — два взаимосвязанных элемента целостной информационной системы организации. Иерархическая соподчиненность данных категорий заключается в том, что отчетность — выход из системы бухгалтерской обработки первичных данных, содержательные и структурные параметры которого задаются конечными пользователями. В связи с этим она становится ключевым компонентом информационной системы субъекта хозяйствования, определяющим собственно бухгалтерские процедуры.

Изменение характера соподчиненности учета и отчетности в рамках единой информационной системы субъекта хозяйствования с обоснованием приоритета последней позволило аргументировать мнение о том, что отчетность — это создаваемая на основе обработанных в системе учета данных информационная модель организации, в которой с определенной степенью детализации отображаются деятельность организации и достигнутые ею результаты. Бухгалтерская отчетность — это обобщенная или детализированная в соответствии с

характером запросов внутренних пользователей информационная модель, формируемая на основе учетной информации об отдельных аспектах деятельности организации. Финансовая отчетность — это информационная модель организации, в которой на основе использования денежного измерителя посредством формирования отдельных взаимосвязанных отчетов и составления пояснений к ним отображаются статус организации, ее деятельность и достигнутые результаты [8, 17, 29, 33, 36, 39].

2. Исследование определений доходов и расходов, существующих в специальной экономической литературе, международных и национальных стандартах бухгалтерского учета и финансовой отчетности, показало, что их сущность наиболее часто трактуется как увеличение (уменьшение) экономической выгоды, оказывающее воздействие на величину собственного капитала организации, отличное от его изменения по решению участников (собственников имущества). Отсутствие четкого толкования понятия «экономическая выгода» не позволяет однозначно определить, что собой представляют доходы и расходы, из чего складывается конечный финансовый результат организации, каков алгоритм его расчета и каким должно быть содержание финансовой отчетности. Это обстоятельство обусловило необходимость конкретизации сущности указанных экономических категорий. Применительно к бухгалтерскому учету в диссертационной работе предложено интерпретировать доходы как увеличение активов или уменьшение обязательств, ведущее к увеличению капитала организации, не связанному с внесением вкладов по решению ее участников (собственников имущества). Соответственно расходы — уменьшение активов или увеличение обязательств, ведущее к уменьшению капитала организации, не связанному с его уменьшением по решению участников (собственников имущества). В содержательном аспекте все доходы и расходы организации следует подразделять на доходы и расходы от обычной деятельности, внереализационные доходы и расходы, расходы на налоги из прибыли [4, 8, 13, 15].

3. С целью алгоритмизации процесса формирования отчетных сведений о финансовых результатах в диссертации разработана методика расчета показателей предложенной финансовой отчетности о доходах и расходах, состоящая из следующих технологических этапов: создание информационной базы на основе синтетического учета финансовых результатов; трансформация данных учета в показатели отчетности; проверка соответствия итоговых показателей, рассчитываемых по статьям отчетности, данным синтетического учета; составление примечаний для обеспечения правильной интерпретации финансовой отчетности о доходах и расходах и раскрытия детализированной информации о значениях наиболее существенных показателей.

Качество и достоверность информационной базы для составления финансовой отчетности о доходах и расходах непосредственно зависят от используе-



мой методики бухгалтерского учета финансовых результатов. Учитывая это, при реализации данного технологического этапа формирования отчетных показателей рекомендовано использовать разработанную диссертантом методику синтетического учета финансовых результатов. Она основана на сконструированной в корреляции с предложенной классификацией доходов и расходов системе счетов с новым структурным содержанием (90 «Доходы и расходы от продаж», 91 «Прочие операционные доходы и расходы», 92 «Прочие доходы и расходы», 93 «Внереализационные доходы и расходы» и 95 «Расходы на налоги из прибыли») и преобразованных подходах к построению учетных записей. Суть этой методики состоит в формировании сведений о величине доходов и расходов субъекта хозяйствования в точном соответствии с экономической сущностью показателей финансовой отчетности «Отчет о прибылях и убытках»; раздельном отражении сумм полученных прибылей (понесенных убытков) и расходов на налоги из прибыли; одновременном учете на синтетических счетах расходов на налоги из прибыли по данным бухгалтерского и налогового учета; обеспечении соответствия данных бухгалтерского учета показателям отчетности посредством закрытия синтетических счетов учета доходов, расходов, прибылей (убытков) на первое число месяца, следующего за отчетным годом.

Ключевыми аспектами данной методики, отличающими ее от применяемой в настоящее время, выступают следующие положения: 1) все доходы и расходы учитываются нарастающим итогом с начала года в разрезе указанных в таблице субсчетов и отражаются в бухгалтерском учете в момент их возникновения независимо от времени уплаты или поступления денежных средств; 2) поступающие вместе с доходами косвенные налоги и сборы, подлежащие последующей уплате финансовым органам, отражаются по дебету счетов 50 «Касса», 57 «Переводы в пути», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», минуя счета учета доходов и расходов; 3) информация об уплачиваемых в течение отчетного периода налогах и сборах из прибыли группируется на соответствующих субсчетах счета 95 «Расходы на налоги из прибыли» и учитывается обособленно; 4) возникающие разницы между суммами начисленных налогов из прибыли по данным налогового и бухгалтерского учета отражаются записями по дебету субсчета 97-6 «Отложенные расходы по налогам из прибыли» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» или по дебету соответствующих субсчетов счета 95 «Расходы на налоги из прибыли» и кредиту счета 77 «Отложенные налоговые обязательства»; 5) закрытие субсчетов счетов учета доходов и расходов (кроме счета 95 «Расходы на налоги из прибыли»), а также субсчетов счета 99 «Прибыли и убытки» осуществляется внутренними бухгалтерскими записями на первое число месяца, следующего за отчетным годом [6, 8, 14, 15, 17—19, 22, 27, 29, 34].

4. С целью формирования информации, необходимой при обосновании и принятии управленческих решений, составлении планов и прогнозов, проведении внутреннего анализа финансовых результатов, в рамках диссертационного исследования разработана методика аналитического учета, состоящая из перечня аналитических позиций, определенной учетной процедуры и системы форм внутренней управленческой бухгалтерской отчетности.

Перечень аналитических позиций включает в себя такие компоненты, как объекты управления, виды экономической деятельности, направления деятельности, виды доходов и расходов, экономические элементы затрат, статьи калькуляции. Предложена процедура аналитического учета, включающая: 1) идентификацию принадлежности полученных доходов и расходов к выделенным аналитическим позициям; 2) систематизацию и учетное отражение доходов и расходов по соответствующим аналитическим позициям; 3) группировку и обобщение учтенных доходов и расходов в системе форм внутренней управленческой бухгалтерской отчетности. Для обобщения и представления данных аналитического учета финансовых результатов рекомендована система разработанных в диссертации форм внутренней управленческой бухгалтерской отчетности (Отчет о доходах и себестоимости продаж в разрезе видов экономической деятельности, Отчет о расходах по видам деятельности в разрезе экономических элементов затрат, Отчет о доходах, расходах и прибыли (убытке) от видов деятельности организации, Отчет о прочих операционных доходах и расходах, Отчет о доходах и расходах от финансовой деятельности, Отчет о доходах и расходах от инвестиционной деятельности, Отчет о внереализационных доходах и расходах, Отчет о расходах на налоги из прибыли) [15].

5. Результаты исследования позволили обосновать мнение о том, что цель проведения аналитической оценки финансовых результатов и используемый при этом методический инструментарий зависят от информационных приоритетов субъектов анализа, в качестве которых могут выступать внутренние (руководство субъекта хозяйствования) или внешние (инвесторы и кредиторы) пользователи. С учетом информационных потребностей субъектов анализа цель анализа финансовых результатов руководителями состоит в оценке: эффективности реализованных управленческих решений; качественного состава и стабильности величины получаемых доходов и производимых расходов; эффективности использования собственного и привлеченного капитала; степени окупаемости затрат; величины упущенных возможностей и прогнозных резервов роста прибыли и повышения рентабельности. Инвесторам необходимо определить степень инвестиционной привлекательности субъекта хозяйствования, оценить уровень доходности вложенных инвестиций и соответствие его величины риску их потери, а кредиторам — оценить рентабельность хозяйственной

деятельности, величину сложившегося финансового левериджа и изменение нетто-стоимости активов.

Для проведения аналитической оценки финансовых результатов предложено использовать следующий методический инструментарий:

- системы аналитических показателей, состоящие: 1) для руководства субъекта хозяйствования — из показателей, позволяющих оценить результаты операционной деятельности; показателей, характеризующих эффективность использования организацией экономических ресурсов; показателей, отражающих доходность организации по результатам принятых и реализованных управленческих решений; 2) для инвесторов — из показателей, отражающих рентабельность инвестиций; показателей, характеризующих распределение прибыли; показателей, отражающих ценность организации как объекта инвестирования; 3) для кредиторов — из показателей обслуживания долга, рентабельности и финансового левериджа;

- процедуру анализа, состоящую: для руководства организации — из пяти последовательных этапов; для инвесторов — из четырех этапов; для кредиторов — из двух этапов;

- приемы анализа и прогнозирования: прием цепных подстановок, абсолютных и относительных разниц, многофакторное и многоступенчатое моделирование, метод сглаживания данных о величине изучаемых показателей за ряд лет, предшествующих прогнозируемому периоду, метод непосредственной экстраполяции на основе построения трендовой модели, метод, предполагающий расчет экстремумов, метод экстраполяции на основе использования удвоенных средних характеристик динамического ряда, метод последующей экстраполяции, основанный на выравнивании числового ряда посредством расчета его уменьшенных средних характеристик [10, 11, 12, 26, 31, 35].

**Рекомендации по практическому использованию результатов.** Сделанные по результатам проведенного исследования выводы и сформулированные рекомендации апробированы и внедрены в практику работы ИЧУПТП «Рохе» фирмы «А РОЭ Гезельшафт м.б.Х», ИООО «Сеавус», учтены при разработке соответствующих нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства торговли Республики Беларусь, а также применены в учебном процессе УО «Белорусский государственный экономический университет».

Экономическая значимость полученных результатов обуславливается тем, что реализация содержащихся в диссертационном исследовании выводов и предложений позволяет повысить эффективность процесса управления на микро- и макроуровне за счет совершенствования методик текущего и прогнозного

анализа финансовых результатов на основе качественного улучшения и расширения информационной емкости бухгалтерского учета и отчетности.

Практическое использование разработанных рекомендаций позволяет формировать высокоинформативную и прозрачную финансовую отчетность о доходах и расходах, повысить информационную емкость бухгалтерской отчетности о доходах и расходах, создать действенный механизм учета и анализа финансовых результатов, отвечающий современным тенденциям развития международных отношений в сфере бизнеса, достигнутому уровню и национальным особенностям экономического развития Республики Беларусь.

## СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

### *Статьи в научных рецензируемых журналах*

1. Жилинская, Т.А. К вопросу о сущности, содержании и значимости двойной записи / Т.А. Жилинская // Бух. учет и анализ. — 2002. — № 7. — С. 28—30.
2. Жилинская, Т.А. Сравнительная характеристика информационных возможностей показателей отчетов о прибылях и убытках в Республике Беларусь и Российской Федерации / Т.А. Жилинская // Бух. учет и анализ. — 2004. — № 2. — С. 43—45.
3. Жилинская, Т.А. Теоретическая интерпретация понятия счета / Т.А. Жилинская, Л.Ф. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2004. — № 2. — С. 49—52.
4. Жилинская, Т.А. К вопросу о сущности и значении прибыли и рентабельности в сфере обращения / Т.А. Жилинская, Л.Ф. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2004. — № 3. — С. 71—76.
5. Жилинская, Т.А. Отчет о прибылях и убытках: достоинства и недостатки / Т.А. Жилинская, Л.Ф. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2004. — № 4. — С. 58—62.
6. Жилинская, Т.А. Учет валового дохода в розничной торговле с учетом новых нормативных документов / Т.А. Жилинская // Бух. учет и анализ. — 2004. — № 7. — С. 23—29.
7. Жилинская, Т.А. Информационные различия Отчета о прибылях и убытках Республики Беларусь и Российской Федерации / Т.А. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2005. — № 4. — С. 74—80.
8. Жилинская, Т.А. Проблемы реформирования системы бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь / Т.А. Жилинская // Нац. бух. учет. — 2005. — № 7. — С. 47—50.
9. Жилинская, Т.А. Сравнительная характеристика отчета о прибылях и убытках в Республике Беларусь и по МСФО / Т.А. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2006. — № 2. — С. 70—74.
10. Жилинская, Т.А. Анализ финансовых результатов деятельности организации с позиции ее собственников / Т.А. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2007. — № 1. — С. 64—68.
11. Жилинская, Т.А. Анализ финансовых результатов деятельности организации на основании изучения качества и эффективности принятых управленческих решений / Т.А. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2007. — № 2. — С. 47—51.

12. Жилинская, Т.А. Использование бухгалтерской (финансовой) отчетности при анализе финансовых результатов для целей управления / Т.А. Жилинская // Вестн. Казан. гос. фин.-экон. ин-та. — 2007. — № 3. — С. 75—78.

13. Жилинская, Т.А. Экономическая природа и сущность прибыли как основного показателя отчетности о финансовых результатах / Т.А. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2007. — № 4. — С. 86—89.

14. Жилинская, Т.А. Совершенствование бухгалтерской отчетности субъектов предпринимательства / Т.А. Жилинская // Весн. Беларус. дзярж. экан. ун-та. — 2008. — № 2. — С. 70—74.

15. Жилинская, Т.А. Оценка состояния и рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов / Т.А. Жилинская // Вес. Ин-та совр. знаний. — 2008. — № 2. — С. 73—77.

#### *Статьи в сборниках научных трудов*

16. Жилинская, Т.А. Организационно-правовая реструктуризация: бухгалтерский учет и отчетность / Д.А. Панков, Т.А. Жилинская, Л.А. Прохорова // Zeszyty teoretyczne rachunkowosci. Numer specjalny / Stowarzyszenie księgowych w Polsce, Rada naukowa ; red. I. Balinski. — Warszawa, 2006. — Т. 33. — С. 143—153.

17. Zhilinskaya, T. Theoretical basis of financial reporting in Belarus: contemporary state and the future perspective / T. Zhilinskaya // General accounting theory. Evolution and design for efficiency / Kozminski business school ; ed. by I. Gorowski. — Warsaw, 2008. — P. 216—229.

#### *Материалы конференций*

18. Жилинская, Т.А. Методика и организация учета результата от реализации товара / Л.Ф. Жилинская, Т.А. Жилинская // Актуальные проблемы рыночной экономики : материалы науч.-практ. конф., Бобруйск, 22—24 апр. 2004 г. : в 2 ч. / Беларус. гос. экон. ун-т, Бобруйск. фил. ; под ред. Н.С. Недашковской. — Минск, 2004. — Ч. 2. — С. 158—160.

19. Жилинская, Т.А. Совершенствование формы Главной книги для отражения финансовых результатов в соответствии с новым типовым планом счетов 2004 г. / Т.А. Жилинская // Негосударственный сектор экономики: реалии и перспективы : материалы студ. науч.-практ. конф., Бобруйск, 27 апр. 2004 г. / Беларус. гос. экон. ун-т, Бобруйск. фил. ; редкол.: В.И. Борисевич [и др.] — Минск, 2004. — С. 106—107.

20. Жилинская, Т.А. Проблемы реформирования бухгалтерского учета и отчетности Республики Беларусь на основе международных стандартов /

Т.А. Жилинская // Актуальные проблемы современной экономики : материалы респ. конф. молодых ученых, Минск, 26 нояб. 2004 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2005. — Вып. 2. — С. 102—103.

21. Жилинская, Т.А. Необходимость конвергенции национальной системы бухгалтерского учета и отчетности Республики Беларусь / Т.А. Жилинская // Социально-экономическое и гуманитарное развитие белорусского общества в XXI веке : материалы респ. науч. конф. студентов, магистрантов, аспирантов, Минск, 16 дек. 2004 г. / Белорус. гос. экон. ун-т. — Минск, 2005. — С. 162—164.

22. Жилинская, Т.А. Предложения по совершенствованию системы бухгалтерского учета финансовых результатов / Т.А. Жилинская // Актуальные проблемы современной экономики : материалы респ. конф. молодых ученых, Минск, 25 нояб. 2005 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2006. — Вып. 3. — С. 120—121.

23. Жилинская, Т.А. Автоматизация процесса формирования показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности на основе использования современных информационных технологий / Т.А. Жилинская // Актуальные проблемы социально-экономического развития Республики Беларусь : сб. науч. ст. молодых ученых, аспирантов, магистрантов и студентов, Гродно, 22 апр. 2006 г. : в 2 ч. / Гродн. гос. ун-т им. Я. Купалы ; под ред. В.Л. Ключни. — Гродно, 2006. — Ч. 2. — С. 150—154.

24. Жилинская, Т.А. Учет курсовых разниц по приобретенным за иностранную валюту объектам основных средств / Л.Ф. Жилинская, Т.А. Жилинская // Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24—25 мая 2006 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.А. Короленок [и др.]. — Минск, 2006. — С. 72—73.

25. Жилинская, Т.А. Использование возможностей «1С: Предприятие 8.0» для формирования финансовой отчетности по МСФО / Т.А. Жилинская // Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24—25 мая 2006 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.А. Короленок [и др.]. — Минск, 2006. — С. 73—74.

26. Жилинская, Т.А. Факторный анализ финансовых результатов по данным формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» / Т.А. Жилинская // Беларусь в современных геополитических условиях: политико-правовые и социально-экономические аспекты устойчивого развития : материалы межвуз. науч.-практ. конф., Минск, 30 марта 2007 г. : в 2 т. / Акад. М-ва внутр. дел Респ. Беларусь. — Минск, 2007. — Т. 2. — С. 206—208.

27. Жилинская, Т.А. Основные результаты реформирования бухгалтерской отчетности в Республике Беларусь / Т.А. Жилинская // Аудит, налоги и бухгалтерский учет в Российской Федерации (основы, теория и практика) : сб. ст. VI междунар. науч.-практ. конф., Пенза, 19—20 апр. 2007 г. / Рос. ун-т дружбы народов ; под ред. В.С. Карагода, А.Р. Лубкова. — Пенза, 2007. — С. 60—62.

28. Жилинская, Т.А. Методика отражения убытка отчетного периода в бухгалтерском учете и форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках» / Т.А. Жилинская // Беларусь на пути устойчивого инновационного развития: проблемы теории и практики : материалы междунар. науч. конф. молодых ученых, аспирантов и студентов, Минск, 11 мая 2007 г. / БИП — Ин-т правоведения ; редкол.: С.Ф. Сокол [и др.]. — Минск, 2007. — С. 176—177.

29. Жилинская, Т.А. Тенденции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь / Т.А. Жилинская // Национальная экономика Республики Беларусь: проблемы и перспективы развития : материалы VI респ. науч. студ. конф., Минск, 16—18 мая 2007 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.А. Короленок [и др.]. — Минск, 2007. — С. 7—8.

30. Жилинская, Т.А. Влияние дооценки товаров в розничной торговле на величину финансовых результатов организации / Л.Ф. Жилинская, Т.А. Жилинская // Проблемы развития транзитивной экономики: инновационность, устойчивость, глобализация : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 22—23 мая 2007 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.А. Короленок [и др.]. — Минск, 2007. — С. 425—426.

31. Жилинская, Т.А. Анализ финансовых результатов на основе расчета и изучения величины денежных потоков / Т.А. Жилинская // Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и аудита: теоретико-практическое значение и направления дальнейшего развития : материалы междунар. науч. конф., Житомир, 18—19 окт. 2007 г. / Житомир. гос. технол. ун-т ; редкол.: Ф.Ф. Бутынец [и др.]. — Житомир, 2007. — С. 216—222.

32. Жилинская, Т.А. Оптимизация информационного обеспечения процесса управления организацией на основе совершенствования содержания отчета о прибылях и убытках / Т.А. Жилинская // Беларусь в современных геополитических условиях: политико-правовые и социально-экономические аспекты устойчивого развития : материалы межвуз. науч.-практ. конф., Минск, 21 марта 2008 г. : в 2 т. / Акад. М-ва внутр. дел Респ. Беларусь. — Минск, 2008. — Т. 2. — С. 127—128.

33. Жилинская, Т.А. Концептуальные и теоретико-методологические основы бухгалтерской отчетности в Республике Беларусь / Т.А. Жилинская // Ломоносов — 2008 [Электронный ресурс] : материалы докл. XV междунар. науч.



конф. студентов, аспирантов и молодых ученых, Москва, 7—12 апр. 2008 г. / Моск. гос. ун-т им. М.В. Ломоносова ; отв. ред.: И.А. Алешковский, П.Н. Костылев. — Текст. дан. (28,5 Кб). — М., 2008. — 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

### *Тезисы докладов конференций*

34. Жилинская, Т.А. Современные подходы к учету и отражению в финансовой отчетности прибыли организации / Т.А. Жилинская // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : сб. тез. доповідей учасників VI міжнар. наук. конф., присвяч. пам'яті д-ра екон. наук, професора, Заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна, Київ, 28 березня 2008 р. / Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України ; редкол.: І.І. Пилипенко [та інш.]. — Київ, 2008. — С. 51—53.

### *Иные публикации*

35. Жилинская, Т.А. Бухгалтерский учет в зарубежных странах : учеб. пособие / Ф.Ф. Бутынец, Л. Давулиэне, Е.О. Дружинина, Т.А. Жилинская, Л. Казлаускене, В.С. Кивачук, С.Л. Коротаев, Н.М. Малыга, И. Мацкевичюс, Л. Мейзлик, О.А. Миронова, М. Мусов, И. Пеляк, Л.И. Пожня, Л.А. Прохорова, О.В. Сенокосова, Ю.Н. Слапик, В.И. Юрчик ; под ред. Ф.Ф. Бутынца. — Житомир : ЖГТУ, 2004. — С. 25—33, 35—40, 65—69.

36. Жилинская, Т.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : пособие / Т.А. Жилинская, В.Н. Лемеш. — Минск : Элайда, 2008. — С. 4—59, 162—174, 187—195.

37. Жилинская, Т.А. Порядок формирования показателей формы 2 «Отчет о прибылях и убытках» / Т.А. Жилинская // Налоги Беларуси. — 2008. — № 5. — С. 34—43.

38. Жилинская, Т.А. Составление и представление финансовой отчетности по МСФО / Т.А. Жилинская // Вестн. по налогам и сборам Респ. Беларусь. — 2008. — № 22. — С. 71—78.

39. Жилинская, Т.А. Порядок учета и отражения запасов в финансовой отчетности по МСФО / Д.А. Панков, Т.А. Жилинская // Вестн. по налогам и сборам Респ. Беларусь. — 2008. — № 37. — С. 57—65.

## РЭЗІЮМЭ

Жылінская Таццяна Андрэеўна

### **Методыкі фарміравання і аналізу паказчыкаў справаздачнасці аб фінансавых выніках: стан і напрамкі ўдасканалення**

**Ключавыя словы:** справаздачнасць, бухгалтарская справаздачнасць, фінансавая справаздачнасць, даходы, выдаткі, прыбытак, страта, фінансавыя вынікі, улік і аналіз фінансавых вынікаў.

**Мэта даследавання:** навуковае абгрунтаванне і распрацоўка рэкамендацый па развіцці методык аналізу фінансавых вынікаў на падставе ўдасканалення зместу і працэдуры фарміравання справаздачнасці пра даходы і выдаткі і пераўтварэння методык бухгалтарскага ўліку фінансавых вынікаў.

**Метады даследавання:** сістэмны падыход, аналіз і сінтэз тэарэтычнага і практычнага матэрыялу, навуковая абстракцыя, лагічнае абагульненне, параўнанне, супастаўленне.

**Атрыманыя вынікі і іх навізна** заключаюцца ў навуковым абгрунтаванні іерархічнага супарадкавання бухгалтарскага ўліку і справаздачнасці, інтэрпрэтацыі сутнасці даходаў і выдаткаў, распрацаванні методыкі разліку паказчыкаў фінансавай справаздачнасці, методыкі аналітычнага ўліку фінансавых вынікаў і ўдасканаленні методык іх аналізу, якія адрозніваюцца новымі падыходамі да фарміравання інфармацыйнай базы аб даходнасці дзейнасці суб'екта гаспадарання, ацэнкі яе эфектыўнасці і выяўлення рэзерваў яе павышэння.

**Ступень выкарыстання.** Вынікі даследавання апрабаваны і ўведзены ва ўлікова-аналітычную дзейнасць ІЧУВГП «Рохэ» фірмы «А. РОЭ Гэзэльшафт м.б.Х.», ЗТАА «Сеавус», навучальны працэс УА «Беларускі дзяржаўны эканамічны ўніверсітэт», улічаны пры распрацоўцы нарматыўнага прававога акту пра змест і парадак фарміравання паказчыкаў бухгалтарскай справаздачнасці Міністэрствам фінансаў Рэспублікі Беларусь.

**Галіна прымянення:** распрацаванне нарматыўных прававых актаў па бухгалтарскім уліку і справаздачнасці, якія адпавядаюць міжнародным стандартам фінансавай справаздачнасці, практычная дзейнасць спецыялістаў улікова-эканамічных службаў арганізацый усіх форм уласнасці, навучальны працэс.

## РЕЗЮМЕ

Жилинская Татьяна Андреевна

### **Методики формирования и анализа показателей отчетности о финансовых результатах: состояние и направления совершенствования**

**Ключевые слова:** отчетность, бухгалтерская отчетность, финансовая отчетность, доходы, расходы, прибыль, убыток, финансовые результаты, учет и анализ финансовых результатов.

**Цель исследования:** научное обоснование и разработка рекомендаций по развитию методик анализа финансовых результатов на основе совершенствования содержания и процедуры формирования отчетности о доходах и расходах и преобразования методик бухгалтерского учета финансовых результатов.

**Методы исследования:** системный подход, анализ и синтез теоретического и практического материала, научная абстракция, логическое обобщение, сравнение, сопоставление.

**Полученные результаты и их новизна** состоят в научном обосновании иерархической соподчиненности бухгалтерского учета и отчетности, интерпретации сущности доходов и расходов, разработке методики расчета показателей финансовой отчетности о доходах и расходах, методики аналитического учета финансовых результатов и совершенствовании методик их анализа, которые отличаются новыми подходами к формированию информационной базы о доходности деятельности субъекта хозяйствования, оценке ее эффективности и выявлению резервов ее повышения.

**Степень использования.** Результаты исследования апробированы и внедрены в учетно-аналитическую работу ИЧУПП «Рохе» фирмы «А. РОЭ Гезельшафт м.б.Х», ИООО «Сеавус», учебный процесс УО «Белорусский государственный экономический университет», учтены при разработке нормативного правового акта о содержании и порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности Министерством финансов Республики Беларусь.

**Область применения:** разработка нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету и отчетности, соответствующих международным стандартам финансовой отчетности, практическая деятельность специалистов учетно-экономических служб организаций любых форм собственности, учебный процесс.

## SUMMARY

Zhilinskaya Tatiana Andreevna

### **Procedures of Generation and Analysis of Financial Results Reporting Figures: State and the Guiding of Development**

**Key words:** reporting, accounting and financial reporting, income, expenses, profit, loss, financial results, financial results accounting and analysis.

**The purpose of research:** scientific substantiation and working out of the recommendations for financial results analysis practices development on the basis of both modernizing of contents and procedure of completion of the income and expenses reporting and reformation of financial results accounting practices.

**Methods of research:** system approach, analysis and synthesis of theoretical and practical material, scientific abstraction, logical generalization, comparison.

**Received results and its' novelty** are in the scientific substantiation of the hierarchy of the accounting and reporting, in assignment of the income and expenses essence, in the developing of the income and expenses financial reporting figures calculating and the analytical financial results accounting practices and improving of their analysis which differ from the existing ones by the new approaches to the generating of the infobase of an enterprise business activities profitability, its effectiveness and revealing of the enterprise working balances increasing.

**The extend of use.** The results of the research are approved and introduced in accounting and analysis work of IPC «Rohe» of «A. Rohe Gesellschaft m.b.H», «Seavus Ltd.» in educational process of the Educational Establishment «Belarus State Economic University», taken into account while preparing of the standard act about contents and the procedure of filling in accounting statements by Ministry of Finance of Republic of Belarus.

**Sphere of application:** development of accounting and reporting standards corresponding to IFRS (IAS), practical activities of experts of registration-economic services of the enterprises of any patterns of ownership, classes.

Редактор *Г.В. Андропова*  
Корректор *А.В. Добровольская*  
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*  
Компьютерный дизайн *Ю.Н. Лац*

Подписано в печать 23.09.2009. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,6. Уч.-изд. л. 1,4. Тираж 66 экз. Заказ

УО «Белорусский государственный экономический университет».  
Лицензия издательская № 02330/0494500 от 08.04.2009.  
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».  
Лицензия полиграфическая № 02330/0494173 от 03.04.2009.  
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.