

трат и поступлений, которые он может контролировать); определение контролируемых статей (менеджер центра ответственности отвечает только за те статьи затрат и поступлений, которые он может контролировать); менеджер центра ответственности обязан не только представлять отчетность по фактическим затратам и результатам, но и составлять сметы на предстоящий период» [1]. В зависимости от характера выполняемых функций и операций, а также от видов производимых затрат, центры затрат мы подразделяем на три вида: производственные, обслуживающие и формальные. Производственные центры затрат выделяются в цехах (отделениях) основного технологического процесса, занятых содержанием маточного поголовья и выращиванием молодняка пушных зверей. В этом случае центром затрат является группа одинаковых зверей или цех (отделение); отдельный работник (зверовод), занятый содержанием конкретной группы пушных зверей. Обслуживающие центры затрат представляют собой отдельные виды деятельности, способствующие основному технологическому процессу: ремонт и содержание зданий, оборудования; транспортировка, разгрузка/погрузка, складирование. Формальные центры затрат во многом сходны с обслуживающими центрами, с той лишь разницей, что они не включают в себя какую-либо деятельность.

Литература

1. *Гаррисон, Р.* Управленческий учет — перспектива / Р. Гаррисон // *Контроллинг*. — 1992. — № 3. — С. 36–92.
2. *Николаева, С.А.* Особенности учета затрат в условиях рынка: система директ-костинг: теория и практика / С.А. Николаева. — М.: Финансы и статистика, 1993.

В.О. Зарецкий, канд. экон. наук
БГЭУ (Минск)

РАЗВИТИЕ ВЕРТИКАЛЬНОГО АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что действующей Инструкцией о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства экономики Республики Беларусь 27 декабря 2011 г. № 140/260, рекомендовано проводить при анализе финансового состояния субъектов хозяйствования вертикальный анализ только по отношению к балансу. Так, при анализе финансового состояния определяются удельные веса показателей статей баланса в

итоге баланса, а далее рассчитывается их динамика. Вертикальный анализ финансовых результатов по Отчету о прибылях и убытках (далее — Отчет) не проводится, хотя международная практика анализа финансового состояния свидетельствует об обратном. Однако в данном случае неиспользование в Республике Беларусь методики вертикального анализа, которая описана в специальной литературе и применяется в учетно-аналитической практике промышленных организаций развитых стран, мы не считаем отрицательным моментом. Связано это с тем, что при расчете процентной доли статей Отчета в качестве общего показателя используются доходы от продаж (отечественный аналог выручки от реализации продукции, работ, услуг). Полученные в итоге расчета данные носят схоластический характер, ведь многие показатели, отраженные в Отчете, к показателю дохода от продаж не имеют никакого отношения. Примером могут служить «Прочие доходы и расходы», «Доходы и расходы по инвестиционной и финансовой деятельности», «Налог на прибыль» и др. Данные показатели никак не зависят от основных доходов и не являются их составным элементом. Как видим, проводимый в развитых странах вертикальный анализ Отчета обладает методологическим изъяном, который следует учитывать и избегать его появления при внедрении зарубежных методик в отечественную аналитическую практику.

По нашему мнению, вертикальный анализ финансовых результатов по Отчету должен состоять из следующих компонентов:

1) анализа структуры доходов и расходов коммерческой организации, при котором находится удельный вес каждого вида доходов (расходов) в общей их сумме;

2) анализа удельного веса в выручке (нетто) от реализации продукции: себестоимости реализованной продукции; валовой прибыли; управленческих расходов; расходов на реализацию; прибыли (убытка) от реализации;

3) анализа структуры валовой прибыли путем расчета удельного веса в валовой прибыли: управленческих расходов; расходов на реализацию; прибыли (убытка) от реализации;

4) анализа структуры прибыли (убытка) от текущей деятельности путем расчета удельного веса в прибыли (убытке) от текущей деятельности: прибыли (убытка) от реализации и разности прочих доходов и расходов от текущей деятельности;

5) анализа структуры прибыли (убытка) до налогообложения: исходя из источников ее образования; подлежащей дальнейшему распределению; исходя из направлений ее распределения;

6) анализа структуры совокупной прибыли (убытка) путем расчета удельного веса в совокупной прибыли (убытке): чистой прибыли (убытка); результата от переоценки долгосрочных активов; результата от прочих операций, не включаемого в чистую прибыль (убыток).

Предложенная методика проведения вертикального анализа финансовых результатов, на наш взгляд, позволит провести объективный анализ структуры всех показателей, отраженных в Отчете о прибылях и убытках, и принимать после его проведения рациональные управленческие решения.

С.Н. Захаренков, канд. экон. наук, доцент
БГЭУ (Минск)

ОЦЕНКА ВКЛАДА СЕКТОРОВ ЭКОНОМИКИ В ПЕРВИЧНЫЕ ДОХОДЫ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Обобщающим показателем первичных доходов страны является ее валовой национальный доход.

В структуре валового национального дохода Республики Беларусь в 2012 г. оплата труда работников составила 46,8 %, валовая прибыль и валовые смешанные доходы — 42,0 %, чистые налоги на производство и импорт — 14,5 % при отрицательном сальдо доходов от собственности от «остального мира», составляющем 3,3 %.

Определенный интерес представляет изучение первичных доходов страны на стадиях их образования и распределения.

Наибольший вклад в образование (создание) первичных доходов в разрезе секторов экономики Республики Беларусь в 2012 г. внес сектор нефинансовых организаций (77,7 % валовой добавленной стоимости в основных ценах). Далее следуют секторы государственных организаций (11,2 %), домашних хозяйств (9,2 %), финансовых организаций (4,3 %) и некоммерческих организаций, обслуживающих домашние хозяйства (0,4 %).

Увеличение в 2012 г. доли сектора нефинансовых организаций, являющегося основным реальным сектором рыночной экономики, на 5,8 процентных пункта по сравнению с 2000 г. свидетельствует о позитивных изменениях в развитии республики. Институциональными единицами этого сектора в 2012 г. было создано 79,5 % валовой прибыли и валовых смешанных доходов страны, 75,5 % оплаты труда работников, 95,8 % других налогов на производство.

Значительный вес в экономике республики занимает сектор государственных организаций, занятый предоставлением товаров и социальных услуг на нерыночной основе. Его первичные доходы формируются преимущественно за счет оплаты труда работников (96,0 % в 2012 г.).

Снижение за 2001–2012 гг. доли сектора домашних хозяйств в валовом национальном доходе страны на 3,8 процентного пункта можно увязать с недостаточными темпами развития индивидуального предпринимательства. Невысокая доля сектора некоммерческих организаций, об-