

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ  
«ПОЛОЦКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

---

Факультет «Финансово-экономический»  
Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

**ДОПУЩЕН К ЗАЩИТЕ**  
Заведующая кафедрой,

\_\_\_\_\_

« \_\_\_\_ » « \_\_\_\_\_ » 20\_\_ г.

**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

«Учет, анализ и контроль косвенных затрат» на примере ОДО  
«Стройэнергоинвест-СБК»  
Специальность 1 - 25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Студент-дипломник  
Группы

\_\_\_\_\_

подпись, дата

Руководитель

\_\_\_\_\_

подпись, дата

Нормоконтролер

\_\_\_\_\_

подпись, дата

**Новополоцк 2015**

## РЕФЕРАТ

Дипломная работа: 104 с, 7 рис., 33 табл., 65 источников, 12 прил.

КОСВЕННЫЕ ЗАТРАТЫ, ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ЗАТРАТЫ,  
ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАТРАТЫ, ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЕ  
ПРОИЗВОДСТВА, СЕБЕСТОИМОСТЬ

Объект исследования (разработки): методика учета, анализа и контроля косвенных затрат на примере ОДО «Стройэнергоинвест-СБК».

Цель работы: изучение учета, анализа и контроля косвенных затрат на примере ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» и разработка рекомендаций по их совершенствованию.

В процессе работы выполнены следующие исследования (разработки): исследованы различные подходы отечественных и зарубежных авторов к определению сущности понятия «косвенные затраты», изучены подходы к классификации косвенных затрат. Выработан авторский подход к определению указанной категории как объекта бухгалтерского учета.

На основе проведенного исследования проанализирована методика учета, анализа и аудита косвенных затрат на выполнение работ, услуг, выделена проблематика соотношения понятия «косвенные затраты» при сближении с МСФО в соответствии с законодательством Республики Беларусь и на примере исследуемого предприятия.

Элементами научной новизны (практической значимости) полученных результатов являются: авторское определение понятия «косвенные затраты», разработка рекомендаций по совершенствованию учета косвенных затрат в ОДО «Стройэнергоинвест-СБК», разработка плана и программы аудита косвенных затрат ОДО «Стройэнергоинвест-СБК».

Область возможного практического применения: результаты работы могут быть приняты к использованию в ОДО «Стройэнергоинвест-СБК».

Студент-дипломник подтверждает, что приведенный в дипломной работе расчетно-аналитический материал объективно отражает состояние исследуемого процесса (разрабатываемого объекта), все заимствованные из литературных и других источников теоретические и методологические положения и концепции сопровождаются ссылками на их авторов.

## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	5
1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ, СОСТАВ И КЛАССИФИКАЦИЯ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ, КАК ОБЪЕКТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, АНАЛИЗА И КОНТРОЛЯ	
<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>	
1.1 Экономическая сущность косвенных затрат как объекта бухгалтерского учета, анализа и контроля .....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
1.2 Состав и классификация косвенных затрат как объектов бухгалтерского учета, анализа и контроля .....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
1.3 Аннотированный обзор законодательной и нормативной базы по учету, анализу косвенных расходов на производство продукции (работ, услуг) .....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
1.4 Международная практика учета, регулирующая учет косвенных затрат от выполненных работ .....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ НА ПРИМЕРЕ ОДО «СТРОЙЭНЕРГОИНВЕСТ-СБК».....	7
2.1 Цели и задачи бухгалтерского учета косвенных затрат .....	7
2.2 Бухгалтерский учет общепроизводственных затрат .....	7
2.3 Бухгалтерский учет общехозяйственных затрат .....	9
2.4 Бухгалтерский учет затрат вспомогательных производств .....	12
2.5 Направления совершенствования бухгалтерского учета косвенных затрат .	14
3 АНАЛИЗ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ НА ПРИМЕРЕ ОДО «СТРОЙЭНЕРГОИНВЕСТ-СБК».....	16
3.1 Задачи, объекты, информационное обеспечение и методика анализа косвенных затрат на выполнение работ .....	16
3.2 Анализ структуры и динамики косвенных затрат .....	17
3.3 Анализ общепроизводственных и общехозяйственных расходов.....	18
3.4 Выявление резервов снижения косвенных затрат .....	18
4 КОНТРОЛЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ОДО «СТРОЙЭНЕРГОИНВЕСТ-СБК».....	21
4.1 Сущность, назначение, функции, классификация и организационные формы контроля.....	21
4.2 Задачи контроля хозяйственных операций по учету косвенных затрат, источники информации для проведения проверки, планирование проверки, система внутреннего контроля проверяемой организации.....	22
4.3 Методика проведения контроля хозяйственных операций по учету косвенных затрат, документальное оформление проведения проверки .....	22
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	24

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ .....	27
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	33
Приложение А Учетная политика на 2015 г.	
Приложение Б Рабочий план счетов	
Приложение В Обороты по счету 62/1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	
Приложение Г Журнал-ордер по счету 25 «Общепроизводственные затраты»	
Приложение Д Журнал-ордер по счету 26 «Общехозяйственные затраты»	
Приложение Ж Анализ счета 25«Общепроизводственные затраты» за 2013 г.	
Приложение И Анализ счета 25«Общепроизводственные затраты» за 2014 г.	
Приложение К Анализ счета 26«Общехозяйственные затраты» за 2013 г.	
Приложение Л Анализ счета 26«Общехозяйственные затраты» за 2014 г.	
Приложение М Анализ счета 20 «Основное производство» за 2014 г.	
Приложение Н Анализ счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» за 2014 г.	
Приложение П Бухгалтерский баланс за 2014 год	

## ВВЕДЕНИЕ

Целью любой компании является получение и максимизация прибыли, при этом принятие управленческих решений основывается на конкретных принципах. Применение некоторых из них обязательно и определено действующими правилами бухгалтерского учета, а использование специфических дает возможность расширить границы учетного поля и сгруппировать большой объем информации по различным признакам.

Важное место в этом процессе принадлежит методам учета затрат. Если ранее использовались только традиционные подходы, то ныне активное развитие управленческого учета и современных технологий позволяет не только отражать фактически произведенные затраты, но и прогнозировать их, искать возможные резервы еще до начала деятельности.

Строительство имеет ряд отличительных особенностей, которые вызваны большим разнообразием сооружаемых объектов: промышленные, жилищно-гражданские, социально-бытовые, транспортные, сельскохозяйственные, мелиорации и водного хозяйства, магистральных трубопроводов, линий электропередачи, а также длительностью, многофазностью и этапностью проведения работ.

Для формирования эффективной информационной базы, обеспечивающей непрерывное управление затратами строительных организаций, необходимо провести сопоставление этапов строительной деятельности и моделей организации управленческого учета.

С выходом Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов у бухгалтеров повысился интерес к учету и распределению косвенных расходов, поскольку ранее действовавший порядок был изменен.

Косвенные затраты – затраты, связанные с производством нескольких видов продукции, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость установленного вида продукции, работ, услуг по определенной базе распределения. В состав косвенных затрат включают общепроизводственные и общехозяйственные затраты.

Адекватность и точность распределения косвенных затрат имеют первостепенное значение для управленческой политики на предприятии. По существующей в Республике Беларусь практике и в соответствии с нормами действующего законодательства предприятие распределяет косвенные затраты сначала по видам (направлениям) деятельности, а затем (внутри каждого вида деятельности) по видам выпускаемой продукции (работ, услуг).

Таким образом, от рациональности распределения косвенных расходов зависит точность определения себестоимости выпуска по отдельным технологическим линиям и видам продукции. Последнее, в свою очередь, имеет

очень важное значение для политики ценообразования и структурной политики предприятия (формирование номенклатуры выпуска и реализации).

Целью дипломной работы является изучение системы учета, анализа и контроля косвенных затрат и выявление направлений их совершенствования.

Для достижения поставленной цели исследования определены следующие задачи:

- определить экономическую сущность понятия «косвенные затраты»;
- изучить состав и классификацию косвенных затрат;
- изучить законодательную и нормативную базу по вопросу исследования;
- рассмотреть порядок бухгалтерского учета косвенных затрат в ОДО «Стройэнергоинвест-СБК»;
- провести анализ косвенных затрат на примере ОДО «Стройэнергоинвест-СБК»;
- изучить порядок проведения аудита косвенных затрат.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность ОДО «Стройэнергоинвест-СБК». Предметом исследования являются вопросы учета, анализа и контроля косвенных затрат.

Теоретическую и методологическую основу исследования составили научные труды, представленные в отечественной и зарубежной литературе в области финансового и управленческого учета и анализа. В дипломной работе применялись такие общенаучные приемы и методы, как классификация, группировка, сравнение, обобщение, анализ, синтез, системный подход.

Информационной базой дипломной работы послужили: законодательные и нормативные акты по вопросам учета, анализа и контроля косвенных затрат, а также материалы ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» за 2013-2014 гг.

Дипломная работа состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

## 2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ НА ПРИМЕРЕ ОДО «СТРОЙЭНЕРГОИНВЕСТ-СБК»

### 2.1 Цели и задачи бухгалтерского учета косвенных затрат

Учет затрат на производство – одна из важнейших функций бухгалтерского учета. Информация о затратах производства нужна, прежде всего, руководителю предприятия и его подразделений, а также его участникам (учредителям) для выработки политики управления предприятием с целью снижения издержек и увеличения прибыльности.

К основным задачам учета затрат на производство относят:

- информационное обеспечение администрации предприятия для принятия управленческих решений;
- наблюдение и контроль за фактическим уровнем затрат в сравнении с их нормативами и плановыми размерами в целях выявления отклонений и формирования экономической стратегии на будущее;
- исчисление себестоимости выпускаемой продукции для ее оценки и расчета финансовых результатов;
- выявление и оценка экономических результатов производственной деятельности структурных подразделений;
- систематизация информации управленческого учета производственной деятельности для принятия решений, имеющих долгосрочный характер (окупаемость производственных программ, рентабельность продукции и т.д.).

С точки зрения учета и формирования себестоимости продукции, затраты не одинаковы не только по своему составу, но и по значению в изготавливаемой продукции, выполнении работ и оказании услуг.

Поскольку часть затрат производства прямо включается в себестоимость конкретных видов готовых изделий, а другая часть (в связи с производством нескольких видов продукции) – косвенно, то способ их включения в себестоимость продукции (работ, услуг) имеет особую значимость.

### 2.2 Бухгалтерский учет общепроизводственных затрат

Общепроизводственные затраты включают в себя расходы, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного и вспомогательных производств организации.

К ним относятся такие затраты, как содержание и эксплуатация машин и оборудования, начисленная амортизация, затраты на ремонт основных средств, используемых при производстве продукции, затраты на оплату труда работников, занятых обслуживанием производства и др.

Как уже было рассмотрено выше, данный тип расходов может быть переменным или постоянным.

Переменная группа включает такие затраты, величина которых зависит от объема производства и варьируется при изменениях количества производимой продукции:

- тепло- и электроэнергия, потребляемая на технологические нужды;
- расходы по ремонту и поддержанию оборудования в рабочем состоянии (узлы, детали, оснастка и прочие полуфабрикаты, которые подлежат замене после производства определенного количества продукции);
- заработная плата вспомогательных рабочих и т.п.

Переменные затраты зависят от конкретной специфики предприятия в области техники, технологии и организации производства.

К постоянным затратам относятся:

- амортизация основных средств;
- затраты по страхованию;
- тепло- и электроэнергия, потребление которой не связано с работой технологического оборудования;
- оплата труда средних линейных руководителей (бригадиров, мастеров);
- ремонты, не связанные с продолжительностью и интенсивностью работы оборудования;
- налог на недвижимость и др.

По своей сущности счет 25 «Общепроизводственные затраты» является собирательно-распределительным и сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные затраты» ведется по отдельным подразделениям организации и статьям расходов.

Типовые операции по дебету счета 25 «Общепроизводственные затраты» приведены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Типовые операции по дебету счета 25 «Общепроизводственные затраты»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	2	3
Начислена амортизация по основным средствам общепроизводственного назначения	25	02
Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым для общепроизводственных нужд	25	05
Списана стоимость материалов, израсходованных для общепроизводственных нужд	25	10
Списаны отклонения фактической себестоимости приобретенных материалов, использованных для общепроизводственных нужд, от их стоимости по учетным ценам	25	16



Таблица 2.2 – Типовые операции по кредиту счета 25 «Общепроизводственные затраты»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Отражено списание затрат, связанных с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного производства, величина которых зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг	20	25
Отражено списание затрат, связанных с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного производства, величина которых не зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг, если такой порядок установлен учетной политикой	20	25
Списаны общепроизводственные затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями вспомогательных производств, если в соответствии с учетной политикой такие затраты не учитываются непосредственно на счете 23 «Вспомогательные производства»	23	25
Отражено списание затрат, связанных с обслуживанием и управлением производством, на затраты по исправлению брака	28	25
Отражена предъявленная поставщику претензия в части потерь от простоя	76	25
Списаны потери по страховым случаям	76	25
Отражено распределение общепроизводственных затрат между головной организацией и ее обособленными подразделениями, выделенными на отдельный баланс	79	25
Списаны условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты, если в соответствии с учетной политикой такие затраты относятся к управленческим расходам	90	25

Примечание: таблица приведена в источнике [24, с. 9]

### 2.3 Бухгалтерский учет общехозяйственных затрат

Общехозяйственные затраты непосредственно не связаны с осуществлением того или иного вида экономической деятельности или выпуском (выполнением, оказанием) определенного вида продукции (работ, услуг). Напомним, что общехозяйственные затраты относятся к категории условно-постоянных расходов, поскольку они существенно не меняются при изменении объема выпускаемой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг).

В состав общехозяйственных затрат, как правило, включаются:

- амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в интересах всего предприятия, а не при выпуске определенного вида продукции;
- эксплуатационные расходы, расходы на ремонт объектов недвижимости и активной части основных средств, использование которых

также нельзя связать с осуществлением только определенного вида деятельности;

- арендные платежи по основным средствам общехозяйственного назначения;

- заработная плата работников аппарата управления предприятия и его структурных подразделений (администрации), бухгалтерской службы и экономического (планового) отдела организации, технического и иного общехозяйственного персонала, функции которого напрямую не связаны с производственным процессом, а также обязательные страховые взносы, исчисляемые от фонда оплаты труда этих работников (в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты и в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах»);

- расходы по обеспечению здоровых и безопасных условий труда и охраны труда;

- расходы на банковское обслуживание;

- расходы на оплату услуг связи (почтовой, телеграфной, телефонной, спутниковой, Интернет, электронной почты и т.п.);

- оплата консультационных, информационных, аудиторских и иных услуг сторонних организаций, оказанных в интересах всего предприятия, а не отдельно взятого направления деятельности;

- расходы на представительские цели;

- налоги, отчисления и иные обязательные платежи, включаемые в соответствии с законодательством в себестоимость продукции (работ, услуг) (например, земельный налог и арендные платежи за землю, экологический налог и налог за добычу (изъятие) природных ресурсов, отчисления в инновационные фонды);

- другие расходы, не связанные с выпуском (выполнением, оказанием) лишь определенного вида продукции (работ, услуг).

Номенклатура статей общехозяйственных затрат для конкретной отрасли или вида экономической деятельности устанавливается соответствующими министерствами и ведомствами в отраслевых методических рекомендациях (инструкциях) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Синтетический учет общехозяйственных расходов ведется на активном счете 26 «Общехозяйственные затраты». Аналитический учет по данному счету ведется по статьям затрат, местам возникновения затрат и в ином порядке, установленном учетной политикой организации [37].

Произведенные организацией в отчетном периоде общехозяйственные расходы отражаются по дебету счета 26 «Общехозяйственные затраты» и кредиту счетов: 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 60

«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.

Типовые операции по дебету счета 26 «Общехозяйственные затраты» приведены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Типовые корреспонденции счетов по дебету счета 26 «Общехозяйственные затраты»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	2	3
Отражено начисление амортизации по основным средствам управленческого и общехозяйственного назначения	26	02
Отражено начисление амортизации по нематериальным активам, используемым для общехозяйственных нужд	26	05
Отражено списание материалов и отдельных средств в составе оборота, израсходованных для управленческих и общехозяйственных нужд	26	10
Списаны отклонения фактической себестоимости приобретенных материалов, использованных для общехозяйственных нужд, от их стоимости по учетным ценам	26	16
Отражено включение сумм налога на добавленную стоимость, не подлежащих вычету, в общехозяйственные затраты	26	18
Списана стоимость полуфабрикатов собственного производства, использованных для общехозяйственных нужд	26	21
Списана себестоимость продукции, работ (услуг), вспомогательных производств, использованных в управленческих и общехозяйственных целях	26	23
Отражено списание фактической себестоимости работ (услуг) обслуживающих производств и хозяйств, использованных на управленческие и общехозяйственные цели	26	29
Отражено списание стоимости товаров, использованных для общехозяйственных нужд	26	41
Списана стоимость готовой продукции, израсходованной для общехозяйственных нужд	26	43
Стоимость выполненных работ, оказанных услуг поставщиками (подрядчиками) списана на общехозяйственные затраты	26	60
Отражено начисление налогов, сборов и иных платежей в бюджет, включаемых в состав общехозяйственных затрат	26	68
Отражены отчисления в ФСЗН (уплачиваемые за счет работодателя), начисленные от сумм оплаты труда и иных выплат работникам, учитываемых в составе общехозяйственных затрат	26	69
Начислена оплата труда работникам, занятым управлением организацией	26	70
Списаны в состав общехозяйственных затрат расходы, произведенные подотчетными лицами	26	71
Начислена работнику компенсация (арендная плата) за использование имущества, предоставленного им организации	26	73
Начислены отчисления по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний от сумм оплаты труда и иных выплат работникам, учитываемых в составе общехозяйственных затрат	26	76

## 2.4 Бухгалтерский учет затрат вспомогательных производств

Для обобщения информации о затратах подразделений, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации предназначен счет 23 «Вспомогательные производства» [37]. К счету 23 «Вспомогательные производства» могут быть открыты субсчета по видам вспомогательных производств.

Прямые затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг во вспомогательных производствах, отражаются по дебету счета 23 «Вспомогательные производства» и кредиту счетов 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов.

Затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями вспомогательных производств, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные затраты», списываются с этого счета в дебет счета 23 «Вспомогательные производства». Затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями вспомогательных производств, могут учитываться непосредственно на счете 23 «Вспомогательные производства» без предварительного накопления на счете 25 «Общепроизводственные затраты».

Типовые операции по дебету счета 23 «Вспомогательные производства» приведены в таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Типовые операции по дебету счета 23 «Вспомогательные производства»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Начислена амортизация по основным средствам, используемым во вспомогательных производствах	23	02
Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым во вспомогательных производствах	23	05
Списана стоимость строительных материалов, использованных во вспомогательном производстве	23	07
Отражено списание материальных ценностей, стоимость которых может быть прямо включена в затраты вспомогательного производства	23	10
Списаны отклонения фактической себестоимости приобретенных материалов, использованных во вспомогательном производстве, от их стоимости по учетным ценам	23	16
Отражено включение сумм налога на добавленную стоимость, не подлежащих вычету, в затраты вспомогательного производства	23	18
Отражено списание стоимости полуфабрикатов, переданных в дальнейшую переработку, на затраты вспомогательного производства	23	21
Отражено взаимное оказание услуг вспомогательными	23	23

производствами друг другу		
Списаны общепроизводственные затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями вспомогательных производств, если в соответствии с учетной политикой такие затраты не учитываются непосредственно на счете 23 «Вспомогательные производства»	23	25
Списаны в состав затрат вспомогательных производств потери по исправлению брака, а также расходы по неисправимому браку при отсутствии виновных лиц	23	28
Отражено списание стоимости товаров, использованных во вспомогательных производствах	23	41
Отражен отпуск готовой продукции на нужды вспомогательных производств	23	43
Списана на затраты вспомогательных производств стоимость выполненных работ, оказанных услуг поставщиками (подрядчиками)	23	60
Отражено начисление налогов, сборов и иных платежей в бюджет, включаемых в затраты вспомогательных производств	23	68
Отражены отчисления в ФСЗН (уплачиваемые за счет работодателя), начисленные от сумм оплаты труда и иных выплат работникам, учитываемые в составе затрат вспомогательного производства	23	69
Отражены затраты на оплату труда работников вспомогательных производств, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг	23	70
Отражено списание израсходованных подотчетных сумм на затраты вспомогательного производства	23	71

Окончание таблицы 2.9

1	2	3
Начислена компенсация (арендная плата) работнику за использование имущества, предоставленного организации	23	73
Начислены отчисления по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний от сумм оплаты труда и иных выплат работникам, учитываемых в составе затрат вспомогательного производства	23	76
Отражено начисление страховых взносов по иным видам обязательного и добровольного страхования, учитываемых в составе затрат на производство продукции (работ, услуг) вспомогательного производства	23	76
Отражены услуги структурных подразделений, выделенных на отдельные балансы (головной организации), оказанные вспомогательному производству головной организации (структурных подразделений, выделенных на отдельные балансы)	23	79
Отражено оприходование излишков незавершенного производства вспомогательных производств по результатам инвентаризации	23	90
Отражено списание учтенных ранее сумм недостач и потерь от порчи запасов в пределах норм естественной убыли, выявленных при их хранении, на затраты вспомогательного производства	23	94
Отражено образование в установленном порядке резерва предстоящих платежей	23	96
Отражено списание части расходов будущих периодов на затраты вспомогательного производства	23	97

Примечание: таблица приведена в источнике [24, с. 9]

## 2.5 Направления совершенствования бухгалтерского учета косвенных затрат

В современных условиях с развитием технологий, усложнением организационных структур предприятий, совершенствованием организации предприятий конкуренция между организациями растет большими темпами. Для поддержания конкурентоспособности продукции остро встают вопросы связанные с правильным отнесением затрат на себестоимость, а так же выбор экономически обоснованных коэффициентов распределения.

Снижению расходов способствует эффективная организация системы учета косвенных затрат и внутреннего контроля.

Основными направлениями совершенствования учёта косвенных затрат являются:

- автоматизация учёта затрат;
- детализация статей затрат;
- оперативность учета затрат в системе автоматизированного учета;
- совершенствование процесса бюджетирования расходов.

Немаловажную роль в совершенствовании учета косвенных расходов играет калькулирование себестоимости продукции, это способ группировки затрат и определения себестоимости продукции по статьям расходов. Основная цель калькуляции – измерение и учет затрат, сравнение их с утвержденными показателями, анализ поведения затрат и принятие на его основе управленческих решений. Статьи калькуляции, их состав, а также методы их распределения по видам продукции определяются законодательными актами, отраслевыми методическими рекомендациями либо локальными нормативными актами. Группировка затрат по статьям обеспечивает четкое распределение расходов, связанных с производством отдельных видов продукции, работ, услуг.

Так же для совершенствования учёта косвенных затрат на предприятии необходима автоматизированная система учета, которая позволит отслеживать возникновение затрат по местам их возникновения в разрезе статей калькуляции. Учет должен быть оперативным, способным в краткосрочные сроки корректировать статьи затрат. Бухгалтерская информация, отражаемая в учетных документах, должна быть качественной и эффективной, то есть формироваться с наименьшими затратами труда.

Многообразие и большой объем данных первичного учета, различные условия их получения и регистрации, многочисленность возникновения исходной первичной информации, значительная сложность процесса заполнения бумажных носителей создают определенные трудности по

проведению работы на первой стадии учетного процесса. Внедрение же автоматизации первичного учета позволяет сократить время, объем обрабатываемой информации, позволяет сократить количество описок и прочих бухгалтерских ошибок.

### 3 АНАЛИЗ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ НА ПРИМЕРЕ ОДО «СТРОЙЭНЕРГОИНВЕСТ-СБК»

#### 3.1 Задачи, объекты, информационное обеспечение и методика анализа косвенных затрат на выполнение работ

Анализ прямых и косвенных затрат позволяет изучить структуру и состав производственных издержек с целью определения главных направлений по поиску резервов для их понижения. Вместе с этим становится возможным исследование динамики изменения расходов текущего периода в сравнении с предыдущим, а также планом в целом и отдельными его статьями.

Анализ позволяет устанавливать и количественно измерять факторы, которые влияют на изменение расходов, определять вклад каждого отдельно взятого подразделения в общий результат, достигнутый организацией по понижению себестоимости. Кроме того, появляется возможность выявить и измерить количественно резервы по понижению издержек на изготовление и сбыт товаров.

Косвенные затраты в себестоимости продукции представлены такими комплексными статьями, как общепроизводственные, общехозяйственные и коммерческие расходы. При проведении анализа необходимо учитывать:

- во-первых, их комплексный характер (каждая статья является многоэлементной);
- во-вторых, в условиях многономенклатурного производства они не могут быть прямо отнесены на конкретный вид продукции;
- в-третьих, по каждой статье косвенных затрат с целью контроля, как правило, составляется смета.

Особенности анализа косвенных затрат связаны с особенностями их учета и списания на финансовые результаты. Особенно это касается общехозяйственных и коммерческих расходов. Они могут распределяться пропорционально базе, принятой в учетной политике, или в полном объеме относиться на финансовые результаты. В связи с этими особенностями может калькулироваться полная и неполная себестоимость, что в условиях изменений в соотношениях между объемами выпущенной и проданной продукции может отразиться на величине прибыли.

Задачи анализа косвенных затрат:

- проанализировать состав и структуру косвенных затрат на производство для определения основных направлений поиска резервов их снижения;
- изучить изменение уровня косвенных затрат по сравнению с предыдущим периодом и планом как в целом, так и по отдельным статьям;



- установить и количественно измерить факторы, повлиявшие на изменение косвенных затрат на производство и себестоимость продукции;
- определить вклад каждого подразделения в общие результаты, достигнутые предприятием по снижению себестоимости;
- выявить и количественно измерить резервы снижения косвенных затрат на выпуск и реализацию продукции.

### 3.2 Анализ структуры и динамики косвенных затрат

Анализ косвенных затрат осуществляется сравнением удельного веса фактических затрат в себестоимости продукции, работ, услуг с плановыми данными или с данными за предыдущий (отчетный) период. Определим уровень и структуру косвенных затрат по сравнению с предыдущим годом.

Анализ структуры и динамики косвенных затрат предприятия проводится на основе данных бухгалтерского учета и отчетности, представленных ОДО «Стройэнергоинвест-СБК».

Косвенные затраты в себестоимости продукции, работ услуг ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» представлены следующими комплексными статьями:

1. Общепроизводственные расходы, счет 25 – расходы по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации;
2. Общехозяйственные расходы, счет 26 – затраты связанные с нуждами управления организации и непосредственно не связанные с производственным процессом.

Для проведения анализа косвенных затрат используем исходные данные, приведенные в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Исходные данные для анализа косвенных затрат

Показатель	2013 год	2014 год	Отклонение, +/-	Темп роста, %
Косвенные затраты, всего,	326,9	398,7	71,8	121,96
в том числе:				
общепроизводственные затраты	162,4	211,1	48,7	129,99
общехозяйственные затраты	164,5	187,6	23,1	114,04
коммерческие расходы	-	-	-	-
Затраты на производство	1610	2093	483	130,00
Выручка от реализации продукции, работ, услуг	1195,5	1609,7	414,2	134,65
Косвенные затраты на 1 рубль выпущенной продукции, работ, услуг	0,273	0,248	-0,025	90,84

Примечание: собственная разработка на основании Приложений Ж, И, К, Л, М, Н

### 3.3 Анализ общепроизводственных и общехозяйственных расходов

Анализ общепроизводственных и общехозяйственных расходов по статьям затрат проводится на основе данных бухгалтерского учета, представленных ОДО «Стройэнергоинвест-СБК». Учет общепроизводственных затрат ведется в ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» в разрезе статей, предусмотренных сметой.

Для анализа общепроизводственных расходов используем исходные данные из приложения Д и приложения Е. Анализ общепроизводственных затрат приведен в таблице 3.7.

Таблица 3.7 – Анализ общепроизводственных затрат

Статья затрат	Значение показателя за период		Отклонение		Удельный вес в структуре затрат, %	
	2013 год	2014 год	Абсолютное, млн руб. (гр.3-гр.2)	Относительное, % (гр.3/гр.2*100)	2013 год	2014 год
Амортизация основных средств	2,2	3,1	+0,9	140,9	1,3	1,5
Заработная плата	94,7	123,0	+28,3	129,9	58,3	58,3
Отчисления от фонда заработной платы	33,3	43,3	+10	130,0	20,5	20,5
Материалы	19,9	25,5	+5,6	128,1	12,3	12,1
Коммунальные платежи	3,1	4,0	+0,9	129,0	1,9	1,9
Охранно-пожарная сигнализация	0,3	0,4	+0,1	112,9	0,2	0,2
Электроэнергия	3,8	5,1	+1,3	134,2	2,3	2,4
Тепло-энергия	2,4	3,5	+1,1	145,8	1,5	1,7
Прочие затраты	2,7	3,1	+0,4	114,8	1,7	1,4
Итого, в том числе:	162,4	211,1	+48,7	130,0	100	100
Условно-постоянные	133,6	173,9	+40,3	130,2	82,3	82,4
Условно-переменные	28,8	37,2	+8,4	129,2	17,7	17,6

Примечание: собственная разработка на основании приложений Ж, И

### 3.4 Выявление резервов снижения косвенных затрат

Одним из основных факторов успешной работы любого предприятия является снижение себестоимости и в частности снижение косвенных расходов. Можно выделить следующие основные направления снижения косвенных расходов:

Повышение технического уровня производства. Это внедрение новой, прогрессивной технологии, механизация и автоматизация производственных процессов, которые облегчат условия труда и поднимут производительность.

Примером служит разработанная в Японии и получившая широкое применение во всем мире система организации производства «Точно вовремя». Она снижает затраты производства за счет бездефектного изготовления продукции. Сущность ее заключается в том, что комплектующие изделия, детали поставляются потребителю в определенное место, в нужное время в требуемом количестве. Если попадаются бракованные детали, производственный процесс у потребителя останавливается, так как запасов на рабочем месте нет.

Система «Точно вовремя» способствует снижению издержек по двум направлениям:

- Снижаются затраты на складирование и хранение полуфабрикатов и у потребителя, и у производителя. Последний кроме того снижает затраты и на реализацию.

- Применение системы невозможно без обеспечения бездефектного изготовления продукции у поставщика. Поэтому первый этап этой системы заключается в повышении качества у изготовителя до уровня бездефектного изготовления. Японские предприятия в этих целях обучают всех сотрудников методам контроля качества, повышают ответственность производственных рабочих за качество, используют автоматические устройства для контроля качества. В результате снижаются издержки производства, связанные со вторичной обработкой бракованных изделий, затратами сырья и заработной платы.

По расчетам английских специалистов система «Точно вовремя» дает экономию затрат в размере 250 тыс. фунтов стерлингов.

Снижение косвенных затрат может произойти при создании автоматизированных систем управления, совершенствовании и модернизации существующей техники и технологии. Уменьшаются затраты и в результате комплексного использования сырья, полного использования отходов в производстве. Большой резерв таит в себе и совершенствование оборудования.

Снижение косвенных затрат может произойти в результате изменения в организации производства, при развитии специализации производства; совершенствования управления производством и сокращения затрат на него; улучшение использования основных фондов; улучшение материально-технического снабжения; сокращения транспортных расходов; прочих факторов, повышающих уровень организации производства.

Снижение текущих затрат происходит в результате совершенствования обслуживания основного производства, например, упорядочения подсобно-технологических работ, улучшения инструментального хозяйства,

совершенствования организации контроля за качеством работ и продукции. Значительное уменьшение затрат живого труда может произойти при сокращении потерь рабочего времени, уменьшении числа рабочих, не выполняющих нормы выработки. Дополнительная экономия возникает при совершенствовании структуры управления предприятия в целом. Она выражается в сокращении расходов на управление и в экономии заработной платы и начислений на нее в связи с высвобождением управленческого персонала.

При улучшении использования основных фондов снижение косвенных расходов происходит в результате повышения надежности и долговечности оборудования; совершенствования системы планово-предупредительного ремонта; централизации и внедрения индустриальных методов ремонта, содержания и эксплуатации основных фондов.

Совершенствование материально-технического снабжения и использования материальных ресурсов находит отражение в уменьшении норм расхода сырья и материалов, снижении их затрат за счет уменьшения заготовительно-складских расходов.

На зарубежных предприятиях рассматриваются также такие факторы снижения затрат на производство продукции, как определение и соблюдение оптимальной величины партии закупаемых материалов, оптимальной величины серии запускаемой в производство продукции, решение вопроса о том, производить самим или закупать у других производителей отдельные компоненты или комплектующие изделий.

Известно, что чем больше партия закупаемого сырья, материалов, тем больше величина среднегодового запаса и больше размер издержек, связанных со складированием этого сырья, материалов (арендная плата за складские помещения, потери при длительном хранении, потери, связанные с инфляцией, и др.). Вместе с тем приобретение сырья и материалов крупными партиями имеет свои преимущества. Снижаются расходы, связанные с размещением заказа на приобретаемые товары, с приемкой этих товаров, контролем за прохождением счетов и др. Таким образом, возникает задача определения оптимальной величины закупаемых сырья и материалов.

Определенные резервы снижения косвенных затрат заложены в устранении или сокращении затрат, которые не являются необходимыми при нормальной организации производственного процесса (сверхнормативный расход сырья, материалов, топлива, энергии, доплаты рабочим за отступление от нормальных условий труда и сверхурочные работы, платежи по регрессивным искам и т.п.). Выявление этих излишних затрат требует особых методов и внимания коллектива предприятия. Устранение этих потерь является существенным резервом снижения себестоимости продукции.

## 4 КОНТРОЛЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ НА ОДО «СТРОЙЭНЕРГОИНВЕСТ-СБК»

### 4.1 Сущность, назначение, функции, классификация и организационные формы контроля

Деятельность предприятия в условиях жесткой конкурентной среды направлена на завоевание определенного положения на рынке, превосходства его над конкурентами. Повышение нестабильности внешней среды выдвигает дополнительные требования к системе управления предприятием в области контроля:

- смещение акцента с контроля прошлого на анализ будущего; увеличение скорости реакции на изменения внешней среды, повышение гибкости предприятия;

- непрерывное отслеживание изменений, происходящих во внешней и внутренних средах предприятия;

- продуманная система действий по обеспечению выживаемости предприятия и избежанию кризисных ситуаций [46, с. 34].

Все это усиливает необходимость наличия в организации действенного и продуктивного контроля.

Однако до настоящего времени в экономической литературе нет единого мнения об определении сущности контроля, несмотря на его сходное понимание различными исследователями. Подобный дифференцированный подход объясняется тем, что исследование данной экономической категории осуществляется представителями различных отраслей знаний с разных точек зрения, исходя из поставленных перед ними задач.

Подходы к определению сущности понятия «контроль» представлены в таблице 4.1.

Таблица 4.1 - Подходы к определению сущности понятий «контроль»

Название литературного источника / автор, год	Определение
1	2
Панченко, Т. М. Аудиторская проверка бухгалтерской отчетности организаций, 2010	Контроль - это система наблюдения, проверки соответствия, а также в ыработки основных и, при необходимости, корректирующих действий деятельности субъектов с применением специфических форм его организации и методов осуществления [46, с. 3]
Соколов, Б. Внутренний контроль и аудит, 2012	Контроль — завершающий этап управленческой деятельности, позволяющий сопоставить достигнутые результаты с запланированными, является прочно установившейся точкой зрения в научной литературе [48, с. 31].

4.2 Задачи контроля хозяйственных операций по учету косвенных затрат, источники информации для проведения проверки, планирование проверки, система внутреннего контроля проверяемой организации

Целью аудита хозяйственных операций по учету косвенных затрат является выражение мнения о достоверности учета и соответствии совершенных финансовых (хозяйственных) операций законодательству.

Задачами аудита косвенных затрат являются:

— аудит обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах организации, метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, метода распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов и расходов на реализацию;

— аудит первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

— аудит достоверности оформления и отражения в учете косвенных расходов;

— аудит качества инвентаризации незавершенного производства;

— арифметический контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство.

До начала проверки аудиторам необходимо изучить организационные и технологические особенности организации, специализацию, масштабы и структуру каждого вида производственной деятельности. Для определения обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах, метода учета производственных затрат и варианта сводного учета особое внимание следует обратить на учетную политику организации.

4.3 Методика проведения контроля хозяйственных операций по учету косвенных затрат, документальное оформление проведения проверки

Косвенные затраты являются многоэлементными и распределяются между отдельными видами продукции пропорционально какому-либо показателю, устанавливаемому в приказе об учетной политике. Исходя из отраслевой специфики, организация самостоятельно определяет метод распределения косвенных расходов пропорционально: основной заработной плате рабочих основного производства; сметным (нормативным) ставкам на содержание и эксплуатацию оборудования; массе и объему продукции; количеству отработанных рабочими человеко-часов; количеству машино-часов оборудования.

Задача аудитора - подтвердить правильность применяемого метода распределения косвенных расходов, закрепленного в приказе об учетной политике.

В аудиторской практике часто встречается ситуация, когда организация, осуществляющая несколько видов деятельности (выпускающая различную продукцию), не распределяет косвенные расходы между ними. В этом случае происходит искажение себестоимости различных видов продукции, скрываются реальные финансовые результаты.

Проверка методики учета затрат на производство на предприятии и соответствие ее учетной политике, принятой на ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» показала, что затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями вспомогательных производств учитываются на счёте 25 «Общепроизводственные затраты» и ежемесячно распределяются между объектами калькулирования пропорционально заработной плате основных производственных рабочих.

В соответствии с Учетной политикой ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» затраты, учтённые на счёте 26 «Общехозяйственные затраты» распределяются между видами продукции (работ, услуг), относимых на производство пропорционально их удельному весу по учету счета 26. Проверка ведомостей распределения затрат расхождений не обнаружила.

Проверка документального оформления показала, что ошибки выявлены только в оформлении документов, а именно: не проставлены подписи главного бухгалтера на расчетно-платежных ведомостях, не проставлены подписи директора на авансовых отчетах, исправления в накладных на внутреннее перемещение не заверены печатью и подписью.

Ведомость проверки общепроизводственных расходов представлена в таблице 4.9.

Таблица 4.9 – Ведомость проверки общепроизводственных расходов

Содержание хозяйственной операции	По данным бухгалтерского учета			По данным аудитора		
	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	2	3	4	5	6	7
Начислена заработная плата работникам, занятым обслуживанием оборудования	25	70	7860250	25	70	7860250
Начислены обязательные страховые взносы в ФСЗН	25	69	2751088	25	69	2751088

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

К косвенным затратам относятся затраты, связанные с производством нескольких видов продукции (работ, услуг) и распределяются между видами продукции (работ, услуг) косвенным методом, определенным в учетной политике организации, так как не могут быть прямо отнесены на себестоимость отдельных видов продукции (работ, услуг). От рациональности распределения косвенных расходов зависит точность определения себестоимости выпуска по видам продукции (работ, услуг), что, в свою очередь, имеет очень важное значение для политики ценообразования и структурной политики предприятия (формирование номенклатуры продукции и реализации).

В ходе изучения учетной политики исследуемого предприятия ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» можно сделать вывод, что организация выбрала наиболее удобный вариант учетной политики, объединённый для бухгалтерского и налогового учета.

Для распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат между видами деятельности в учетной политике ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» предусмотрен критерий их распределения – пропорционально выручке от реализации продукции.

Учетной политикой также определено, что условно-постоянные общепроизводственные расходы включаются в себестоимость продукции (работ, услуг). Это дает возможность организации не разделять в учете общепроизводственные затраты на переменные и условно-постоянные, а в полном объеме списывать их на себестоимость изготовленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

В ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» общепроизводственные затраты учитываются на счете 25 «Общепроизводственные затраты» по статьям затрат и включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) пропорционально выручке от реализации продукции согласно учетной политике.

Общехозяйственные затраты учитываются на счете 26 «Общехозяйственные затраты» по статьям затрат и включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) пропорционально выручке от реализации продукции согласно учетной политике.

На исследуемом предприятии ОДО «Стройэнергоинвест-СБК» не предусмотрен учет расходов по счету 23 «Вспомогательные производства».

В 2014 году по сравнению с 2013 годом произошло увеличение общепроизводственных затрат на 48,7 млн рублей (30%), общехозяйственных затрат на 23,1 млн рублей (14%).

Косвенные затраты отчетного периода выше косвенных затрат базового периода на 71,8 млн рублей, или на  $(100 - 398,7 / 326,9 * 100)$  22 %. Перерасход произошел и по общепроизводственным и по общехозяйственным затратам.



Изменилась несколько структура затрат: увеличилась доля общепроизводственных затрат на 0,1%, а доля общехозяйственных затрат уменьшилась на -1,1%.

Косвенные затраты в 2014 году выросли на 71,8 млн руб. (+22%). Удельный вес косвенных затрат в составе себестоимости снизился на 0,9%.

Удельный вес косвенных расходов в составе затрат на производство продукции за последние пять лет достиг максимального значения в 2013 году, в 2011 году наблюдалось максимальное снижение.

Общепроизводственные расходы за отчетный год выше затрат базового периода на 48,7 млн рублей, или на 30%, при росте выручки от реализации на 34,6%. Эти показатели свидетельствуют об относительном снижении общепроизводственных расходов на 1 рубль продукции, работ, услуг.

Основная доля затрат на материалы составляет 12%. Следовательно, данное производство является материалоемким и важнейшим направлением снижения затрат на производство будет поиск резервов по сокращению этих расходов. Как известно, источником экономии материалов является их рациональное использование.

В целом общехозяйственные расходы увеличились на 23,1 млн руб., или на 14%, при росте выручки от реализации на 34,6%. Это свидетельствует об относительном снижении общехозяйственных расходов на 1 рубль выпущенной продукции, работ, услуг.

Контроль – это проверка специально уполномоченными органами соблюдения участниками финансовых, денежных, кредитных, валютных операций-требований законодательства, норм и правил, установленных государством и собственниками, принятых ими законодательных и других нормативно-правовых актов.

Целью аудита хозяйственных операций по учету косвенных затрат является выражение мнения о достоверности учета и соответствии совершенных финансовых (хозяйственных) операций законодательству.

Планирование аудита - разработка общей стратегии и составление детального плана применительно к ожидаемому характеру, срокам и объему аудиторских процедур.

Общая стратегия аудита – документально оформленные основные решения аудиторской организации по предполагаемому объему аудита, временным рамкам его проведения и основным направлениям работы.

План аудита – документ, составляемый аудиторской организацией и содержащий описание характера, сроков и объема аудиторских процедур. Для эффективного планирования аудита аудиторская организация (аудитор) должна согласовать с заказчиком основные организационные вопросы, связанные с проведением аудита, до заключения договора о проведении аудита.

Аудиторское заключение — это официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленный по результатам аудита и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или аудитора - индивидуального предпринимателя о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица и соответствии совершенных им финансовых (хозяйственных) операций законодательству.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) : принят Палатой представителей 11 декабря 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 декабря 2009 г. : в ред. от 30.12.2014 № 224-3// Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая), 05.08.2000 N 117-ФЗ в ред. от 08.03.2015// Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

3. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. Постановлением Министерства финансов Респ. Беларусь 30.09.2011 №102 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

4. Об утверждении Инструкции о порядке определения стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете: Постановление министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 14 мая 2007 г. № 10 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

5. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции предприятий хлебопекарной и макаронной промышленности: Приказ Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь 28.04.2003 № 33// Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

6. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, работ, услуг на предприятиях легкой промышленности: Приказ государственного концерна «Беллегпром» 19.09.2005 № 78 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

7. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости издательской продукции: Приказ Министерства информации Республики Беларусь 27.07.2011 № 129 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

8. Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях : утв. Приказом Минфина РФ 30.12.1999 № 107н // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

9. Инструкция по расчету стоимости медицинских услуг утвержденная Минздравом РФ 01-234-10 РАМН 01-0241 от 10-11-99 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

10. Демина, Д.И. Применение МСФО 2 в отечественной практике бухгалтерского учета / И.Д.Демина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 17. – С. 24-26.

11. Популярная экономическая энциклопедия / Большая Российская энциклопедия, 2003 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://hire7.net/2007/12/26/populjarnaja\\_jekonomicheskaja\\_jenciklopedija\\_jelektron\\_naja\\_jenciklopedija.html](http://hire7.net/2007/12/26/populjarnaja_jekonomicheskaja_jenciklopedija_jelektron_naja_jenciklopedija.html). – Дата доступа: 04.04.2015 г.

12. Финансовый словарь / [tolkslovar.ru](http://tolkslovar.ru) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.bibliotekar.ru/finansovyi-slovar/index.htm>. – Дата доступа: 04.04.2015 г.

13. Экономический словарь / Академик / [dic.academic.ru](http://dic.academic.ru) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: . – Дата доступа: 04.04.2015 г.

14. Краткий экономический словарь / М., 1987 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ekslovar.ru>. – Дата доступа: 04.04.2015 г

15. Современный экономический словарь-справочник / М.М.Гацалов, 2012 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://book.tr200.net/v.php?id=1867952>. – Дата доступа: 04.04.2015 г

16. Краткий экономический словарь / М., 2015 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.univer5.ru/ekonomika/kurs-mikroekonomiki-166/Page-226.html>. – Дата доступа: 04.04.2015 г

17. Экономический словарь / [ekslovar.ru](http://ekslovar.ru), 2005-2015[Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://abc.informbureau.com>. – Дата доступа: 04.04.2015 г

18. Рожкова, Н.К. Учет затрат методом директ-костинг / Н.К. Рожкова // Вестник университета (Государственный университет управления). – 2012. – № 3. – С. 243–248.

19. Рудко, Г.Н. Учет на производстве: затраты и счета затрат: пособие / Г.Н.Рудко. – М.:ООО «ЮрСпектр», 2011. - 39 с.

20. Беседина, В.Н., Волкова, Е.Е. Ценообразование: учебное пособие / В.Н.Беседина, Е.Е.Волкова. - М.: Экономистъ, 2006. - 141 с.

21. Жарикова, Л.А. Управленческий учет: учебник / Л.А.Жарикова. - Тамбов: Изд-во Тамб. ГТУ, 2011. - 136 с.

22. Мазалевский, М.А. Косвенные затраты в производстве / М.А.Мазалевский // Главная книга.бу. - 2012. - № 18. – С. 21-29.

23. Сафонова, Г. Косвенные расходы включаем в цену / Г.Сафонова // Главный бухгалтер. Ценообразование. – 2007. - № 7. – С. 34-36.

24. Дмитриева, И. Подробно о прямых и косвенных затратах / И.Дмитриева // Финансовый директор. - 2008. - № 3. - С. 6-9.
25. Горелов, М.Ю. Учет прямых и косвенных расходов / М.Ю.Горелов // Российский налоговый курьер. - 2015. - № 4. - С. 12-14.
26. ПБУ 10/99 «Расходы организации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12115838/>. – Дата доступа: 04.04.2015 г
27. Скляренко, В.К. В чем разница между затратами, расходами и издержками / В.К.Скляренко // НП Центр дистанционного образования «Элитариум» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [www.elitarium.ru](http://www.elitarium.ru). – Дата доступа: 04.04.2015 г
28. Юсупова, А.В. Различия понятий «издержки», «затраты», «расходы», их отражение в российских и международных стандартах бухгалтерского учета / А.В.Юсупова, П.И.Хоружий // Время бухгалтера. – 2012. – № 11. – С. 27.
29. Пашигорева, Г.И., Системы управленческого учета и анализа : учеб. пособие / Г.И.Пашигорева, О.С.Савченко. – Спб.: Питер, 2002. – 194 с.
30. Сержук, С.С. Сравнительный анализ теоретических трактовок определения понятия затрат предприятия / С.С.Сержук // Вестник удмуртского университета. – 2011. – № 3. – С. 59.
31. Лебедев, В. Г. Управление затратами на предприятии : учеб. пособие / В.Г.Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П.Кустарев. – М.: изд. Дом «Бизнес-пресса», 2006. – 340 с.
32. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я.В.Соколов, Ф.Ф. Бутынец, Л.Л.Горецкая, Д.А.Панков; отв. ред. Ф.Ф. Бутынец. – Москва: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. – 512 с.
33. Врублевский, Н. Д. Построение системы счетов управленческого учета / Н.Д.Врублевский // Бухгалтерский учет. – 2010. – № 17. – С. 76.
34. Особенности учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в Республике Беларусь / О.В.Головач // Веснік Беларускага дзяржаўнага ўніверсітэта. – 2005. – № 2. – С. 55-59.
35. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013г. № 57-3 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.
36. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки»: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 10.12.2013 № 80 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.
37. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении инструкции о порядке применения типового плана счетов

бухгалтерского учета: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. N 50 (в ред. от 30.06.2014 N 46) // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

38. Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 N 111 «» (в ред. от 10.12.2013 N 84) // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

39. Об утверждении инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 N 37/18/6 (в ред. постановлений Минэкономики, Минфина, Минстройархитектуры от 06.05.2014 N 35/23/26) // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

40. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов по договорам строительного подряда: Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. N 44 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

41. Интернет-ресурс для бухгалтеров // Доходы и расходы организации: трактовка МСФО [Электронный ресурс]. – 2015. – Режим доступа: <http://www.buh.ru/document-1204>. – Дата доступа: 30.03.2015.

42. Демина, И.Д. Применение МСФО 2 в отечественной практике бухгалтерского учета / И.Д. Демина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 17. – С. 23-25.

43. Колесник, Н.Ф., Шведкова, А.М. Совершенствование процесса бюджетирования на предприятии / Н.Ф.Колесник, А.М.Шведкова // Молодой ученый. – 2013. – № 11. – С. 357–359.

44. Варганов, А. С. Экономическая диагностика деятельности предприятия: организация и методология: Учеб. пособие / А. С. Варганов. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 326 с.

45. Одинцов, В.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие для нач. проф. образования / В.А.Одинцов. - М.: Академия, 2013. - 252 с.

46. Панченко, Т. М. Аудиторская проверка бухгалтерской отчетности организаций / Т. М. Панченко // Аудиторские ведомости. – 2010. – № 4. – С. 3–15.

47. Соколов, Б. Внутренний контроль и аудит / Б. Соколов // Аудит и налогообложение. – 2012. – № 12. – С. 31-36.
48. Иткин, Ю. М. Организация финансового контроля / Ю. М. Иткин. – М. : Финансы и статистика, 2011. – 328 с.
49. Веренич, В. Г. Ревизия и аудит: учебно-методическое пособие для студентов 1-25 08 01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной формы обучения / В. Г. Веренич, Е. Н. Вербицкая. – Мн.: БНТУ, 2013. – 162 с.
50. Кравченко, М. А. Ревизия и аудит : практикум : учеб. пособие для студентов спец. "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" учреждений, обеспечивающих получение высшего образования / М. А. Кравченко [ и др.] ; под общ. ред. М. А. Кравченко. – Минск: БГЭУ, 2011. – 127 с.
51. Соловьев, Г. А. Экономический контроль в системе управления / Г. А. Соловьев. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 196 с.
52. Родионова, В. М. Финансовый контроль: учебник / В. М. Родионова, В. И. Шлейников. – М : ИД ФБК-ПРЕСС, 2010. – 256 с.
53. Баранов, М. А. Контроль и ревизия: Учебное пособие для вузов / М.А. Баранов и др.; ред. М.Ф. Овсийчук. – М.: КноРус, 2009. – 223 с.
54. Черноморд, П. В. Финансовый контроль и учет в условиях перехода экономики к рыночным отношениям : учебное пособие / П. В. Черноморд. – М.: ФИПК, 2012. – 316 с.
55. Воробьев, М. К. Финансовый контроль: учебно-методический комплекс / М.К. Воробьев, И.А. Осипов – Минск: издат. МИУ, 2010. – 295 с.
56. Сотникова, Л. В. Внутренний контроль и аудит: учебник ВЗФЭИ / Л. В. Сотникова. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2010. – 239 с.
57. Дробышевский, Н. П. Ревизия и аудит: учеб. пособие / Н. П. Дробышевский. – Мн.: ООО «Мисанта», 2010. – 265 с.
58. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский. – М.: ИНФА-М: 2010. – 496 с
59. Шлейников, В. И. Финансовый контроль и аудит: от прошлого к будущему (философия (контуры будущего) финансового контроля в России) / В. И. Шлейников // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 1. – С. 35-43.
60. Васильева, Н. Е. О развитии практики внутреннего аудита / Н. Е. Васильева, И. Д. Украинская, С. В. Колчина // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 4. – С. 128-133.
61. Дулебо, Е. Ю. Ревизия (аудит) финансово-хозяйственной деятельности организации: конспект лекций / Е. Ю. Дулебо. – Витебск : УО «ВГТУ», 2009. – 102 с.
62. Бухгалтерский и налоговый учет, финансовый анализ и контроль : учеб. пособие / С. И. Адаменко [ и др.] ; под общ. ред. А. О. Левкович. – Минск: Элайда, 2013. – 566 с.

63. Акулич, Ю. С. Ревизия и аудит: практикум / Ю.И. Акулич. – Минск: Современная школа, 2009. – 204 с.
64. Наринский, А. С. Контроль в условиях рыночной экономики / А. С. Наринский, Н.Г. Гаджиев. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 176 с.
65. Павлович, Т. П. Ревизия и аудит: ответы на экзаменац. вопросы. / Т. П. Павлович, Е. Г. Павлович. – Минск: ТетраСистемс, 2011. – 240 с.



## ПРИЛОЖЕНИЯ