

11. Донцова, В.И. Научно-техническое и инновационное развитие Республики Беларусь в современных условиях / В.И. Донцова // Социальные, гуманитарно-экономические и юридические науки: современные тренды в изменяющемся мире: материалы международной научно-практической конференции, г. Ставрополь, 24 апреля 2014г. / под ред. О.Н. Чувиловой; АНО ВПО Московский гуманитарно-экономический университет (Ставропольский филиал). – Ставрополь: ИП Шкуро С.Н., 2014. – С. 27-30.

METHODOLOGICAL ASPECTS OF AUDIT OF TAXATION OF OPERATIONS USING DIGITAL SIGNS (TOKEN)

Antipenko N.A., PhD, Associate Professor, Associate Professor of management, accounting and finance, Minsk branch of the Plekhanov Russian University of Economics

Busygin D.Y., PhD, Associate Professor, Head of the department of management, accounting and finance, Minsk branch of the Plekhanov Russian University of Economics

Summary. The article deals with issues related to the audit of taxation of transactions using digital signs (tokens) made by legal entities that own digital signs (tokens), crypto platform operators and cryptocurrency exchange operators.

Key words: digital sign (token), taxation, audit, digital economy, bitcoin.

УДК 657

ПРОБЛЕМА ФОРМИРОВАНИЯ НАКЛАДНЫХ ЗАТРАТ В СЕБЕСТОИМОСТИ НИОК(Т)Р

Маталыцкая С.К., канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учета, контроля и финансов ИПК и ПЭК УО «БГЭУ», г. Минск, Республика Беларусь

Пашковская Л.В., канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, контроля и финансов ИПК и ПЭК УО «БГЭУ», г. Минск, Республика Беларусь, АССА DiplFR(rus)

Гурко В.Б., канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле УО «БГЭУ», г. Минск, Республика Беларусь

Киреенко Н.Н. канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой учета, анализа и аудита УО «БГАТУ»

Аннотация. В условиях развития экономики инновационного типа особое значение приобретает эффективность использования результатов научно-технической деятельности в целях повышения конкурентоспособности продукции отечественных производителей на внешнем и внутреннем рынках. В этой связи актуализируется проблема формирования достоверной, экономически обоснованной величины затрат, закладываемых в цену научной продукции. Решение обозначенной проблемы состоит в изменении подхода к формированию величины накладных затрат, который, как ожидается, должен оказать существенное влияние на структуру затрат (расходов). Контроль экономической обоснованности осуществляется с целью недопущения завышения затрат исполнителем при выполнении НИОК(Т)Р.

Ключевые слова: научно-исследовательские, опытно-конструкторские, опытно-технологические работы (далее – НИОК(Т)Р), затраты, расходы, планирование, калькулирование, распределение накладных затрат.

Введение. Современные условия хозяйствования предъявляют новые требования к информационному обеспечению управления затратами (расходами) организации. Управление затратами – это взаимосвязанные процессы планирования, учета и контроля формирования затрат и стимулирование снижения себестоимости. Основная задача, решаемая в процессе формирования себестоимости продукции (работ, услуг) заключается в обосновании организациями, с требуемой степенью детализации, величины каждого вида затрат [1] (расходов [2]), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), в разрезе экономических элементов и статей калькуляции. Планирование и учет тогда выполняют управленческую функцию, когда осуществляются по одним алгоритмам, поэтому учетная политика организации должна содержать и описание методов распределения накладных затрат.

Основная часть. Роль накладных затрат в процессе выполнения НИОК(Т)Р. НИОК(Т)Р выполняются, как правило, в научных отделах, лабораториях и других подобных структурных подразделениях, которые, являются местами возникновения затрат. Затраты, возникающие в данных местах, могут быть как прямыми, обусловленными разработкой конкретных видов научной продукции (фундаментальными, поисковыми и прикладными НИР, опытно-конструкторскими работами, другими научно-техническими работами и услугами), так и общими –

накладными (в рамках отдела, лаборатории и т.п.), которые невозможно идентифицировать с конкретным видом научной продукции, за исключением случаев, когда в отчетном периоде выполнялась только одна работа. Такие общие затраты, относящиеся одновременно к нескольким видам научной продукции, как правило, являются затратами по обслуживанию структурных подразделений, по обеспечению НИОК(Т)Р материально-технической базой и необходимыми условиями для продуктивной работы. Данные затраты являются неотъемлемой составляющей совокупных затрат на достижение запланированного научного результата, будучи эффективными способствуют образованию научной продукции, реализация которой обеспечивает поступление в организацию дохода, следовательно, они должны включаться в себестоимость научной продукции.

Общепринятой практикой является включение в себестоимость накладных затрат, связанных с организацией, обслуживанием и управлением тем или иным процессом или видом деятельности, в данном случае процессом создания научного продукта или услуги, и не являющимися прямыми (т.е. отсутствует возможность идентификации с конкретным продуктом, услугой). Однако распределение накладных затрат между видами продукции сопряжено с определенными сложностями, которые обусловлены многоэлементностью накладных затрат, отличающихся по своему экономическому содержанию.

Особенности накладных затрат по НИОК(Т)Р. Традиционная система калькуляции точно измеряет потребленные продуктами материальные ресурсы и труд основных производственных рабочих, однако *накладные затраты* (т.е. затраты, которые трудно проследить непосредственно до готового продукта) обычно распределяются между видами продукции *косвенным путем*, на некоторой *произвольной (условной) основе*.

Основные производственные материалы, сдельная заработная плата являются, как правило, прямыми затратами на выполнение работ, которые могут быть отнесены на носитель затрат – продукт – непосредственно без промежуточных расчетов.

Если прослеживается прямая связь тех или иных видов затрат с теми или иными местами возникновения, то в этом случае речь идет о затратах, прямых для места возникновения (например, оклад мастера, работающего на данном месте возникновения затрат). Очевидно, что единственно правильным путем распределения косвенных затрат является их первоначальное распределение по местам возникновения с последующим распределением по носителям затрат (видам производимой продукции, работ, услуг). В случае с НИОК(Т)Р местом возникновения затрат является подразделение, выполняющее НИОК(Т)Р, носителем затрат – отдельная тема (этап) НИОК(Т)Р.

Если оказывается, что однозначное, прямое отнесение затрат на калькулируемые объекты провести невозможно (поскольку затраты возникают в отношении нескольких калькуляционных объектов одновременно), то речь в этом случае идет о косвенных затратах. Их характерной особенностью является необходимость распределения при помощи вспомогательных величин (таких как база распределения). Важнейшим критерием выбора базы распределения является то, что она должна гарантировать соблюдение принципа *причинной обусловленности*, или *причинно-следственной связи*.

Строгое соблюдение этого принципа обеспечивается только тогда, когда между базой расчета, лежащей в основе распределения косвенных затрат, и самими косвенными затратами имеется пропорциональное соотношение. Однако наличие в составе накладных затрат постоянной компоненты не позволяет в полной мере обеспечить выполнение данного требования.

При этом следует помнить, что действительной причиной возникновения накладных затрат является не выработка отдельных продуктов (работ, услуг), а создание (поддержание) определенной степени (уровня) производственной готовности. Уровень производственной готовности (УПГ) – это индикатор или показатель состояния процесса подготовки (создания) производства, позволяющий в рамках формализованной шкалы оценить степень зрелости нового или модернизируемого производства инновационной продукции и принять решение о целесообразности продолжения работ и успешном завершении процесса разработки.

Применительно к специфике выполнения НИОК(Т)Р, определенный уровень производственной готовности характеризует способность подразделений НИОК(Т)Р выполнить возложенную на них задачу. Чем выше уровень производственной готовности, тем выше уверенность в том, что работающие над проектом исследователи и разработчики смогут выполнить поставленную задачу (заказ) с наивысшим качеством и в установленные сроки.

Ориентация на повышение уровня производственной готовности является одним из требований, предъявляемым к современным предприятиям. В соответствии с концепцией поддержания необходимого уровня производственной готовности предприятия несут затраты по модернизации и приобретению новых основных средств и существенным списаниям старых. Обновление материально-технической базы как предприятия в целом, так и подразделений, занимающихся НИОК(Т)Р, приводит в первую очередь к росту накладных затрат.

Таким образом, причинами возросшего значения блока накладных затрат для системы управления затратами является рост величины накладных затрат, вызванный, главным образом, относительным ростом стоимости основных производственных средств. (Не следует сбрасывать со счетов также рост затрат на содержание персонала, имеющих постоянный характер).

В те периоды развития предприятий, когда накладные расходы были относительно невелики, искажение производственных затрат вследствие их неадекватного распределения на продукцию были не столь значительны.

В настоящее время доля накладных затрат достаточно велика и будет продолжать иметь тенденцию к росту. Поэтому методы распределения накладных затрат на продукцию, использующие в качестве базы заработную плату основных производственных рабочих, перестают оправдывать себя и нуждаются в коренном пересмотре.

Анализ современного состояния способов распределения косвенных затрат. В отечественной практике распределения косвенных затрат преобладают методы, базирующиеся на стоимостных базах. В качестве базы расчета в производственной сфере (в том числе и при производстве НИОК(Т)Р) традиционно принимают величину заработной платы производственного персонала. Следуя концепции *причинной обусловленности*, или *причинно-следственной связи*, мы должны сделать вывод, что причиной возникновения косвенных затрат являются затраты на оплату труда.

Однако очевидно, что накладные затраты, которые представляют собой затраты на организацию, обслуживание и управление процессом НИОК(Т)Р, не имеют никакой функциональной связи с этим показателем. Размер фонда заработной платы организаций может существенно различаться в зависимости от принятой системы оплаты труда, финансового состояния организаций. Накладные затраты же обуславливаются созданием необходимых и достаточных условий для проведения научных исследований, опытно-конструкторских и технологических работ. Эти условия, как уже отмечалось, в значительной степени определяются качеством материально-технической базы, наличием необходимых помещений и современного оборудования широкого спектра использования, в том числе персональных компьютеров, созданием условий, позволяющих максимально эффективно использовать рабочее время исследователей и разработчиков.

Стоимостные базы (в отличие от баз, представленных натуральными, трудовыми или техническими показателями, независимыми от цены (например, цены труда)) имеют тот недостаток, что сами зависят от стоимостной оценки и поэтому изменяются с течением времени (например, применение каких-либо новых надбавок, рассчитанных по отношению к сумме заработной платы, приведет к изменению общей суммы затрат).

Помимо того, что сам по себе выбор такой базы ошибочен, его применение сопряжено с опасностью неправильного расчета косвенных затрат еще на этапе составления плановой калькуляции. Различия в формах и системах оплаты труда, его стимулировании являются причиной того, что использование этого показателя неизбежно приводит к искажению себестоимости НИОК(Т)Р.

Очевидно, что если будет допущена ошибка при расчете прямых затрат (например, ошибка в расчете заработной платы производственного персонала, что само по себе плохо), данная ошибка повлечет за собой неправомерное увеличение суммы накладных затрат. Например, при повышении часовой ставки производственного персонала на 1 руб., «нагрузка» носителя затрат (в нашем случае, НИОК(Т)Р) косвенными затратами при нормативе накладных затрат 600 % автоматически повысится на 6 руб.

Следует отметить, что в силу своей простоты эта практика широко применялась не только на постсоветском пространстве, но и в развитых капиталистических странах, таких как Германия. Однако, как мы видели, данная методика имеет существенный недостаток.

Дополнительным обстоятельством, могущим исказить величину косвенных затрат на этапе планирования является также то, что данная методика включения накладных затрат в

себестоимость НИОК(Т)Р основывается на установлении процентного норматива по данным *прошлого* периода, экстраполировать который на будущий период без существенных корректировок достаточно проблематично. Избежать такого рода ошибок становится возможным путем применения в качестве базы распределения косвенных затрат натуральных, трудовых или технических показателей, независимых от цены.

Нам представляется, что «фонд рабочего времени исследователей и разработчиков за отчетный период в часах» является главным причинно-следственным фактором возникновения накладных затрат (расходов), здесь принимается во внимание временной фактор, а оплата труда работников разной квалификации по различным тарифным ставкам и выплаты премий не будут оказывать никакого влияния на себестоимость НИОК(Т)Р при распределении накладных затрат.

Обоснование методов планирования себестоимости НИОК(Т)Р. Задачей плановой калькуляции является проведение расчета себестоимости продукции (работ, услуг) *до начала* процесса производства.

Как уже отмечалось, *нормативные* затраты рассчитываются исходя из данных *прошлых* периодов. *Плановыми* же являются расчетные затраты *будущего* периода, определяемые аналитическими методами, которые рассчитываются на основе фактических затрат организации в предшествующие периоды, или же методами прямого счета. Методом прямого счета определяют показатели, исходя из научно обоснованных норм и нормативов расхода материальных, трудовых, финансовых и других ресурсов. В процессе расчета плановых затрат, в первую очередь, усилия экономистов должны быть направлены на разработку количественных стандартов, базирующихся на технических показателях. При стоимостной оценке этих количественных стандартов на основе плановых (жестких) цен (исключающих ценовые колебания) определяется величина плановых (стандартных) затрат.

Планирование косвенных затрат по сравнению с планированием прямых сопряжено с гораздо большими проблемами, обусловленными разнородностью и многоэлементностью первых. Однако применение исключительно расчетно-аналитических методов не должно являться единственной основой планирования косвенных затрат по НИОК(Т)Р будущего периода. Ряд статей косвенных затрат может и должен рассчитываться методом прямого счета, в рамках которого на основе данных о предполагаемом объеме потребления ресурсов и технических расчетов определяются базовые плановые затраты, ожидаемые при плановой нагрузке на подразделение НИОК(Т)Р.

Справедливости ради следует отметить, что точное планирование с хорошим техническим обоснованием для подразделений НИОК(Т)Р сопряжено с определенными ограничениями, обусловленными спецификой НИОК(Т)Р. Специфической особенностью НИОК(т)Р является то, что для данных видов работ велик риск неполучения, по объективным причинам, результата, установленного в техническом задании. Исполнитель обязан незамедлительно информировать заказчика об обнаруженной невозможности получить ожидаемые результаты или о нецелесообразности продолжения работы. Нецелесообразность продолжения работы или, напротив, полученные неожиданные результаты, могут сильно влиять на базовые плановые затраты. Не давшие результата научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы являются проявлением риска, связанного с развитием. Возможно, будет оправданным включить дополнительные затраты на калькуляционный риск в перечень затрат на НИОК(Т)Р.

Поэтому нам представляется, что планирование затрат в подразделениях НИОК(Т)Р скорее можно обозначить как прогнозирование, имеющее в качестве конечного результата смету затрат или бюджет. Прогнозные (бюджетные) затраты – это фактические затраты, ожидаемые в будущем периоде. В отличие от плановых они рассчитываются с учетом ожидаемых тенденций в изменении цен. Отклонения между прогнозными и фактическими затратами показывает, насколько прогнозы соответствуют реальному положению дел.

Мы полагаем, что разные статьи накладных затрат в зависимости от порядка их формирования и существенности следует определять: либо методом прямого счета на основе принятых плановых норм для осуществления отдельных видов работ, либо расчетно-аналитическим методом на основе фактических затрат организации в предшествующие периоды с учетом факторов, влияющих на затраты в плановом периоде.

Обоснование методики распределения накладных затрат. Итак, *измеряющей* величиной, характеризующей причину *возникновения накладных затрат*, следует признать отработанное исследователями и разработчиками время. Данный показатель действительно

отражает необходимость создания (поддержания) определенной степени (уровня) производственной готовности, а именно, создание качественной материально-технической базы и обеспечение высокого уровня научной и производственной квалификации исследователей и разработчиков – условий, позволяющих максимально эффективно использовать их рабочее время

Обычно (в практике производственных организаций) распределение затрат предполагает:

- сбор затрат для каждого места затрат путем разработки бюджета (сметы); уже на этом этапе может возникнуть необходимость использования нескольких промежуточных баз для распределения затрат, относящихся ко всем местам возникновения затрат;

- распределение (перераспределение) затрат вспомогательных и обслуживающих подразделений;

- распределение затрат по содержанию техники и оборудования;

- выбор базы распределения для включения соответствующей части затрат в себестоимость конкретного продукта;

- распределение общепроизводственных затрат по продуктам каждого производственного подразделения;

- распределение затрат между сопряженными продуктами.

При определении способа распределения затрат и выборе баз распределения необходимо руководствоваться следующими принципами.

- выгоды от применения детализированного способа распределения накладных затрат должны превосходить затраты на ведение такого учета;

- выбор базы распределения должен определяться технологией, а также соотношением затрат разного вида в структуре общих затрат организации;

- если значения разных возможных баз распределения для одного места возникновения затрат существенно различаются, то использование любой из них в качестве универсальной для распределения накладных затрат этого места возникновения затрат приводит к ошибке в распределении. В этом случае имеет смысл выделить более мелкие места - так, чтобы для каждого из них базу распределения можно было выбрать однозначно;

- при выборе какого-либо показателя в качестве базы распределения следует помнить о возможности его измерить и зафиксировать его количественное распределение между объектами, на которые будут распределяться накладные расходы.

Накладные затраты можно распределять между местами затрат на основе количественных и стоимостных баз. Практикой выработан большой набор показателей, пропорционально которым могут быть распределены такие затраты: численность персонала, объем выпуска и реализации продукции, количество совершенных сделок, фактическое время работы оборудования, номинальная потребляемая мощность энергоустановок, площадь или объем отапливаемых помещений, технические показатели и т.д.

Рассмотрим достоинства и недостатки некоторых из этих баз.

1. *Время работы производственных рабочих (человеко-часы)*, во-первых, косвенная заработная плата во многих случаях тесно связана с затратами прямого труда, во-вторых, информация о затраченных человеко-часах на производство конкретной продукции обычно содержится в учетных документах.

2. *Заработная плата производственных рабочих*. Теоретически человеко-часы в большинстве случаев лучше отражают причинно-следственные связи, особенно если на аналогичных работах используется труд работников разной квалификации. Использование в качестве базы распределения заработной платы производственных рабочих предпочтительнее, когда большую долю в накладных расходах составляют сопутствующие выплаты.

3. *Машино-часы*. В высокомеханизированных производствах амортизация, смазочные материалы и косвенная заработная плата больше коррелируют со временем работы оборудования, чем с затратами живого труда.

4. *Себестоимость или вес основных материалов*. Данная база используется при распределении расходов, связанных с управлением запасами, снабжением, хранением, контролем и отпуском.

5. *Количество произведенной продукции*. Данная база применяется в организациях с простым типом производства.

6. **Стандартные прямые добавленные затраты.** Данная база включает заработную плату рабочих, обслуживающих оборудование, энергию и др.

7. **Стандартная общая сумма переменных затрат.** К предыдущей базе добавляется стоимость использованных переменных материалов.

8. **Маржинальный подход** - означает разделение переменных и постоянных затрат во внутренней отчетности и анализе с использованием маржинального дохода. Маржинальный подход используется при одновременных решениях и анализе результатов деятельности. Выделение однородных групп косвенных расходов помогает проследить причинно-следственные связи. Лучше выделять группы расходов по подразделением, чем в целом по организации.

Таким образом, наиболее приемлемой будет та база, которая отражает причинно-следственные связи накладных затрат в местах возникновения затрат с распределяемой величиной.

Исследование отечественной и зарубежной практики учета затрат, планирования и калькулирования себестоимости НИОК(Т)Р дает основания считать обоснованным использование единой универсальной базы для распределения накладных затрат при их включении в себестоимость НИОК(Т)Р. Такой базой выступает фонд рабочего времени исследователей и разработчиков за отчетный период в часах, который используется в качестве определения плановых норм (ставок) накладных затрат при их планировании.

При решении вопроса о включении накладных затрат в себестоимость той или иной темы НИОК(Т)Р следует предпринять ряд последовательных шагов:

1) Определить перечень статей накладных затрат и составить смету накладных затрат для структурного(-ых) подразделения(-й), выполняющего(-их) НИОК(Т)Р;

2) Определить сметную(-ые) (плановую(-ые)) ставку(-и) включения накладных затрат в себестоимость НИОК(Т)Р путем деления плановой суммы накладных затрат по смете на плановое время работы исследователей и разработчиков.

3) Путем умножения запланированного на выполнение темы времени в человеко-часах на сметную (плановую) ставку определить сумму накладных затрат для включения в себестоимость темы;

4) Сформировать плановую себестоимость НИОК(Т)Р.

Основой для планирования себестоимости НИОК(Т)Р являются:

- годовой тематический план НИОК(Т)Р;
- нормы расхода материальных ресурсов на темы НИОК(Т)Р;
- договоры на поставку материально-технических ресурсов, иные договорные отношения по установлению хозяйственных связей, направленные на выполнение целей и задач по темам НИОК(Т)Р;

- нормы затрат трудовых ресурсов структурных подразделений (отдел, сектор, лаборатория и другие подразделения организации), условия оплаты труда;

- нормативы отчислений налогов, сборов (пошлин), платежей и других обязательных отчислений в государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды в соответствии с законодательством;

- нормы и способы начисления амортизации (в коммерческих организациях).

Новизна предлагаемой методики состоит в том, что:

1. Устанавливается жесткий перечень статей (номенклатура) накладных затрат, тем самым изначально предупреждается возможность включения в себестоимость затрат, не являющихся затратами на организацию, обслуживание и управление процессом НИОК(Т)Р.

2. При расчете плановых сумм по статьям накладных затрат в большинстве случаев применяется метод прямого счета, предполагающий использование имеющихся на момент планирования данных о различных характеристиках структурного подразделения (занимаемая площадь помещения, нормы и суммы амортизации основных средств и нематериальных активов, списочная численность управленческого и обслуживающего персонала и т.д.), а также внешней информации (тарифы на электроэнергию, ставки налогов и неналоговых платежей).

3. В результате таких расчетов формируется годовой бюджет (смета) накладных затрат, который не может быть существенно превышен, поскольку все статьи тщательно анализируются и просчитываются на этапе планирования. Все отклонения, возникшие в течение года, подвергаются последующему анализу для установления причины. Годовой бюджет при необходимости может быть детализирован в поквартальном или ежемесячном разрезе.

Сформированная смета (бюджет) – это и есть сумма необходимых и достаточных затрат на функционирование подразделения, выполняющего НИОК(Т)Р. Если в одном подразделении выполняется несколько тем научных исследований и разработок, возникает проблема корректного распределения сформированной суммы между темами.

4. В качестве базы распределения суммы накладных затрат между темами нами предлагается использовать плановое рабочее время исследователей и разработчиков. Нами выбрана эта база, как наиболее подходящая, поскольку все накладные затраты, как мы видели выше, обусловлены именно необходимостью обеспечить исследователям и разработчикам соответствующие условия труда. Т.о. прослеживается причинно-следственная связь между причиной возникновения затрат – рабочим временем – и затратами.

5. Делением суммы накладных затрат на базу рассчитывается ставка включения (при планировании) / распределения (при калькулировании фактической себестоимости) накладных затрат в себестоимость НИОК(Т)Р.

6. При формировании плановой себестоимости НИОК(Т)Р следует умножить плановое количество часов работы сотрудников структурного подразделения, предполагаемое для выполнения конкретной темы НИОК(Т)Р, на рассчитанную плановую ставку. Таким образом общая сумма накладных затрат распределится между темами пропорционально плановому фонду рабочего времени, предусмотренному на выполнение темы.

Полученную сумму накладных затрат добавить к прямым затратам.

Заключение. Преимущества данной методики состоят в том, что:

1. Сумма накладных затрат не может быть превышена, поскольку большинство статей определяется на основе метода прямого счета. Сумма накладных затрат:

– не зависит от *процентного норматива* по данным *прошлого* периода, экстраполировать который на будущий период без существенных корректировок невозможно;

– не зависит от фонда заработной платы, поскольку, как мы видели, между фондом заработной платы и суммой накладных затрат нет связи.

2. Достигается обоснованное и корректное распределение суммы накладных затрат между темами НИОК(Т)Р.

Методику можно использовать для ценообразования по НИОК(Т)Р, поскольку она содержит экономическое обоснование расчетов по статьям затрат.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Приказ Государственного комитета по науке и технологиям Республики Беларусь от 24.05.2019 N 146 "Об изменении приказа Государственного комитета по науке и технологиям Республики Беларусь от 21 июля 2017 г. N 206"

2. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 января 2009 г. № 8 «О порядке составления, рассмотрения и утверждения бюджетных смет, смет доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций, бюджетных смет государственных внебюджетных фондов, а также внесения в них изменений и (или) дополнений».

2. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 19.07.2013 N 641 (ред. от 19.05.2017) "Об утверждении Положения о порядке формирования внебюджетных средств, осуществления расходов, связанных с приносящей доход деятельностью, направлениях и порядке использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации"

THE PROBLEM OF FORMATION OF OVERHEAD COSTS IN THE COST OF SCIENTIFIC RESEARCH, DEVELOPMENT, EXPERIMENTAL WORKS

Matalytskaya S.K., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Head of the Accounting, Control and Finances Department The Belarus State Economic University, Minsk, Belarus

Pashkovskaya L.V., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Accounting, Control and Finances Department The Belarus State Economic University, Minsk, Belarus, ACCA DiplFR (rus)

Gurko V.B., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Accounting, Analysis and Audit in Trade Department The Belarus State Economic University, Minsk, Belarus

Kireyenka N.N., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Head of the Accounting, Analysis and Audit Department The Belarusian State Agrarian Technical University, Minsk, Belarus

Summary. In the conditions of development of economy of innovative type the efficiency of use of results of scientific and technical activity for the purpose of increase of competitiveness of production of domestic producers in the external and domestic markets gains special importance. In this regard, the problem of formation of a reliable, economically justified value of costs embedded in the price of scientific products is actualized. The solution to this problem is to change the approach to the formation of the value of overhead costs, which is expected to have a significant impact on the cost structure (costs). Control of economic feasibility is carried out in order to prevent overstatement of costs by the contractor in the performance of scientific research, development, experimental and technological works.

Key words: scientific research, development, experimental and technological works, costs, expenses, planning, calculation, distribution of overhead costs.