

УДК 657.4:663.3

Е. И. ШЕВЦОВА

ОСОБЕННОСТИ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В ПЛОДОВО-ЯГОДНОМ ВИНОДЕЛИИ

В работе предложены рекомендации по калькулированию себестоимости продукции на предприятиях плодово-ягодного виноделия.

Е. I. SHEVTSOVA

FEATURES OF CALCULATION OF PRODUCT COST IN FRUIT AND BERRY WINEMAKING

The paper offers recommendations on the calculation of the cost of production at the enterprises of fruit wine.



ШЕВЦОВА
Елена Ивановна

кандидат
экономических наук,
доцент кафедры
экономики и финансов
Гомельского филиала
Международного
университета «МИТСО»

Винодельческая промышленность республики вырабатывает большое количество видов продукции, имеющих различный состав сырья и стоимость обработки. Однако почти на каждом предприятии существует своя система калькулирования себестоимости. Каждое предприятие оценивает себестоимость и, следовательно, величину прибыли и рентабельности в зависимости от стоящих целей и задач. Сложившаяся ситуация не позволяет дать объективную оценку финансового состояния предприятия, сравнить его с финансовым состоянием предприятий внутри отрасли, промышленности, приводит к спорным ситуациям с проверяющими органами [6–8, 10, 11].

Для установления научно обоснованной номенклатуры калькуляционных статей прежде всего необходимо выработать критерии отнесения затрат в ту или иную статью. В качестве таких критериев можно назвать необходимость отражения технологических особенностей отрасли, обеспечение надлежащей информацией, управление с помощью экономического анализа, экономическую однородность затрат, включаемых в одну статью.

Главным критерием выделения затрат в самостоятельную статью является их роль и значение в технологическом процессе производства, в формировании себестоимости продукции. Такие затраты, как правило, занимают большой удельный вес в формировании себестоимости продукции и отражают специфику формирования себестоимости в пределах всей отрасли, обусловленную ее технологическими особенностями, характером производимой продукции.

Кроме того, за отдельными затратами должен быть организован строгий контроль. Этим обусловлено выделение некоторых затрат в отдельную статью. Примером могут служить потери от брака.

Как известно, часть расходов включается в себестоимость продукции косвенно, расчетным путем относительно определенной базы распределения. По этой причине затраты, относительно которых производится распределение других затрат, должны быть выделены в отдельную статью. Примером могут служить расходы на заработную плату.

Как показали исследования, на предприятиях винодельческой промышленности отсутствует единый подход к отражению в учете затрат по многим калькуляционным статьям. Кроме того, допускается разное наименование одних и тех же статей. Так, статья расхода сырья, основных материалов и полуфабрикатов именуется «Сырье и материалы», «Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты», «Сырье и основные материалы». По-разному отражается в калькуляциях стоимость вспомогательных материалов. Одни предприятия показывают их расход в числе основных материалов, другие – отдельной строкой, третьи – из стоимости вспомогательных материалов выделяют отдельными статьями стоимость боя бутылок в производстве, тары и тарных материалов. Такая группировка затрат стирает грань между основными и вспомогательными материалами, которые, как известно, имеют разное экономическое содержание и неодинаковое целевое производственно-техническое назначение [6, 7].

Одной из основных причин такого положения является отсутствие нормативного акта, регламентирующего порядок калькулирования себестоимости продукции в отрасли.

Неправильная группировка ослабляет контроль за расходованием материалов, затрудняет анализ материальных затрат, делает невозможным их сопоставление по однородной продукции, произведенной разными предприятиями, и отрицательно влияет на организацию учета.

В условиях винодельческого производства обобщенное отражение материальных затрат в себестоимости продукции не может обеспечить глубокий и всесторонний анализ их использования. В этих затратах наибольший удельный вес занимает сельскохозяйственное сырье и выработанные из него полуфабрикаты (сокоматериалы и виноматериалы). Их величина зависит от уровня закупочных цен, качества сырья, уровня отходов и потерь при производстве, хранении и т. д.

Большинство винодельческих предприятий Республики Беларусь осуществляет планирование, учет и калькулирование материальных затрат на двух разных статьях «Сырье и основные материалы» и «Вспомогательные ма-

териалы». На наш взгляд, это правильно, потому что такое разделение обусловлено различным экономическим содержанием этих статей. Если на статью «Сырье и основные материалы» относят затраты на сырье и материалы, потребляемые при выработке продукции основного производства, то на статью «Вспомогательные материалы» – материалы, не являющиеся составной частью вырабатываемой продукции, а используемые для обеспечения нормального течения производственного процесса и потери от фактического боя и щербления порожних бутылок при мойке и розливе вин в пределах установленных норм. Последние по своему производственно-технологическому направлению отличаются от вспомогательных материалов, поэтому их целесообразно из статьи «Вспомогательные материалы» выделить в субстатью: «в том числе бой бутылок в производстве». Это повысит аналитичность учета и обеспечит надлежащий контроль за уровнем этих расходов в производстве [6, 7].

В винодельческом производстве весьма значительны отходы. Они подразделяются на возвратные (дрожжи, выжимка, гуща, отходы вин, разбавленные водой при обработке фильтров и винопродуктов, отходы вин, собранные при технологических операциях в процессе обработки виноматериалов и готовой продукции) и безвозвратные (фактические потери и естественные траты вина, виноматериалов и спирта, возникающие при хранении и технологических операциях). Возвратные отходы в свою очередь подразделяются на используемые в производстве и не используемые [6–8, 10, 11].

В других отраслях промышленности безвозвратные отходы (потери) оценке, как правило, не подлежат. В виноделии же они определяются инвентаризацией, и их количество оценивается по учетным ценам для обеспечения контроля за балансом сырья. В связи с этим в межинвентаризационный период потери начисляются в пределах норм, а в учете и калькуляциях их следует выделять из стоимости сырья и основных материалов отдельной субстатьей – «в том числе в пределах норм» [2, 3, 5, 12].

Использование в винодельческой промышленности большого количества стеклянной тары связано с особым видом расходов, возникающих при ее заготовлении, хранении, и подготовке к передаче на розлив винопродукции. Эти расходы по экономическому содержанию целесообразно объединить и выделить в самостоятельную статью – «Транспортнозаготовительные и другие расходы по стеклотаре». Наряду с повышением аналитичности учета усилится также контроль за этими расходами.

Затраты по производству виноматериалов и сокоматериалов состоят из двух основных групп – стоимости сырья и расходов по переработке.

Одним из важных вопросов калькулирования себестоимости винопродукции является правильная оценка незавершенного производства. Отсутствие нормативной базы по оценке незавершенного производства привела к тому, что на одних предприятиях его величина определяется только по материальным затратам, на других – по материальным затратам, основной и дополнительной заработной плате, отчислениям на социальное обеспечение, на третьих – по всем статьям себестоимости. Это разнообразие влияет на его величину и соответственно

на себестоимость и прибыль. Каждое предприятие оценивает незавершенное производство и, следовательно, величину себестоимости, прибыли и рентабельности в зависимости от стоящих целей и задач. Неудивительно, что на практике «прячут» затраты именно в незавершенном производстве. Сложившаяся ситуация не позволяет дать объективную оценку финансового состояния предприятия, сравнить его с финансовым состоянием предприятий внутри отрасли, промышленности, что немало важно в условиях приватизации и разгосударствления. Нет единства по этому вопросу и среди экономистов [5–8, 10–12].

Недостатки в оценке незавершенного производства на разных стадиях изготовления продукции приводят к неточности исчисления себестоимости полуфабрикатов и, в частности, мешают дифференцированному подходу к стоимостной оценке остатков соко- и виноматериалов.

По нашему мнению, соко- и виноматериалы после обработки в технологических цехах должны оцениваться по сложившейся цеховой себестоимости с учетом степени готовности полуфабрикатов, находящихся в незавершенном производстве. Для этого необходима тесная увязка готовности полуфабрикатов с технологической схемой обработки и времени нахождения в обработке. Для учета этих факторов на предприятии разрабатываются специальные коэффициенты, позволяющие определить расходы на технологическую обработку соко- и виноматериалов.

Предлагаемый метод распределения затрат между готовой продукцией и незавершенным производством требует четкого учета незавершенного производства по партиям и технологическим схемам, так как каждая партия винопродукции на 1-е число месяца имеет различную степень готовности. Его внедрение позволит более точно определять фактическую себестоимость винопродукции и приведет к сопоставимости калькуляций на однородную продукцию, изготовленную разными предприятиями.

По калькуляционной статье «Вспомогательные материалы», удельный вес которых в себестоимости составляет около 6–7 %, отражаются затраты материальных ценностей и других средств, применяемых для придания продукции особых качеств или обеспечения нормального течения технологических процессов. На эту статью затрат в винодельческой промышленности относится стоимость сернистого ангидрида, клеивающих, осветляющих, укупорочных, оберточных материалов, веществ, применяемых при мойке стеклопосуды и подготовки транспортной бочкотары к розливу в нее винопродукции, а также стоимость других материалов, выполняющих вспомогательную роль в процессе производства продукции [6–8, 10, 11].

На этой статье в виноделии необходимо учитывать также все расходы по мойке бутылок и бочек перед их подачей их на розлив и стоимость боя бутылок в производстве с момента получения их из стеклотарного цеха и до сдачи разлитых в бутылки вин на склад готовой продукции. Это обусловлено тем, что данные затраты, во-первых, непосредственно связаны с выпуском конкретной продукции и, во-вторых, этот вид затрат можно непосредственно отнести на выпускаемую продукцию по прямому признаку.

Стоимость вспомогательных материалов, использованных для обеспечения нормальной работы оборудования (обтирочные, смазочные, краски и т. д.), не следует включать в калькуляционную статью «Вспомогательные материалы», а рекомендуется относить на общепроизводственные расходы, так как данные затраты связаны с обеспечением нормального технологического процесса и отнести их на конкретный вид продукции по прямому признаку невозможно.

На статью «Топливо, энергия всех видов и вода для технологических целей» относится стоимость всех видов топлива, электроэнергии, пара, холода, воды, израсходованных непосредственно для совершения технологических операций в процессе производства винопродукции и переработки отходов, например, обработка плодов паром, обработка вин холодом, теплом (термическая обработка) и т. д. На эту статью относятся перечисленные выше расходы как при получении услуг со стороны, так и при выработке своим вспомогательным производством по фактической себестоимости.

Как показали исследования, на предприятиях винодельческой промышленности нет единства в отражении таких затрат, как топливо, электроэнергия, пар, холод, сжатый воздух, вода [6–8, 10, 11].

В отдельных отраслях и на некоторых предприятиях эти затраты отражаются самостоятельными статьями расходов, на других – по одной комплексной статье «Топливо, энергия всех видов и вода для технологических целей» [2, 3, 5, 12]. Ввиду незначительности удельного веса этих затрат в себестоимости винодельческой продукции (около 0,4 %) представляется целесообразным в калькуляции отражать их в одной комплексной вышеназванной статье. В учете все эти виды затрат рекомендуется вести раздельно по признакам однородности. Это усилит контроль за затратами на производство, обеспечит более глубокий экономический анализ расхода всех видов топлива и энергии и даст возможность улучшить их нормирование, учитывая определенные трудности с энергоресурсами в Республике Беларусь.

Основанием для распределения затрат по статье «Топливо, энергия всех видов и вода для технологических целей» между видами производства и переделов может служить справка главного механика (энергетика) завода, составленная в соответствии с показаниями счетчиков и других измерительных приборов, а при их отсутствии – расчетным путем пропорционально мощности, потребляемой соответствующим оборудованием, и фактической продолжительностью его работы.

Стоимость расхода каждого вида энергии, а также воды для технологических целей, отнесенная на данный вид производства (передел), может распределяться между видами продукции, проходившими обработку, пропорционально фактически произведенным затратам по статье «Сырье, основные материалы и полуфабрикаты» согласно записям в технологических журналах о совершенных операциях.

Считаю, что из статьи **«Общепроизводственные затраты»** необходимо выделить в отдельную статью расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, как это практиковалось ранее. Эти расходы по своему технико-

экономическому содержанию принципиально отличаются от цеховых (общепроизводственных) затрат. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования являются основными расходами (обусловлены технологией производства), а общепроизводственные (общецеховые) – накладными (связаны с организацией и управлением цеха).

Необходимость размежевания затрат по обслуживанию производства и управлению на три группы (цеховые, общепроизводственные, общехозяйственные) объясняется также тем, что все они являются косвенными и подлежат распределению, при этом могут быть использованы различные базисы. Кроме того, размежевание этих затрат на три комплексные статьи расширит возможности для экономического анализа и внедрения правильного нормирования.

Особенность общехозяйственных и общепроизводственных затрат в виноделии состоит в том, что часть включаемых в течение года в их состав затрат относится к сезону виноделия (текущий ремонт зданий и сооружений общезаводского назначения, ремонт бочкотары и т. д.). Эта часть затрат выделяется из состава общехозяйственных и ежемесячно до сезона виноделия относится на счет расходов будущих периодов.

Учет потерь от брака на большинстве предприятий виноделия отсутствует или организован слабо [6–8, 10, 11]. **Статья «Потери от брака»** в учетных формах не предусмотрена и на счете «Брак в производстве» эти расходы, как правило, не находят систематического отражения. В калькуляциях некоторых винодельческих предприятий статьи «Потери от брака» вообще нет. Брак в виноделии – это все виды болезней и пороков вин, попадание в вино посторонних предметов (пробка, стекло и др.), случаи большого и малого кулеза (утечка вина и газа через пробку) в шампанском производстве, нарушений в отделке бутылок с винопродукцией и другие случаи отклонений от установленных стандартов качества продукции, в результате которых она не может быть использована по прямому назначению или для этого требуются дополнительные затраты по исправлению брака. В зависимости от последнего брак делится на исправимый и окончательный. На потери от брака относится вся стоимость окончательно забракованной продукции и расходы по исправлению брака [1, 4, 9].

По сложившейся практике кулез относят к сверхнормативным технологическим потерям. На самом же деле это брак, так как является следствием плохой укупорки при тиражировании и дегоржаже.

Потери от брака относятся на себестоимость продукции в месяце его обнаружения или предъявления рекламации покупателем. При этом, как правило, они должны относиться на себестоимость того же вида или той же группы винопродукции [6–8, 10, 11].

Большое значение имеет организация учета брака по причинам и виновникам, его своевременное оперативное отражение в учете, взыскание с виновных стоимости потерь от брака в размерах, предусмотренных трудовым законодательством, и принятие мер по устранению причин, порождающих брак.

Необходимо отметить, что нечеткая разработка издержек, покрываемых себестоимостью, зачастую приводит

к спорным вопросам с проверяющими органами, а в конечном итоге и к финансовым санкциям, которые, в свою очередь, неблагоприятно влияют на финансовую устойчивость субъекта хозяйствования.

Себестоимость продукции должна отражать действительные затраты каждого предприятия. Это облегчит установление свободных отпускных цен, усилит контроль над издержками производства, повысит роль себестоимости как одного из важнейших показателей эффективности производства.

На калькуляционную статью «Коммерческие расходы» относятся затраты, не связанные непосредственно с производством продукции.

Учет и распределение данных расходов на отдельных винозаводах строятся по-разному, поэтому представляется целесообразным с учетом особенностей состава этих расходов в виноделии и значительной длительности времени отгрузки-реализации распределять эти расходы в следующем порядке: расходы, связанные с реализацией продукции, – ежемесячно между стоимостью отгруженной и реализованной продукции пропорционально физическому объему этой продукции, прочие внепроизводственные расходы полностью распределять между видами реализованной за месяц продукции пропорционально их отпускной стоимости [6–8, 10, 11].

Исключительное значение в калькулировании себестоимости продукции виноделия имеет распределение расходов и отнесение их на тот или иной калькуляционный объект. Нередко на практике многие расходы распределяются косвенным путем даже тогда, когда имеется объективная возможность их прямого отнесения на калькуляционный объект, что искажает себестоимость отдельных изделий. Исследования показали, что на предприятиях винодельческой промышленности отсутствует единый подход и имеются большие упрощения в методах распределения затрат на производство между производствами, переделами и калькулируемыми изделиями. Следовательно, необходима разработка и применение единых принципов распределения затрат для всей винодельческой промышленности. Необходимо применять такие методы распределения затрат, которые допускают минимальные погрешности и обеспечивают наибольшую точность в калькулировании продукции. При разработке таких методов необходимо подобрать для соответствующей статьи расходов наиболее приемлемую базу [6–8, 10, 11].

Одним переделом выпускается, как правило, несколько видов продукции, поэтому наиболее правильно относить стоимость сырья, материалов и полуфабрикатов не на затраты по переделу в целом, а непосредственно на себестоимость каждого вида изготавливаемой винопродукции по прямому признаку.

Применяемая в настоящее время технология изготовления винопродукции и организация производства позволяют поставить такой учет, однако на ряде предприятий стоимость сырья, основных материалов и полуфабрикатов распределяется между видами продукции пропорционально плановой себестоимости выпускаемой продукции.

Необходимость отнесения стоимости сырья и полуфабрикатов на каждый вид продукции по прямому признаку вызывается также тем, что удельный вес этих расходов в себестоимости винопродукции составляет более 80 %, и, следовательно, неточности в определении затрат по этой статье вносят значительные искажения в фактическую себестоимость продукции.

Расходы по обработке следует распределять между группами винопродукции пропорционально нормативной (плановой) стоимости обработки единицы продукции, входящей в группу, и ее количеству, находившемуся в обработке в течение месяца, а между видами винопродукции внутри группы – пропорционально количеству, так как данные затраты невозможно отнести непосредственно к определенному виду продукции.

Вопросы совершенствования методов распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, общепроизводственных и общехозяйственных затрат являются предметом особого внимания и дискуссий. Так, на практике данные расходы почти повсеместно распределяются пропорционально заработной плате, хотя между ними не существует никакой экономической взаимосвязи.

Высказывались предложения отказаться от комплексных статей и распределять каждый элемент пропорционально признаку, с которым он непосредственно связан. Однако внедрение данной методики, во-первых, значительно увеличит учетно-калькуляционные работы, во-вторых, лишит руководителя предприятия возможности осуществлять контроль за работой отдельных участков производства.

Изучение специальной литературы позволило нам присоединиться к мнению тех экономистов, которые считают, что наиболее обоснованной базой распределения расходов на содержание и эксплуатацию оборудования является нормативная величина этих расходов. Сущность данной методики заключается в том, что на основании времени работы конкретного вида оборудования на единицу изделия разрабатываются нормативы затрат, связанных с содержанием и эксплуатацией оборудования, т. е. определяется нормативная величина расходов по содержанию и эксплуатации оборудования на единицу изделия за определенный промежуток времени [6–8, 10, 11].

В винодельческой промышленности имеются все предпосылки для внедрения и разработки нормативной величины расходов по содержанию и эксплуатации оборудования. Это, прежде всего, стабильность номенклатуры продукции и технологических операций, а также наличие специализированных видов оборудования. В связи с этим рекомендуется использовать нормативные ставки непосредственно в качестве базы распределения фактических затрат. Нормативные ставки должны рассчитываться по каждому переделу по следующей формуле:

$$C_i - Z_i(Q_i) / \sum V_i,$$

где C_i – сметная ставка расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, устанавливаемая на 100 дал обезличенной продукции i -го передела;

$Z_i(Q_i)$ – плановая сумма расходов по содержанию и эксплуатации оборудования i -го передела;

V_i – плановый объем всех видов выпускаемой продукции на i -м переделе.

Применение нормативных ставок в качестве базы распределения обусловлено также тем, что производство винопродукции характеризуется строгим соблюдением технологии производства, что в свою очередь связано с длительностью производственного цикла и использованием в процессе производства того или иного вида оборудования.

Не согласимся с мнением экономистов, которые считают, что распределение общепроизводственных (без расходов на содержание и эксплуатацию оборудования) и общехозяйственных затрат необходимо производить пропорционально заработной плате, либо стоимости обработки, либо стоимости перерабатываемого сырья, так как по своему экономическому содержанию данные затраты не зависят ни от одной из этих баз распределения. Считаем, что распределять эти расходы следует также пропорционально сметным ставкам, которые должны устанавливаться на 100 дал обезличенной продукции. Так, распределение общепроизводственных затрат пропорционально заработной плате завышает себестоимость виноматериалов и занижает себестоимость вин [6, 7].

Сметные ставки общепроизводственных и общехозяйственных затрат должны устанавливаться на обезличенную продукцию, так как величина этих расходов не зависит от вида изготавливаемой продукции. Сметные ставки – это постоянные величины общехозяйственных или общепроизводственных затрат, установленные на единицу продукции (100 дал) для всех видов продукции, изготовленной на данном переделе.

Перечень включаемых в каждую групповую калькуляцию видов и наименований (марок) и их себестоимость следует указывать в приложении к соответствующему

журналу аналитического учета и помещать на лицевой стороне калькуляции, что улучшает наглядность и облегчает пользование этими данными.

Для того чтобы определить себестоимость винопродукции в бутылочном розливе, к цеховой себестоимости соответствующего вида (наименования) продукции необходимо прибавить расходы по розливу, учет которых, как отмечено в классификации производств, должен вестись на отдельном счете аналитического учета.

Отчетные калькуляции себестоимости винопродукции в бутылочном розливе целесообразно составлять по форме, в которой каждый вид продукции записывается отдельной строкой, а расходы по розливу распределяются пропорционально количеству разлитой продукции. Применение такой упрощенной методики возможно потому, что для бутылочного розлива используется всегда винопродукция определенных наименований.

Предложенный способ распределения расходов на содержание и эксплуатацию оборудования весьма прогрессивный и значительно улучшит определение общей суммы затрат по каждому объекту учета, несмотря на трудности исчисления нормативных ставок, так как между сметными ставками, рассчитанными пропорционально времени работы конкретного вида оборудования на единицу изделия, существует вполне объяснимая экономическая связь. Существенно облегчит внедрение этого способа и снизит трудоемкость его внедрения разработка среднеотраслевых нормативов на один час эксплуатации оборудования.

Таким образом, внедрение вышеизложенных рекомендаций в учетно-аналитическую практику предприятий виноделия позволит выработать единый подход в калькулировании себестоимости продукции с учетом технологических особенностей отрасли.

Список использованных источников

1. Аношин, И. М. Физические процессы виноделия / И. М. Аношин. – М.: Пищевая промышленность, 1976. – 375 с.
2. Басманов, И. А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / И. А. Басманов. – М: Финансы, 1986. – 167 с.
3. Боброва, Е. А., Илюхина, Н. А. Процесс формирования интегрированной системы учета затрат и себестоимости продукции в сфере безалкогольной промышленности / Е. А. Боброва, Н. А. Илюхина // Технология и товароведение инновационных пищевых продуктов. – 2014. – № 3 (26). – С. 106–114.
4. Герасимов, М. А. Технология вина / М. А. Герасимов. – М.: Пищевая промышленность, 1964. – 305 с.
5. Илюхина, Н. А. Методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции [Электронный ресурс] / Н. А. Илюхина // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ». – Т. 7. – № 2(2015). – Режим доступа: <http://naukovedenie.ru/PDF/17EVN215.pdf>. – Дата доступа: 04.12.2015.
6. Марухина (Шевцова), Е. И. Учет и анализ в системе оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия: автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Е. И. Марухина ; Белорус. гос. экон. ун-т. – Минск: 2000. – 20 с.: ил.; 21 см.
7. Марухина (Шевцова), Е. И. Оценка незавершенного производства на предприятиях винодельческой отрасли / Е. И. Марухина (Шевцова) // НПЖ. Бухгалтерский учет и анализ. – 1999. – № 9. – С. 6–7.
8. Озеран, В. А. Совершенствование учета затрат и калькулирование себестоимости продукции виноделия: автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.12 / Львовский торгово-экономический ин-т. – Львов, 1982. – 26 с.
9. Охрименко, Н. С. Виноделие / Н. С. Охрименко. – М.: Высш. шк., 1969. – 370 с.
10. Очиченко, И. И. Учет и отчетность в винодельческой промышленности. – Кишинев: Картия Молдовеняскэ, 1968. – 277 с.
11. Очиченко, И. И. Вопросы совершенствования учета и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Московский экономико-статистический ин-т. – М., 1970. – 26 с.
12. Шегурова, В. П. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в производстве пищевых продуктов [Текст] / В. П. Шегурова, О. В. Коробкова // Молодой ученый. — 2013. — № 5. — С. 416–420.

01.02.2016