

УДК 657.471

Е. В. Яроцкая, М. А. Лёшина, Л. Ф. Ковалева, А. Г. Лучкин

Смоленский филиал РЭУ им. Г. В. Плеханова, г. Смоленск, email: lioshina_ma@mail.ru

СОВРЕМЕННЫЕ КОНЦЕПЦИИ ПОНЯТИЯ И КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТА В ЦЕЛЯХ ОПТИМИЗАЦИИ УПРАВЛЕНИЯ

Ключевые слова: управленческий учёт, затраты, классификация, постоянные затраты, регулируемые затраты.

В статье рассматриваются понятия затрат, расходов, издержек и порядок их определения. Кроме того, рассматривается порядок классификации затрат в процессе организации управленческого учёта, а также предлагается комплексная классификация затрат, позволяющая оптимально ее использовать в процессе организации управленческого учёта.

E. V. Yarotskaya, M. A. Lioshina, L. F. Kovaleva, A. G. Luchkin

Smolensk branch of Plekhanov Russian University of Economics, Smolensk,
email: lioshina_ma@mail.ru

MODERN CONCEPTS OF CONCEPT AND CLASSIFICATION OF COSTS FOR ORGANIZATION OF ACCOUNTING IN PURPOSE OF OPTIMIZING MANAGEMENT

Keywords: management accounting, costs, classification, fixed costs, regulated costs.

The article discusses the concepts of costs, expenses, costs and the procedure for determining them. In addition, the procedure for classifying costs in the process of organizing management accounting is considered, and a comprehensive classification of costs is proposed that allows it to be used optimally in the process of organizing management accounting.

Функционирование предприятий в рыночной экономике предполагает, что основной их целью является прибыль от осуществляемой деятельности, но на размер прибыли активное влияние оказывает не только уровень получаемых доходов организации, но и уровень затрат. Следовательно, достаточно актуальным является вопрос определения, какие объекты относятся к затратам на производство и рассмотреть их классификацию, которая позволит их оптимизировать в процессе деятельности производственных предприятий. Эти обстоятельства определяют актуальность выбранной темы.

Цель исследования

Целью является методологически-теоретическое обоснование, а также разработка рекомендаций формирования эффективного механизма классификации затрат с целью их оптимизации.

Материал и методы исследования

Методологическая база формировалась на основании отечественных и за-

рубежных работах авторов, которые проводили исследование в области понятия затрат и их классификации. Исследование проводилось при помощи расчётных, абстрактно-логических, монографических, статистико-экономических и экономико-математических методов.

Результаты исследования и их обсуждение

В современных условиях бухгалтерскому управленческому учёту отводится значительная экономическая важность, так как именно данные данного вида учёта позволяют организовать оптимально деятельность любой коммерческой организации. Дату возникновения учёта назвать невозможно. Первые учётные операции засвидетельствованы в Шуреме около 3600 г. до н.э., дальнейшее развитие учёта шло по степени совершенствования учётных регистров и форм учёта. Следует заметить, что ещё в древние времена возникла потребность в учёте затрат. Например, если верить Герону, на пирамиде Хеопса имеются записи о стоимости использованных продуктах

при строительстве пирамиды, общая стоимость которых составила 1500 таланов (40 т серебра или 2 млн. дол.). Интересно и то, что в эту калькуляцию включён лишь расход предметов потребления. Учёту затрат уделялось значительное внимание на всех последующих стадиях развития учётного процесса.

При рыночных отношениях получаемый финансовый результат занимает основополагающее значение, и организации все активнее контролируют его. Учёт затрат как один из основных факторов, влияющих на получаемую прибыль, занимает важное место в учётной практике.

Наиболее важным участком управленческого учёта является учёт затрат на производство и калькулирование себестоимости изготавливаемой продукции. Деятельность коммерческой организации является прибыльной по следующим причинам:

1. При формировании цены на реализуемую продукцию необходимо учитывать уровень затрат на производство данного вида продукции.

2. В процессе управления производством необходимо оптимально организовать процесс планирования и формирования уровня затрат на производство.

Себестоимость и затраты предприятия – это одни из ведущих категорий в экономике. Их величина оказывает непосредственное влияние на уровень финансового результата, а, следовательно, и на эффективность коммерческой деятельности. Уменьшение и оптимизация затрат главные направления совершенствования экономической деятельности каждого предприятия. При отсутствии планирования, учёта, анализа затрат невозможно определять финансовые результаты предприятия, также не представляется возможным наладить нормальное функционирование отношений с поставщиками, расчёты с работниками, структурировать и обеспечить плановое воспроизводство капитала организации. Следует понимать, что цель управления затратами не их минимизация, а эффективное использование ресурсов, экономия при этом максимизация отдачи от них на каждом этапе производства. Затратами называют стоимостную оценку ресурсов, которые использует предприятие.

Вопросы, рассматриваемые наукой управления затратами предприятия достаточно обширны и охватывают каждую сторону общественной жизни. Для полноценного управления затратами нужно располагать знаниями об экономической сущности и составе затрат. В современной аграрной экономике недостаточное место занимает применение на практике механизма оценки затрат и поиск путей снижения.

Категория «затраты» тесно взаимосвязана с другими экономическими понятиями.

Многие годы ведётся широкая полемика по определению таких понятий, как «издержки производства», «себестоимость», «затраты» и «расходы». Для определения сущности каждой перечисленной категории нами были изучены их определения, приведённые в различных литературных источниках.

По мнению Егоровой О.В. [1], издержки производства – это сумма всех расходов предприятия, связанных с производством и реализацией продукции, при этом следует отметить, что эти же затраты, по мнению автора, в денежной форме составляют себестоимость продукции.

В публикации Поляковой М.В. [2] издержки производства определяются как часть стоимости, которая отражается в затратах производства, как потреблённые средства производства.

По мнению Раифова М.Р. [3], издержки – денежное выражение стоимости тех ресурсов, которые использовали для достижения определённых целей. Данное определение, по его мнению, подчёркивает три основных признака издержек:

1. Измеритель используемых ресурсов.

2. Денежное выражение позволяет сопоставить различные ресурсы.

3. Целевое назначение затрат. Любое измерение затрат имеет определённые цели.

Издержки, по мнению Ахметзянова Ф.К. [4], – это выраженные в денежном выражении факторы производства, которые использованы при осуществлении производственной и финансово-сбытовой деятельности организации. Она выделяет отличие издержек от затрат – они могут возникать и без расходов.

Кузьмина И.А., Гамидова З.А [5] формируют определение издержек как затрат, связанных с производством продукции. Издержки предприятия образуют себестоимость произведённого продукта. Эти издержки уменьшают общественные издержки на стоимость, созданную прибавочным трудом. Издержки производства предприятия отражаются в бухгалтерском учёте предприятия в виде производственных расходов.

Западными экономистами понятие издержек строится на утверждении редкости ресурсов и возможности их различного использования, то есть издержки возникают при отказе от их использования в определённом направлении.

Следует заметить, что ни одно из названных определений не отражает сущности издержек. Изученные определения не дают ясного представления о данной категории, при этом часть из них содержит противоречия. По нашему мнению, наиболее экономически обоснованным является мнение западных экономистов. Следовательно, суммарно уровень издержек можно определить на основании суммы затраченных ресурсов на производство и реализацию продукции, но при этом необходимо принимать в расчёт сумму издержек, связанных с упущенной выгодой. Данное определение отражает основные признаки издержек, таких как денежная форма и альтернативность использования ресурсов.

Понятие издержек наиболее тесно связано с понятием затрат. В научной литературе существует большое количество точек зрения, определяющих данное понятие.

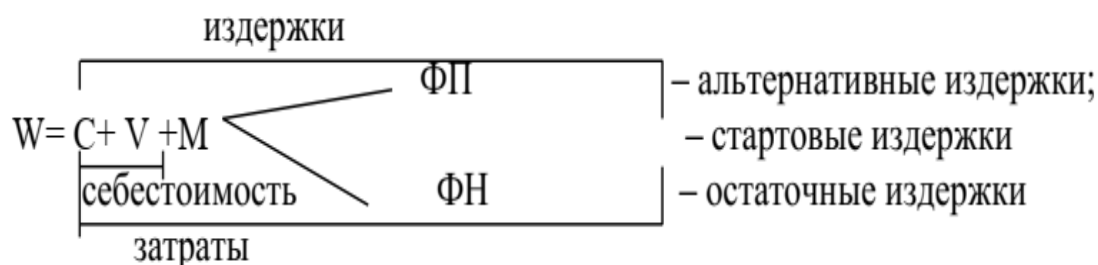
По мнению Пинчук М.Е., Харина Е.В. [6], затраты предприятия – это расходы безотносительно к виду деятельности или стадии кругооборота. Другими словами, в издержки производства и себестоимость включается лишь часть затрат, осуществлённых в производственной стадии кругооборота.

Понятие «себестоимость» позволяет рассматривать процесс построения затрат в разнообразных сферах, выявлять механизмы, которые формируют эти затраты, результатом чего выступают большие возможности и разнообразие способов, приёмов воздействия на затраты в целом и их составляющие по отдельности. Группировки затрат позволяют структурировать, оценивать, подвергать изменениям уровень затрат, выбирать адекватные способы определения размера каждого отдельного элемента.

Метод формирования затрат на производстве является совокупностью способов формирования аналитических счетов по построению затрат, преследуя своей целью обоснованное научно калькулирование себестоимости и управление производством.

В широком смысле методы управления подвергаются классификации по разным признакам, например, по: отраслям, сферам применения; масштабам применения; роли в разных этапах функционирования предприятия; уровню структурирования управленческих знаний; определённым объектам управления, характеру задач; управленческим функциям.

Данные понятия имеют связь между собой, представленную в следующем виде:



Взаимосвязь этих четырёх показателей, опираясь на определения, приведённые в данной работе, можно, по нашему мнению, отразить в виде следующей схемы (см. «рис. 1»).

Расходы					
	Себестоимость продукции А	Себестоимость продукции В			
	Затраты				
	Издержки				
Расходы бу- дущих произ- водственных периодов	Материальные ресурсы на про- дукцию А	Трудовые ресурсы на продук- цию А	Материальные ресурсы на про- дукцию В	Трудовые ресурсы на продукцию В	Упущенные выгоды

Рис. 1. Взаимосвязь понятий «издержки», «затраты», «себестоимость», «расходы».

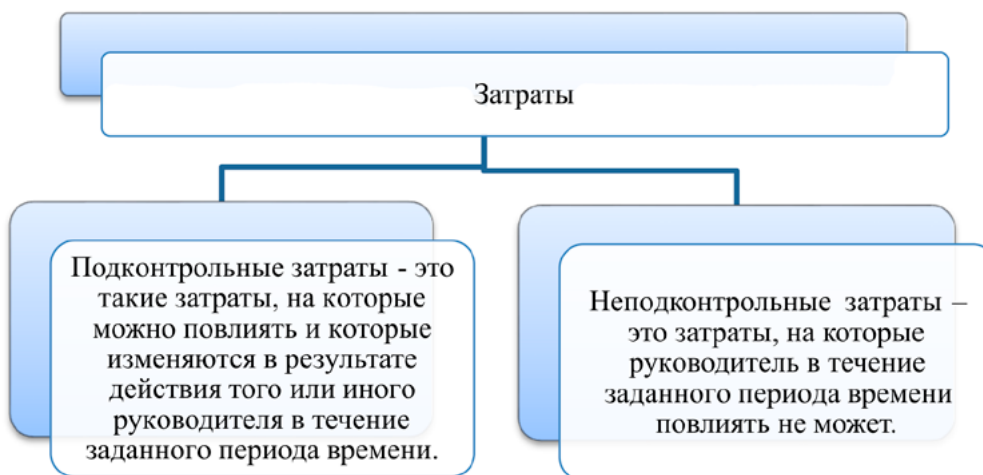


Рис.2. Классификация затрат по отношению к уровню контроля

Рассмотрение категорий затрат, издержек производства, себестоимости и расходов позволяет сделать вывод, что ни одно из них не отвечает требованиям полноты, точности и ясности, что затрудняет работу бухгалтеров. Проведённое исследование позволило обосновать и сформулировать их определения, выявить различия между ними и в тоже время установить их взаимосвязь. Данные определения не обладают названными недостатками, являются достаточно ёмкими и позволяют выявить отличия и сходства данных понятий.

Помимо уточнения определений данных понятий и их взаимосвязи, необходимы научное обоснование и разработка предложений по изменению действующей классификации затрат, что очень важно в современных условиях хозяйствования.

В условиях производства при осуществлении изготовления любых видов продукции возникают затраты,

которые имеют различные источники формирования. Кроме того, следует отметить, что они отличаются и по ряду других признаков. Следовательно, неоднородность различных видов затрат вызывает необходимость проведения их классификации. Под ней следует понимать сведение различных затрат в однородные группы по определённым признакам. Ни в отечественной, ни в зарубежной практике на сегодняшний день нет единого мнения о классификационных группах затрат, которые наиболее успешно применяются в учётной практике. Существует большое количество различных классификаций затрат на основании ряда признаков.

Остановимся лишь на некоторых из них. Одной из важных классификаций является подразделение затрат по признаку обоснованности контроля на подконтрольные и неподконтрольные («см. рис.2»).

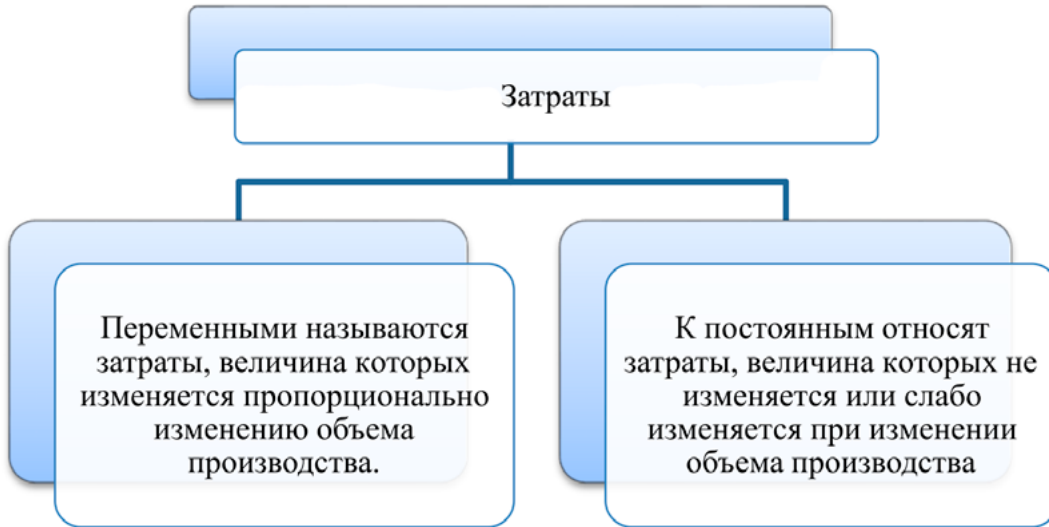


Рис.3. Классификация затрат по отношению к объёму производства



Рис.4. Классификация затрат по характеру участия в процессе производства



Рис.5. Классификация затрат по отношению к процессу планирования

Классификация по данному признаку наиболее важна при осуществлении различных разработок по изменению уровня затрат. Опираясь на данную классификацию, при принятии решений следует основные действия направлять на подконтрольные затраты.

В производственных отраслях, по нашему мнению, следует выделить следующие основные подконтрольные затраты: заработная плата основных производственных рабочих, материалы, электроснабжение, услуги автотранспорта, общепроизводственные и общехозяйственные расходы. При осуществлении процесса управления над затратами руководители всех уровней должны уделять особое внимание именно данной группе затрат. В группу неподконтрольных затрат, по нашему мнению, следует отнести затраты на амортизацию основных средств. Контроль и корректировка уровня данных затрат не входят в компетенцию руководителя производственного подразделения и поэтому при постановке задачи изменения уровня затрат необходимо принять во внимание то, что затраты данной группы невозможно корректировать под влиянием управленческих решений руководителей производственных подразделений.

В современных условиях для целей организации оптимальной системы управления является классификация по отношению затрата к объёму производства, то есть классификация затрат на переменные и постоянные («см. рис.3»).

В научной литературе ведётся широкая полемика по вопросам распределения затрат на данные группы. В работе Раифова М.Р. [3] выделяется группа условно-постоянных затрат.

По мнению Егоровой О.В. [1] к условно-переменным затратам относятся оплата труда, корма, услуги вспомогательных производств. К условно-постоянным – амортизация основных средств, текущий ремонт, общехозяйственные и общепроизводственные расходы.

По нашему мнению, в производственных организациях очень трудно выделить переменные и постоянные затраты. Затраты на оплату труда, по нашему мнению, следует относить к переменным, хотя не весь ее размер можно

отнести к данной группе затрат. Оплата труда в размере оклада относится к постоянным затратам. А размер оплаты труда за продукцию имеет переменный характер и относится к переменным затратам. Учёт по более развёрнутой системе учётных статей станет возможным в ближайшем будущем после внедрения автоматизированных систем учёта.

Подразделение затрат на постоянные и переменные по ряду их видов является также достаточно спорным. Например, по нашему мнению, к переменным затратам следует относить услуги вспомогательных производств. Так как, ряд услуг вспомогательных производств, таких как автотранспорт (перевозка готовой продукции), водоснабжение (омыв производственного оборудования), электроснабжение (расход электроэнергии для работы производственного оборудования при полной автоматизации производственных процессов) носит ярко выраженный переменный характер.

Нами предлагается вести учёт затрат, используя более обобщённое деление, то есть все затраты для учёта делить на условно– постоянные и условно-переменные следующим образом:

- условно-постоянные затраты (амортизация внеоборотных активов, затраты на содержание внеоборотных активов, расходы общехозяйственного назначения, расходы общепроизводственного назначения, плата за арендованные внеоборотные активы);

- условно-переменные затраты (заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, материалы (ГСМ и др.), услуги вспомогательных производств);

Рассмотрим классификацию затрат по характеру участия в процессе производства («см. рис.4»).

В производственных предприятиях основные затраты составляют 80-90% от общего уровня затрат, так как они включают затраты, связанные с осуществлением производственного процесса.

В практике учёта накладные производственные затраты формируются с целью учёта на счёте 25 «Общепроизводственные расходы», а непроизводственные накладные затраты на счёте 26 «Общехозяйственные расходы». Такая система учёта позволяет получать

определённый объем информации для проведения анализа, а также упрощает систему учёта.

Следует уделить внимание классификации затрат по отношению к процессу планирования («см. рис.5»).

Планируемые затраты часто в зарубежной литературе носят название стандартные или нормируемые затраты. Они определяют перспективу, то есть то, к чему должны стремиться организаторы производства. Как правило, им всегда сопутствуют положительные отклонения (перерасходы). Вторые представляют собой ожидаемый средний уровень нормы, устанавливаемый на несколько будущих лет. Они рассчитаны по данным прошлых периодов и называются средними затратами. Система стандартных затрат служит орудием управленческого контроля организации за производственными затратами. Кроме контрольной функции система стандартных затрат благодаря предварительной их калькуляции способствует правильности установления продажных цен, а также служит основой для планирования доходов организации и предстоящих затрат на производство.

Использовать такого рода классификации особенно важно в условиях рыночной экономики, когда каждое производственное подразделение должно осуществлять производственное планирование своей деятельности. Для успешного функционирования организации в условиях конкуренции в сельскохозяйственных организациях должна быть достаточно хорошо налажена работа планово-экономической службы, которая должна периодически составлять и разрабатывать ряд норм:

- базовые, то есть нормативы, которые остаются неизменными в течение длительного периода времени;
- текущие, то есть нормы, действующие в данный период времени;
- идеальные, то есть минимальные затраты в условиях максимально эффективного производства.

В процессе производства текущие нормативы будут постоянно пересматриваться в зависимости от изменения ситуации. Разработка норм должна проводиться на основании проведённого исследования и составленных в его ходе технологических

карт, кормовых рационов и нормативной документации. Ею должны заниматься работники планово-экономического отдела. В свою очередь бухгалтерский отдел должен обеспечить сбор соответствующей информации при ведении учётного процесса.

Затраты на производство продукции также группируются по элементам и статьям, формируются по местам возникновения, объектам учёта, планированию и калькулированию себестоимости. По экономическому содержанию затраты подразделяются на экономические элементы и статьи затрат.

Постатейная классификация затрат необходима для обобщения информации и проведения анализа. Поэлементный учёт не может быть организован в современных условиях при низкой автоматизации учётного процесса. Кроме того, использование поэлементной классификации затрат в текущем учётном процессе является не всегда экономически обоснованным, поэтому в данный период необходимо использовать постатейную классификацию учёта затрат. Возможно, уже в ближайшем будущем при использовании автоматизированных систем обработки информации станет возможным осуществление поэлементного учёта, но и в таких условиях это не всегда будет экономически целесообразно.

Важнейшую роль в организации учёта и калькулировании себестоимости занимает подразделение затрат на прямые и косвенные («см. рис.6»).

По структуре ассортимента, обоснованию цен, выбору оборудования в целях принятия решений используют следующую классификацию: приростные, постоянные и переменные, маргинальные, временные, безвозвратные, планируемые и не планируемые, упитывающиеся и не упитывающиеся в расчётах затраты.

Выделяют также классификацию на качество, по которой затраты бывают: превентивные (расходы на выпуск продукции, соответствующей стандартам); затраты на оценку качества (затраты для подтверждения того, что продукция соответствует потребностям потребителей), затраты, которые образуются при внутреннем обнаружении несоответствия; затраты, возникшие при внешнем обнаружении несоответствий (когда несоответствия обнаружены потребителем).

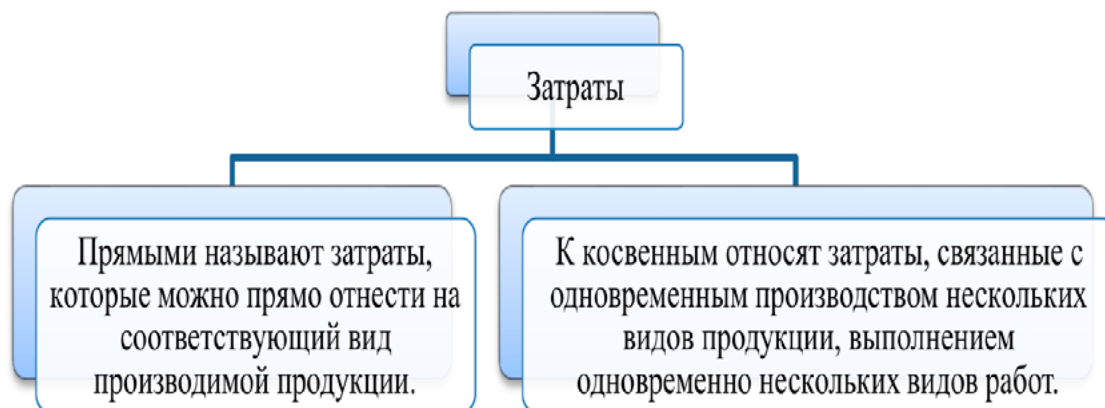


Рис. 6. Классификация затрат по отношению к влечению в себестоимость продукции

Важное значение при организации учёта затрат является классификация по местам их возникновения. Современная система учёта построена таким образом, что в основном на первой стадии учётного процесса затраты учитываются по местам их возникновения, следовательно, при оптимизации учётного процесса для целей управления, прежде всего необходимо детализировать систему учёта затрат в местах их возникновения [7].

Учёт затрат по местам возникновения в промышленном производстве осуществляется на основании раздельного учёта по производственным подразделениям. Такая система учёта позволяет осуществлять контроль над производимыми затратами по местам их возникновения.

Необходимость принятия верных управленческих решений вызывает необходимость группировки имеющейся экономической информации по различным признакам. В связи с этим в управленческом учёте существует большое количество классификаций затрат по различным признакам. При этом нельзя выбрать какую-то одну из них и в дальнейшем для организации учётной работы и при проведении анализа использовать лишь данную классификацию. Выбор той или иной классификации затрат связан с целями и задачами, стоящими перед бухгалтерами-менеджерами при рассмотрении затрат на производство. В связи с этим в управленческом учёте пользуются почти всеми приведёнными классификациями затрат.

Классификация затрат – это одна из важнейших составляющих управленческого учёта. Классифицировать затраты могут по большому количеству классификационных признаков. Направление учёта является областью деятельности, которая требует обособленного и целенаправленного учёта затрат.

Множество классификаций затрат и отсутствие чётких рекомендаций для использования в производстве ведёт к неопределённости в необходимости применения того или иного признака. В современных условиях, когда каждая организация вправе определять основные вопросы в области учёта затрат, необходимо наметить основные тенденции в делении затрат.

С нашей точки зрения в учёте следует использовать несколько видов классификаций, при этом необходимо их совмещать. Неоднородность и многообразие затрат, необходимость рассмотрения их с различных позиций требует создания комплексной системы классификации затрат. В процессе её построения нами в основу был положен принцип получения пользователями наибольшего количества разносторонней информации, удобной и полезной для проведения учёта и анализа. В ходе исследования была проведена такого рода разработка группировки затрат. По нашему мнению, в учёте следует использовать несколько видов классификаций по ряду уровней, каждый из которых будет расширять получаемую информацию. Уровни классификации:

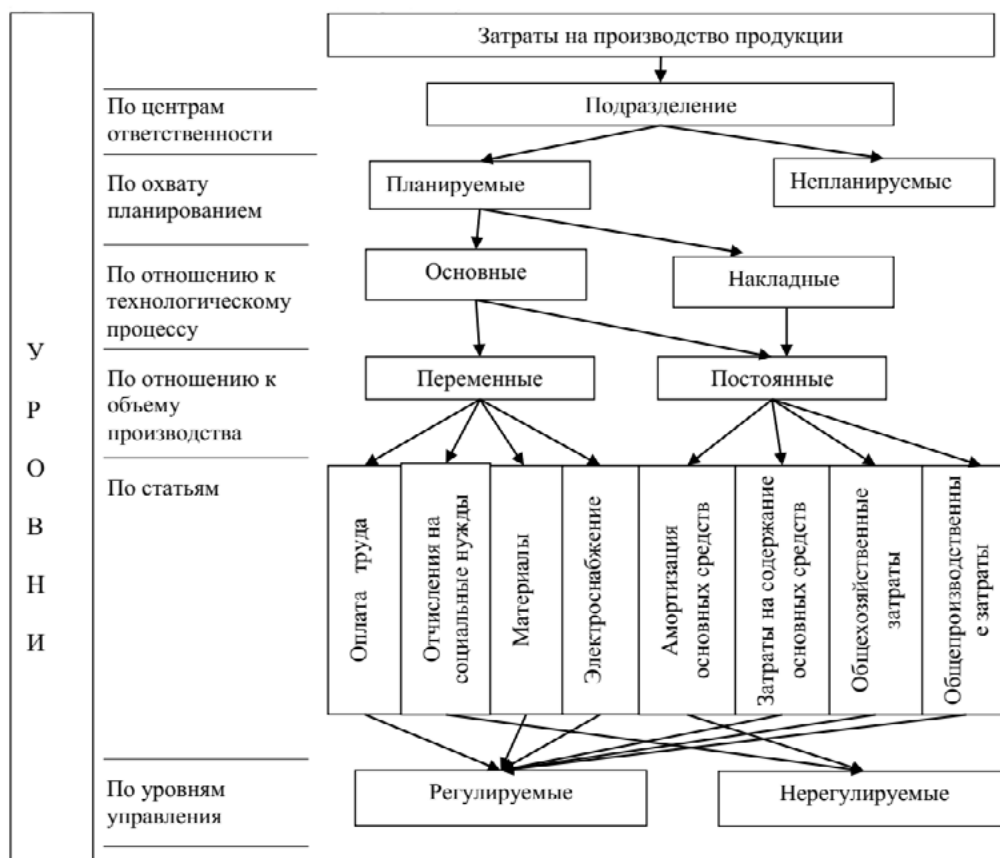


Рис.7. Система классификации затрат на производство продукции

1. По способу отнесения на себестоимость продукции. На данном уровне классификации следует отметить, что в производственных предприятиях нельзя выделить прямые затраты. Все они носят косвенный характер. То есть затраты учитываются в целом по всей отрасли, а затем при калькулировании себестоимости распределяются на различные виды продукции.

2. По центрам ответственности. Учёт затрат в производственных предприятиях необходимо вести по местам возникновения затрат (центрам ответственности). Система аналитического учёта должна быть построена таким образом, чтобы учёт осуществлялся по отдельным производственным подразделениям.

3. По охвату планированием. Следует заметить, что в производственных предприятиях практически все затраты можно запланировать, хотя не исключается и возможность возникновения unplanned затрат. При этом их следует фикси-

ровать в учёте на отдельных аналитических счетах – “Отклонения от нормативных затрат”.

4. По отношению к технологическому процессу. В существующей системе учёта прямые затраты учитываются на отдельных аналитических счетах. Накладные затраты учитываются обособленно. В группе накладных затрат можно выделить группы затрат по другим видам классификаций, но это не являлось задачей наших исследований.

5. По отношению к объёму производства. При организации производственной деятельности возникают как переменные, так и постоянные затраты. Деление затрат на данные группы достаточно сложно. В данной статье такого рода деление обосновано.

6. По статьям. Статьи учёта затрат должны быть построены таким образом, чтобы обеспечить систему учёта по всем вышеназванным типам классификаций.

7. По возможности управления. В промышленном производстве выделяются затраты обеих групп. В учёте данные затраты необходимо учитывать обособленно, так как одной из задач, которую необходимо поставить перед руководителем производственного подразделения, является оперативный контроль над регулируемыми затратами.

Выше изложенные классификации после изучения нами были совмещены и представлены в виде схемы («см. рис. 7»).

Выводы

Проведённое исследование позволяет сделать следующий вывод, что существующие определения категорий «затраты», «издержки производства», «себестоимость», «расходы» не отвечают требованиям полноты, точности и ясности. Это не позволяет достаточно оптимально организовать управленческий учёт на промышленных предприятиях. Кроме этого, исследование существующих классификаций затрат выявило их многообразие, что вызывает необходимость выбора наиболее перспективных для использования в учётном процессе производства. С нашей точки зрения,

в учёте следует использовать несколько видов классификаций, при этом необходимо их совмещать. Классификацию затрат следует проводить по ряду следующих уровней: по способу отнесения на себестоимость продукции; по центрам ответственности; по охвату планированием; по отношению к технологическому процессу; по отношению к объёму производства; по статьям; по возможности управления. Рассмотрение затрат по ряду классификационных признаков даст возможность охарактеризовать их с различных точек зрения и позволит проводить аналитическую работу на должном уровне. Проведённая в ходе исследования систематизация классификаций затрат объединена в единый комплекс, использование которого даёт возможность сельскохозяйственным организациям получить необходимую информацию о затратах на различных уровнях управления, а также использовать передовые методы учёта затрат и практику зарубежных стран. Сбережение ресурсов является одним из важнейших факторов повышения конкурентоспособности продукции, которая производится предприятиями.

Библиографический список

1. Егорова О.В. Система учёта издержек по видам затрат // *Фундаментальные основы науки. Сборник научных трудов по материалам XVII Международной научно-практической конференции. Анапа, 2020. С. 13-17.*
2. Полякова М.В. Управление затратами предприятия как инструмент повышения его конкурентоспособности // *Человек. Знак. Техника. Сборник статей I Междисциплинарного молодёжного форума с международным участием. Гл. редактор Н.А. Развейкина. 2021. С. 283-288.*
3. Раифова М.Р. Управление затратами как элемент развития бизнес-процессов на предприятии // *Проблемы управления финансами в условиях цифровой экономики. сборник материалов III Международной научно-практической конференции студентов и магистрантов, посвящённой 55-летию юбилею Алтайского филиала Финуниверситета. Барнаул, 2020. С. 111-114.*
4. Ахметзянова Ф.К. Новые технологии в кормлении животных. Казань: КГАВМ им. Баумана, 2018. 65 с.
5. Кузьмина И.А., Гамидова З.А. Механизмы управления затратами в производственном секторе // *Заметки учёного. 2021. № 2. С. 293-296.*
6. Пинчук М.Е., Харина Е.В. Методы оптимизации затрат предприятия в современных рыночных условиях // *Ресурсосбережение. Эффективность. Развитие. материалы V Республиканской научно-практической конференции. Отв. редактор А.В. Ярошенко. 2020. С. 127-133.*
7. Territory development: past, present, future. Uskov A.A., Novikova N.E., Lukasheva O.L., Luchkin A.G., Volodchenkov A.M., Yarotskaya E.V., Afanasieva N.A., Chudakova S.A., Kovaleva L.F., Kovaleva E.N., Leshina M.A., Morozova O.A., Nikonorova A.A., Savchenko T.K., Shcherbakova S.A., Sidorenkova I.V., Sokolova M.G., Potekhin G.A., Rimskaya L.P., Vasilieva S.V. et al. – Yelm, 2020.
8. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99. Утверждено Приказом Минфина России от 6 мая 1999г. № 33н. (ред. от 06.04.2015) // СПС «КонсультантПлюс».