
ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ТЕОРИЯ

THE ECONOMIC THEORY

УДК 338.3.01
ББК 65.291.92
Б 90

В.А. Будасова

*Аспирант Псковского государственного политехнического института,
г. Псков. Тел.: (8812) 693 316, e-mail: vikki28-09@bk.ru.*

Эволюция взглядов на проблему формирования издержек производства (Рецензирована)

Аннотация. Отражая процессы хозяйственной деятельности людей, издержки производства имели место на всех этапах развития человеческого общества. В статье представлены различные научные подходы к определению издержек производства в соответствии с этапами развития экономической науки; рассмотрена сравнительная характеристика экономической сущности понятий «затраты», «расходы», «издержки» современной экономической практики.

Ключевые слова: издержки производства, затраты, расходы.

V.A. Budasova

*Post-graduate student of Pskov State Polytechnic Institute, Pskov. Ph.: (8812)
693 316, e-mail: vikki28-09@bk.ru.*

The evolution of views on the problem of formation of the production costs

Abstract. Reflecting the processes of economic activity of people, production costs have occurred at all stages of human development. This paper gives a variety of scientific approaches to the definition of production costs, in accordance with the stages of economics development. The author provides a comparative analysis of the economic nature of the concepts of «cost», «expenses» and «production costs» in modern economic practice.

Keywords: production costs, costs, expenses.

В экономической жизни общества имеются процессы и явления, которые при внешней простоте в действительности заключают в себе сложные отношения. К числу таких явлений можно отнести издержки производства. Отражая процессы хозяйственной деятельности людей, издержки производства имели место на всех этапах развития человеческого общества. Их элементы существовали еще в первоначальных формах социально-экономической организации и развивались с процессами товарного производства.

Издержки производства — одна из важнейших категорий экономической науки, поскольку они оказывают определяющее воздействие не только на размеры прибыли сельскохозяйственного предприятия и возможности расширения производства, но и на решение вопроса о том, останется ли организация на рынке или вынуждена будет покинуть его.

Методологической основой исследования издержек производства продукции является четкое понимание сущности этой категории. Изучению

издержек производства продукции посвятили свои труды многие ученые-экономисты. Анализ взглядов на сущность категории издержек производств и исследований по данной проблеме позволил выделить следующие этапы и направления:

1. Издержки в учениях классической школы экономической теории;

2. Издержки производства в теории трудовой стоимости К. Маркса;

3. Неоклассические и современные направления концепций издержек производства;

4. Издержки производства в российской экономической науке.

Самые первые представления об издержках производства появляются в период античной философии. Античные авторы неоднократно обращали внимание на расходы и доходы хозяйства. В частности, Ксенофонт отмечал: «Когда деньги на расход полностью уходят из хозяйства, а работы исполняются не так, чтобы «приход исполнял расходы», ничего мудреного нет в том, что вместо излишка получается дефицит» [1]. В отличие от Ксенофонта, Аристотель в 4 веке до нашей эры доказывал, что обмениваемые товары должны быть равными в каком-то отношении и обмен должен возмещать ущерб, который наносится продавцу потерей проданной вещи. Он прямо заявлял, что без равенства товаров в известном отношении был бы невозможным регулярный обмен и без возмещения ущерба от участия в обмене оказалось бы невозможным существование самого общества [2].

Отдельные элементы понятия издержек производства встречаются в период средневековья (11 — 15 вв.). Так, один из наиболее значимых авторов этого периода Фома Аквинский развил доктрину «справедливой цены».

Фома Аквинский считает затратный подход назначения «справедливой цены» недостаточно исчерпывающей характеристикой. По его мысли, наряду с этим, следует признать, что продавец может «по праву продавать вещь дороже, чем она стоит сама по себе», и при этом она «не будет продана доро-

же, чем стоит владельцу», в противном случае ущерб будет нанесен и продавцу, который недополучит соответствующее его положению в обществе количество денег, и всей «общественной жизни» [3].

Содержание понятия «издержек производства» впервые более определенно вырисовывается лишь в 17 веке в сочинениях У. Петти. Он при характеристике ренты и других экономических процессов неоднократно обращал внимание на издержки производства. Петти определял ренту как разницу между стоимостью продукта и издержек производства. В состав последних У. Петти включал стоимость содержания земледельца и расходы на семена [4].

В возникшем в 18 веке учении физиократов под издержками производства понимались затраты капитала на средства производства и рабочую силу.

Вопросы теории издержек производства в 18 в. пытался также освещать Д. Стюарт, который считал, что наряду с капиталом в стоимость входят заработная плата и сырье. Он полагал, что цена не может быть меньше трех статей издержек.

Значительным шагом в исследовании издержек производства явились взгляды классиков буржуазной политической экономии — А. Смита и Д. Рикардо.

Однако имеются некоторые противоречия в их понимании издержек. Так, у А. Смита заработная плата в ряде случаев являлась единственной составной частью издержек производства, хотя он понимал, что величина стоимости определяется не фактическими затратами труда отдельного товаропроизводителя, а теми затратами, которые в среднем необходимы при данном состоянии общества. А. Смитом также было введено понятие абсолютных издержек [5]. Различия стран в абсолютных уровнях издержек он рассматривал как фактор развития внешнеэкономических связей. «Если какая-либо чужая страна может снабжать нас каким-нибудь товаром по более дешевой цене, чем мы сами в состоянии готовить его, гораздо лучше покупать его у нее на некоторую часть продукта

нашего собственного промышленного труда, прилагаемого в той области, в которой мы обладаем некоторым преимуществом», — писал А. Смит.

Д. Риккардо, исходя из своей трактовки закона стоимости, отрицал влияние заработной платы на стоимость товаров. Он считал, что стоимость товара зависит от относительного количества труда, которое необходимо для его производства, а не от большего или меньшего вознаграждения, которое уплачивается за этот труд.

Д. Риккардо в развитие идеи А. Смита создал модель формирования стоимости как суммы затрат труда, определяемых по принципу добавленной стоимости в рамках вертикального интегрирования процесса производства товаров. Стоимость (S) по классической теории Смита-Риккардо формально может быть представлена следующей формулой:

$$S = c + u + p,$$

где c — стоимость капитала; u — фонд заработной платы; p — прибыль.

Д. Риккардо явился автором теории сравнительных издержек. Он писал, что «...относительные издержки производства двух товаров приблизительно пропорциональны количеству труда, затраченному соответственно на каждый из них с начала до конца» [6]. Под термином «издержки» классики пони-

мали средние общественные затраты на единицу. Издержки производства определялись ими и как цена производства с учетом рентных платежей.

Обобщением разработок классической школы экономической теории в области издержек производства стала марксистская теория. К. Маркс создал теорию трудовой стоимости и на ее основе дал научное объяснение различных значений издержек производства, каждое из которых характеризует сущность явлений и процессов в разных плоскостях исследования, на разных ступенях теоретического обобщения.

В работах К. Маркса обращается внимание, прежде всего, на объективную обусловленность существования издержек производства. Раскрывая сущностные аспекты издержек, марксистская теория выделяет в них две стороны: материально-вещественное содержание и общественную форму. Первая обусловлена процессом производства, его факторами и не зависит от производственных отношений. Вторая, напротив, определяется спецификой производственных отношений и имеет особенности в каждой общественно-экономической формации.

В экономическом учении К. Маркса можно выделить четыре различные характеристики издержек производства, которые представлены на рисунке 1.

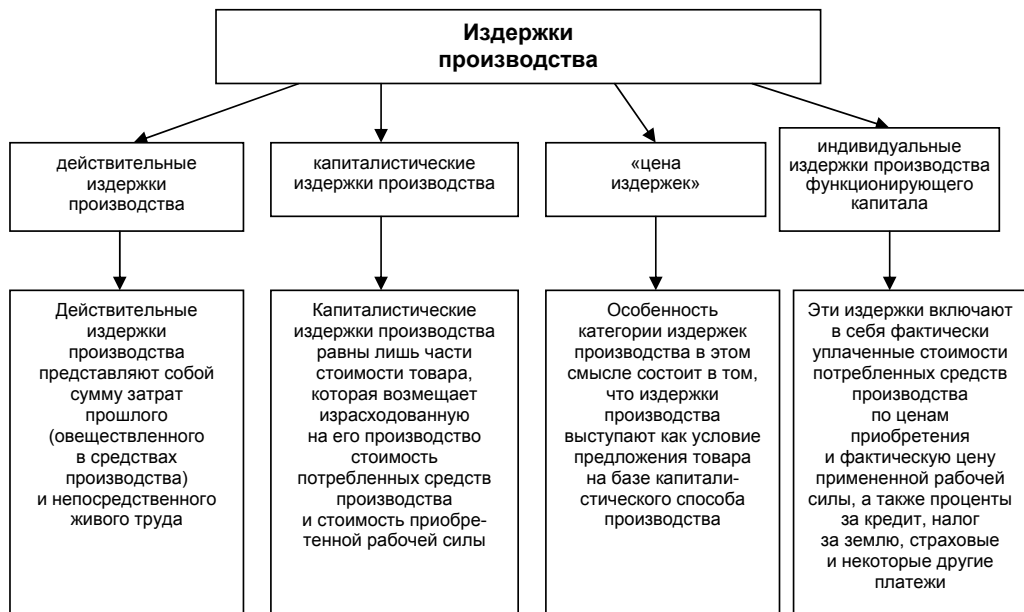


Рисунок 1. Характеристика издержек производства по К. Марксу

Таким образом, марксистская теория издержек — это теория, в которой показаны не только различные стороны издержек, но и тенденции их развития. К. Маркс обобщил взгляды предшественников по данному вопросу и сделал вывод, что у них понятие и содержание издержек производства отличается большой противоречивостью и чрезвычайной запутанностью [7].

В дальнейшем развитие вопроса об издержках производства были представлены неоклассическими, институциональными и неоинституциональными теориями.

Поскольку объектом неоклассических воззрений (А. Маршалл, Дж. Б. Кларк, В. Парето) была фирма, издержки производства анализируются именно с позиции фирмы и рассматриваются как взаимосвязь между объемом производства и ценой товара. Среди других, наиболее типичных подходов неоклассиков, — характеристика равновесия фирмы через соотношение постоянных, переменных и валовых издержек с доходом, а также трактовка издержек, как экономических, так и бухгалтерских.

Особое место в разработке издержек производства принадлежит А. Маршаллу. Исследования в рамках теории «предельных издержек производства» позволили А. Маршаллу выявить закономерности изменения удельных издержек производства при увеличении объемов производства на предприятии. По мнению А. Маршалла, в условиях конкуренции удельные издержки по мере укрупнения производства либо снижаются, либо развиваются параллельно, но не опережают темпы роста объемов производства. Одним из вкладов данного исследования в теорию издержек явилась его оценка динамики постоянных издержек. Он убедительно показал, что в долгосрочном периоде постоянные издержки становятся переменными. Превышение издержек над величиной рыночной цены заставляет фирму покинуть рынок [8].

Что касается взглядов на издержки производства представителей институционализма, то они с иных позиций рассматривали эту проблему. Идеи ин-

ституционального направления в большинстве своем противоположны идеям неоклассического подхода. Если в неоклассическом подходе речь идет о производственных (трансформационных) издержках при принятии гипотезы о нулевых трансакционных издержках, то в институциональной теории речь идет в основном об издержках обращения (трансакционных) при фактическом игнорировании производственных. Э. Чемберлин, в частности, показывал необходимость разграничения издержек производства и отпускной цены производителя, а также издержек производства и издержек сбыта. Обращая внимание на значимость последних издержек, Э. Чемберлин отмечает: «Проведение грани между двумя видами издержек имеет для теории стоимости такое же фундаментальное значение, как проведение различия между предложением и спросом... Издержки сбыта увеличивают спрос на соответствующий продукт; издержки производства увеличивают его предложение» [3].

В современных условиях широкое распространение получают взгляды представителей неоинституционализма (Коуза Р., Нельсона Р., Уинтера С.). Одной из основ новой институциональной теории является учение о трансакционных издержках. Понятие трансакционных издержек было введено Р. Коузом. Трансакционные издержки рассматриваются в широком смысле как издержки эксплуатации экономической системы и в узком смысле — как затраты, возникающие в процессе налаживания экономических связей между рыночными агентами. Значимость трансакционных издержек в неоинституционализме столь высока, что в литературе данное направление развития экономической теории порой называют «теорией трансакционных издержек» [9]. Неоинституционалисты считают, что функция рынка заключается в экономии трансакционных издержек, а главным его преимуществом выступает тенденция к минимизации затрат каждого участника обмена на получение информации.

В русских словарях, изданных до середины 19 в., понятия «издержки»,

«стоимость» и «себестоимость» отсутствуют. В более поздних изданиях термина «себестоимость» также нет, а в соответствующем значении (как сумма расходов предпринимателя) используется понятие «издержки производства» и реже — «стоимость производства». В энциклопедическом словаре Брокгауза и Ефрона (1894 год) в статье «Издержки производства» рассматриваются два их значения: «частнохозяйственное» и «народнохозяйственное». В первом значении они тракуются, как все расходы отдельного производителя, включающие в себя израсходованные материалы и средства производства, оплату труда, а также плату за пользование чужой землей, чужим капиталом и т.д. Во втором значении они рассматриваются как затраты труда, или действительная стоимость производства [10]. Исследованию сущности издержек посвятили свои труды многие ученые, начиная еще с XVII века. Родоначальником экономической мысли Ю. Крижаничем были раскрыты составляющие издержек производства, которые включают «первоначальные» затраты, транспортные расходы и среднюю прибыль. И.Г. Посошков в начале XVIII века в своих трудах трактовал прибыль как разницу между ценой и издержками производства, к которым относил расходы на покупку сырья и содержание рабочих. И.В. Вернадский в начале XIX века большое внимание уделял роли труда в экономических явлениях и считал, что потребительная стоимость товара определяется трудом. Большое значение теории трудовой стоимости придавал Н.Г. Чернышевский. Он считал, что стоимость есть труд, затраченный на производство материальных ценностей [10]. Таким образом, российская экономическая наука развивалась в основном в рамках марксистской теории. Для дореволюционных работ характерен учет в себестоимости всех расходов, связанных с производством и реализацией продукции. В этих работах понятие «стоимость производства», «издержки производства» и «себестоимость» используются, по сути, как равнозначные.

Сущность категории «издержек производства» с марксистских пози-

ций в советский период глубоко рассматривалась в работах Л.М. Кантора, А.М. Фабричнова, А.М. Гатаулина и других [11, 12]. По вопросу сущности издержек производства во взглядах отечественных ученых-аграрников единого мнения нет. Долгое время наиболее распространенным было мнение, что издержки производства — обособившаяся часть стоимости. Такое определение не дает верной характеристики издержек производства, так как, признавая издержки производства лишь количественно отличающимися от стоимости, а качественно однородными с ней, это определение не раскрывает сущности издержек производства как показателя количества и качества всей работы предприятия по мобилизации и использованию с наибольшей эффективностью его внутренних ресурсов.

Необходимо обратить внимание, что в официальных и авторских публикациях термины «затраты», «расходы», «издержки производства» нередко употребляют в самых разных значениях, и порой неправильное определение данных понятий искажает их экономический смысл.

По данному поводу, например, М.А. Вахрушина отмечает: «...расходы — это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода...», однако отождествляет понятия «затраты на производство» и «издержки производства» и называет издержками производства затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции (работ, услуг) [13].

Так, Н.Д. Врублевский под издержками понимает потребленные в процессе производства материальные и трудовые, а также денежные ресурсы предприятия, включая так называемые вспомогательные или дополнительные издержки, а затраты определяет как расходы предприятия на создание производственных запасов материально-технических ресурсов и услуги (работы) поставщиков, включая потребленную в процессе производства их часть. Нетрудно заметить, что при такой трактовке понятие «затраты» более емкое и включает в себя издержки [14].

По мнению В.Э. Керимова, «... в своей основе все эти понятия означают одно и то же — затраты предприятия, связанные с выполнением определенных операций».

Термин «издержки» применяется, как правило, в экономической теории. Это суммарные жертвы предприятия, связанные с выполнением определенных операций. Они включают в себя как явные (бухгалтерские), так и вмененные (альтернативные) издержки.

Явные (бухгалтерские) издержки — это выраженные в денежной форме фактические затраты, обусловленные приобретением и расходованием разных видов экономических ресурсов в процессе производства и обращения продукции, товаров или услуг.

Альтернативные (вмененные) издержки означают упущенную выгоду предприятия, которую оно получило бы при выборе производства альтернативного товара, по альтернативной цене, на альтернативном рынке и т.д.

Под затратами следует понимать явные издержки предприятия, а под расходами — уменьшение средств предприятия или увеличение его долговых обязательств в процессе хозяйственной деятельности. Расходы означают фактическое использование сырья, материалов, услуг. Лишь в момент реализации предприятие признает свои доходы и связанную с ним часть затрат — расходы» [15].

А.Н. Кашаев отмечает, что «...издержки производства — это совокупные затраты общественного труда (живого и прошлого) на производство продукта, образующие его стоимость».

Как считает автор, затраты производства отличаются от издержек производства не только практически, но и теоретически. Затраты производства имеют отношение к процессу производства вообще, независимо от завершенности и характера связи затрат с производимой продукцией. Издержки производства означают процесс, завершенность процесса производства. В конкретном прикладном смысле издержки производства выражают ту часть затрат, которые относятся к готовой продукции [16].

Г.М. Лисович, рассматривая понятия «издержки», «затраты» и «расходы», дает разные определения. Так, по его мнению, издержки производства представляют собой затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции (работ, услуг). Затраты — это средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии, и отражаемые в балансе как активы предприятия, способные в будущем принести доход. Расходы представляют собой часть затрат, понесенных предприятием для получения дохода, то есть уменьшение суммы капитала как результат деятельности предприятия в течение отчетного периода. Несмотря на это, согласно мнению автора, на практике данные понятия отождествляются, и для характеристики издержек, непосредственно связанных с производством, применяется термин «затраты на производство» [17].

Рассмотрим мнение С.А. Николаевой, которая утверждает, что расходы и затраты являются двумя разными категориями. Расходы — это отток экономических выгод в течение отчетного периода в форме уменьшения или использования активов организации или увеличения ее обязательств, приводящий к уменьшению капитала, отличный от распределения капитала между участниками. Под затратами автор понимает операции по использованию в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов [18].

В странах с рыночной экономикой преобладают два мнения использования понятий «расходы», «издержки» и «затраты»: немецкое (И.Ф. Шера) и американское (Х. Л. Ганта).

Согласно Шеру, все эти слова синонимы. Все, что потрачено и утеряно, суть расходы.

Согласно Ганту, расходы, затраты, издержки — это расходы, а потери — это потери. Расходы — это продуктивные затраты, они совершены ради получения прибыли. Потери — это уменьшение актива, которое не может принести прибыли и означает только убыток [19].

Так, зарубежные исследователи Ч.Т. Хорнгрен и Дж. Фостер под *затратами* понимают *потребленные ресурсы* или деньги, которые нужно заплатить за товары и услуги. При этом они упоминают, что переменные и постоянные затраты — это два основных типа издержек. Тем самым они отождествляют между собой понятия «затраты» и «издержки» [20].

Необходимо сказать, что и нормативные акты не ставят четкой грани между понятиями «затраты» и «расходы». Так, в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) дается определение только термину «расходы», согласно которым расходы — это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала. Определение же термина «затраты» в МСФО отсутствует, а понятия «затраты» и «расходы» рассматривают как синонимы [21].

Что касается отечественного учета, то здесь документом, дающим определение расходам, является Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), согласно которому «расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [22]. Тем самым можно заметить, что ПБУ 10/99 «Расходы организации» полностью дублирует общее определение расходов согласно МСФО. Налоговый Кодекс Российской Федерации признает расходами обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком [ст. 252 п. 1].

Еще одним документом, рассматривающим понятия «издержки», «затраты» и «расходы» являются Методиче-

ские рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях (утверждены приказом Минсельхоза РФ от 6 июня 2003 №792). В соответствии с Методическими рекомендациями, «...издержки общие — совокупность всех затрат экономических ресурсов в денежной форме в процессе кругооборота хозяйственных средств» (то есть в данном случае «издержки» и «расходы» применяются в равном значении). «Расходы по обычным видам деятельности (расходы) — часть затрат, которые соответствуют произведенной и одновременно проданной (реализованной) в отчетном периоде продукции». Данный нормативный акт не раскрывает понятие «затраты», хотя и уточняет, что «...текущие затраты, понесенные организацией в отчетном периоде, могут быть либо равными расходам по обычным видам деятельности, либо же быть большими. Нельзя не согласиться с мнением, что затраты равны расходам в том случае, если вся валовая (произведенная) продукция в отчетном периоде продана и соответственно включенные в производственную себестоимость затраты отчетного периода соотнесены с получением дохода» [23].

Таким образом, практика отечественного учета показывает, что понятия «издержки» и «затраты» признаются синонимами, и для характеристики издержек, непосредственно связанных с производством, применяется термин «затраты на производство». Что касается терминов «затраты» и «расходы», то изучив различные подходы авторов, можно уточнить данные понятия. По нашему мнению, затраты — это стоимость затраченных ресурсов в процессе производства и продажи продукции, выполненных работ и оказанных услуг, приходящиеся по времени на отчетный период, а расходами признается часть затрат предприятия, связанная с получением дохода в течение отчетного периода, и утратившая способность приносить доход в будущем.

Примечания:

1. Ксенофонт. Сократические сочинения. СПб.: Комплект, 1993.
2. История экономической мысли / под ред. И.Д. Удальцова и Ф.Я. Полянского. М.: Изд-во Московского ун-та, 1961.
3. Ядгаров Я.С. История экономических учений. М.: Инфра-М, 2008.
4. Пети У. Трактат о налогах и сборах // Антология экономической классики. Т. 1. М.: МП «Эконом», 1993. 475 с.
5. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М.: Соцэкгиз, 1962.
6. Риккардо Д. Сочинения Т. 3. М.: Госполитиздат, 1955.
7. Маркс К. Капитал // Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Т. 25. Ч. I. М.: Политиздат, 1961.
8. Маршалл А. Принципы экономической науки. М.: Прогресс-Универс, 1993.
9. Шаститко А. Предметно-методологические особенности новой институциональной экономической теории // Вопросы экономики. 2003. №1. С. 24-41.
10. История экономической мысли в России / под ред. А.Н. Марковой. М.: Закон и право: ЮНИТИ, 1996. 136 с.
11. Фабрично А.М. Издержки производства в сельском хозяйстве. М.: Экономика, 1979. 216 с.
12. Гатаулин А.М. Издержки производства сельскохозяйственной продукции: методология измерения и пути снижения. М.: Экономика, 1983. 184 с.
13. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Омега-Л, 2004. 576 с.
14. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики: учеб. пособие. М.: Бухгалтерский учет, 2004. 376 с.
15. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник для вузов. М.: Академцентр, 2011. 474 с.
16. Кашаев А.Н. О группировках затрат в производственном учете // Бухгалтерский учет. 1994. №9. С. 15-20.
17. Лисович Г. М. Бухгалтерский учёт в сельскохозяйственных организациях. М.: Финансы и статистика, 2004. 456 с.
18. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. М.: Аналитика-Пресс, 2000. 208 с.
19. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика: пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 2002. 952 с.
20. Хоргрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: пер. с англ. / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2001. 416 с.
21. Принципы подготовки и составления финансовой отчетности КМСФО // Коллегия адвокатов ТЭК. URL: http://www.bochkareva.ru/principi_podg_i_sost_KMSFO.htm
22. Расходы организации: ПБУ 10/99: [утверждено приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999г. №33н] // СПС КонсультантПлюс. М., 2011.
23. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве: [утвержденные Министерством сельского хозяйства РФ от 6 июня 2003 года №792] // СПС КонсультантПлюс. М., 2011.

References:

1. Xenophon. Socrates' compositions. SPb.: Komplekt, 1993.
2. History of economic thought / Eds.: I.D.Udaltsov and F.Ya. Polyansky. M.: Publishing House of Moscow University, 1961.
3. Yadgarov Ya.S. History of economic doctrines. M: Infra-M, 2008.
4. Petty W. Treatise of Taxes and Contributions // Anthology of Economic Classics. V. 1. M.: MP «Ekonom», 1993. 475 p.
5. Smith A. An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations. M.: Sotsekgiz, 1962.
6. Ricardo D. Compositions V. 3. M.: Gospolitizdat, 1955.
7. Marx K. Kapital // Marx K, Engels F. Compositions. V. 25. P I. M.: Politizdat, 1961.
8. Marshall A. Principles of Economics. M.: Progress-Univers, 1993.
9. Shastitko A. Subject-methodological features of the new institutional economic theory // Questions of Economy. 2003. No.1. P. 24-41.
10. History of economic thought in Russia / Ed. A.N. Markova. M: the Law and the right: YUNITI, 1996. 136 p.

-
11. Fabrichnov A.M. Production costs in agriculture. M.: Economy, 1979. 216 p.
 12. Gataulin A.M.. Production costs of agricultural production: methodology of measurement and a decrease way. M.: Economy, 1983. 184 p.
 13. Vakhrushina M.A. The administrative account. M.: Omega-L, 2004. 576 p.
 14. Vrublevsky N.D. The administrative account of production costs and production cost price in economy branches: teaching manual. M.: Accounting, 2004. 376 p.
 15. Kerimov V.E. The account of expenses, calculation and budgeting in separate branches of industrial sphere: the textbook for higher schools. M.: Akademtsentr, 2011. 474 p.
 16. Kashaev A.N. On groupings of expenses in the industrial account // Accounting. 1994. No. 9. P. 15-20.
 17. Lisovich G.M. Accounting in the agricultural organizations. M.: the Finance and statistics, 2004. 456 p.
 18. Nikolaeva S.A. Incomes and organization expenses: practice, the theory and prospects. M.: Analytics-Press, 2000. 208 p.
 19. Upchurch A. The administrative account: principles and practice: trans. from English M.: Finance and Statistics, 2002. 952 p.
 20. Horgren C.T., Foster J. Accounting: administrative aspect: trans. from English / Ed. of Ya.V. Sokolov. M.: Finance and Statistics, 2001. 416 p.
 21. Principles of preparation and drawing up financial reporting KMSFO //College of Barristers of TEK. URL: http://www.bochkareva.ru/principi_podg_i_sost_KMSFO.htm.
 22. Organization expenses: PBU 10/99: [it is confirmed by the order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of May, 6th 1999. No.33n] // Legal Reference Systems "ConsultantPlus". M., 2011.
 23. Methodical recommendations for accounting expenses for manufacture and calculation of production cost prices (works, services) in agriculture: [confirmed by the Ministry of Agriculture of the Russian Federation of June, 6th, 2003 No.792] // Legal Reference Systems "ConsultantPlus". M., 2011.