Удалова З.В.
к.э.н., доцент ДонГАУ

Учет затрат в экономическом прогнозировании

Низкая производительность и постоянный рост производственных издержек, не позволяют большинству российских животноводов успешно конкурировать с субсидированной продукцией импортного производства, доля которой на рынке мяса достигает 32%.

Использование информации о фактических затратах с целью прогнозирования будущих издержек производства и обеспечение этой информацией руководителей всех уровней позволит повысить эффективность управления сельскохозяйственным производством подотрасли свиноводства.

Информация о затратах, формируемая в управленческом учете, важна для организации эффективного управления ими. Затраты – это стоимость ресурсов, которые использованы для конкретной цели. Именно информация о затратах лежит в основе внешней финансовой и налоговой отчетности сельхозтоваропроизводителя.

Мировая практика показывает, что в странах с развитым сельским хозяйством на долю животноводства приходится большая часть сельскохозяйственного производства (Германия – 52%). Более того, животноводство выступает своеобразным локомотивом развития отрасли, потребляя значительные объемы растениеводческой продукции. Более того, анализ причин замедления темпов роста в сельском хозяйстве в последние годы, свидетельствует, что во многом это происходит из-за отрицательной динамики в животноводстве.

Одним из приоритетных направлений национального проекта «Развитие АПК» является ускоренное развитие животноводства, что должно привести к увеличению производства мяса на 7%, стимулированию развития малых форм хозяйствования при производстве продукции свиноводства.

Факторами воздействия на издержки является по существу вся организационная деятельность сельскохозяйственного предприятия: производственная, технологическая, управленческая, финансовая, кадровая и иная.

Методика планирования издержек основана на двух основных методах – метод прямого счета и метод обратной калькуляции. Долгосрочное планирование издержек осуществляется, как правило, методом обратной калькуляции. В этом случае исходя из предполагаемого валового объема производства и сложившегося уровня затрат определяется общий размер необходимых издержек. При краткосрочном (среднесрочном) планировании издержек обычно используют метод прямой калькуляции [1].

Для целей управления затратами применяется группировка их по экономическим элементам. Экономические элементы затрат – это укрупненная группировка затрат по элементам, предусматривающая объединение отдельных затрат по признаку их однородности, безотносительно к тому, на что и где они произведены. Эта группировка позволяет внешним пользователям иметь информацию о структуре затрат по укрупненным экономически однородным элементам, а так

же исчислять макроэкономические показатели развития региона, отрасли в целом, вырабатывать экономическую политику и осуществлять стратегию развития государственных механизмов регулирования. На уровне хозяйствующих субъектов группировка по экономическим элементам используется при составлении смет бюджетов, затрат на производство и объектам управления затратами. Однако она не показывает назначения производственных затрат, их связи с результатами производства и целесообразности. Устранить этот недостаток позволяет перегруппировка производственных затрат, осуществляемая по калькуляционным статьям [2].

Калькуляционные статьи затрат представляют собой группировку производственных элементов затрат, которые показывают роль, назначение каждой статьи затрат.

Трудно переоценить значение прогнозных калькуляций затрат, так как она основывается на прогрессивных нормах используемых в производстве материально-денежных затрат, что способствует совершенствованию организации производства и рыночных отношений [3].

Калькуляция (счет, подсчет) – представленный в табличной форме бухгалтерский расчет затрат расходов в денежном выражении на производство и сбыт единицы продукции (работ, услуг). Калькуляция служит основой для определения средних издержек производства и установления себестоимости продукции. Калькуляция может быть прогнозной, плановой, отчетной, составленной по данным отчетов. Данные для составления калькуляции берутся со сводного годового отчета региона (предприятий, района, предприятия холдингового типа) или иной информационной базы. При наличии данных по ЮФО, расчеты можно провести в целом по ЮФО на основе региональных годовых отчетов.

Планирование затрат сельскохозяйственного производства – есть часть системы управления его затратами. Составление плановых калькуляций является делом трудоемким, и поэтому, как нам представляется, в расчетах иногда можно использовать плановые калькуляции отчетного года, если практика подтвердила их обоснованность, но для этого стоимость затрат отчетного года необходимо скорректировать на изменение цен планируемого периода [4].

Прогнозирование широко используется на предварительных стадиях разработки планов и программ, как инструмент научного предвидения, вариантного анализа, получения дополнительной информации при выработке решений.

Поэтому нами выбрана следующая схема составления калькуляции:

отчетная → прогнозная → плановая

Изокванта затрат будет представлять собой фактически затраченные ресурсы на объем производимой продукции отрасли свиноводства за взятый технологический период времени.

Для принятия многих управленческих решений и оценки хозяйственной деятельности предприятия необходимо знать степень доходности или меру эффективности, с этой целью исчисляется показатель рентабельности, в котором абсолютная величина прибыли соизмеряется с теми факторами, которые способ-

ствовали ее образованию. Именно оценка использования затрат (ресурсов) по принципу рентабельности даст возможность принятия управленческого решения по производству отраслевой продукции [5].

Если эффективность использования затрат повышается, то это обязательно скажется на снижении потребности в производственных активах или на увеличении прибыли, а может быть и на том и на другом, что найдет отражение в повышении рентабельности при производстве продукции. Если уровень рентабельности снизится, то это будет сигнализировать об ухудшении хозяйственной деятельности или показателей отрасли в целом на региональном уровне. Уровень рентабельности показывает, сколько получает прибыли отрасль (предприятие) на рубль вкладываемого капитала и какие меры необходимо принять, что бы повысить его доходность.

В связи с этим было принято решение построения экономико-математической модели и программного обеспечения прогноза материально-денежных затрат в свиноводстве.

Экономико-математическая модель и программное обеспечение прогноза материально-денежных затрат на производство продукции свиноводства в исследованиях представлена уравнениями, математическими зависимостями, способами действий, основанными на строгом соблюдении заранее заданных правил, т.е. формализованное описание исследуемого экономического процесса, конкретно на примере отрасли животноводства (свиноводство).

Имитационная модель прогноза материально-денежных затрат в животноводстве (на примере свиноводства) разрабатывалась по сценарным условиям развития отрасли в целом по Российской Федерации и конкретно по ЮФО.

Построение экономико-математической модели осуществлялось на основе изучения процесса и объекта, выделения его существенных характеристик или признаков, сопоставления результатов моделирования с фактическими данными о процессе или объекте.

Экономико-математическая модель прогноза материально-денежных затрат отражает производственные возможности сельскохозяйственного предприятия на краткосрочный (среднесрочный) и долгосрочный периоды производства. Лаг времени прогнозирования в модели обозначен хозяйственным использованием скота и птицы. Возможности производства в рыночных условиях на сельскохозяйственных предприятиях оцениваются получением прибыли от реализации, которая является источником уплаты налогов, образования фонда оплаты труда, пополнение основных и оборотных средств, изъятия амортизационных отчислений в виде собственных инвестиций, отчислений в централизованные и иные фонды. Высокий уровень этого показателя способствует росту эффективности производства, соответствует цели хозяйственной деятельности в условиях рынка – получению большей массы прибыли и одновременно служит важным фактором социальной и экономической стабильности на предприятии, так как поддержание и повышение уровня благосостояния своих работников сельскохозяйственное предприятие опосредованно, выплатой заработной платы и распределением прибыли [6]. Прибыль при ее определении без учета инфляции материально-денежных затрат оказывается завышенной или совсем не реальной [7]. Материально-денежные затраты

необходимо рассчитывать по фактически сложившимся ценам с лагом времени в один день, с учетом сложившихся изменений стоимости денег во времени.

При длительном цикле производства и обращения в сельском хозяйстве в условиях инфляции оборотные средства возвращаются обесцененными. Потребность в той или иной сумме прибыли определяется ценами, инфляцией, объемом производимой продукции, участием государства в финансировании отрасли [8]. Цена в рыночной экономике служит эффективным регулятором производства. Одним из принципов ценообразования в условиях свободного рынка является возмещение затрат на производство и реализацию продукции, а также обеспечение необходимой расчетной нормы прибыли. При затратном ценообразовании в основу формирования цены кладутся издержки производства и обращения.

Разработанная экономико-математическая модель и программное обеспечение отвечают на вопрос: «Останется ли при тех или иных условиях излишек денежных средств с выручки?», если в издержки включить все прямые и косвенные затраты, связанные с производством продукции свиноводства на момент существующей цены реализации.

Программное обеспечение прогноза материально-денежных затрат отражает возможность просчета производственных затрат, получение прибыли от реализации продукции, уровня рентабельности производимой продукции. Прибыль от реализации продукции рассчитывается, как разность между объемом выручки в ценах реализации (без НДС, акцизов, таможенных пошлин, торговых и сбытовых скидок) и полной себестоимостью реализуемой продукции.

Традиционная в отечественной практике методика группировки и списания затрат на прямые и косвенные, и исчисление полной производственной себестоимости продукции производится по Методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [9]. Вместе с тем, Планом счетов разрешено использовать методику группировки и списания затрат на производство, предусматривающую разделение затрат на переменные, условно-переменные и условно-постоянные и исчисление неполной (сокращенной, частичной) производственной себестоимости продукции.

В применяемых на практике ведомостях сводного учета затрат на производство, содержатся сведения о расходе сырья и материалов по каждой графе таблицы, что необходимо для последующей калькуляции себестоимости единицы произведенной продукции.

Производство использует много различных затрат или производственных факторов, для производства того или иного вида продукции. Существует много различных способов соединения факторов производства для выпуска заданного объема продукции. Чтобы максимизировать прибыли, товаропроизводитель должен так выбирать свою производственную технологию, чтобы минимизировать себестоимость какого бы то ни было выбранного им объема продукции.

Способ производства является технологически эффективным, если не существует никакого другого способа, при котором для производства заданного объема продукции затрачивается меньшее количество, по крайней мере, одного вида ресурсов, притом, что ресурсов любого другого вида затрачивается не

больше. Способ производства является технологически эффективным, если произведенный объем продукции является максимально возможным при использовании точно определенных объемов ресурсов.

Экономически эффективный способ производства продукции – это такой способ, который минимизирует альтернативную стоимость используемых в процессе производства видов затрат. Чтобы добиться экономической эффективности, необходимо рассмотреть стоимость всех видов затрат, которые используются в производстве свинины.

При заданной стоимости затрат требуется лишь простая калькуляция для принятия решения о том, какой способ производства использовать. В соответствии с различием между технологической и экономической эффективностью, выбор наилучшего производственного процесса (производственной технологии) описывается как технологическое решение, за которым следует экономическое решение. Отбираются технологические процессы, характеризующиеся минимальными потребностями в ресурсах, отбрасывая все те, которые являются технологически неэффективными. Затем принимается экономическое решение, производится выбор технически эффективного процесса, характеризующегося наименьшими издержками и, следовательно, являющегося экономически эффективными.

Для обобщения информации о технологически эффективных способах производства, доступных или применяемых при производстве продукции свиноводства, сельхозпроизводитель задает максимально возможное производство продукции, которое можно произвести при прогнозируемом наборе ресурсов.

Окончательно ни технологических, ни экономических решений не принимается. Прогнозируя материально-денежные затраты в свиноводстве сельхозтоваропроизводитель пытается найти более экономически эффективные (т.е. менее затратные) способы производства. Когда они их находят, производственно-технические способы претерпевают изменения. Точно так же при изменении цен на факторы производства сельхозтоваропроизводитель должен решить, стоит ли переключаться на отличный от данного способ производства или нет.

Возможности изменения производственно-технологических способов производства варьируется в зависимости от того, сколько времени требуется сельхозтоваропроизводителю, чтобы отреагировать на изменение технологического процесса или, скорее всего, рыночной конъюнктуры.

Этот факт находит отражение в существенном различии между краткосрочными (среднесрочными) и долгосрочными периодами.

Краткосрочный период (среднесрочный) – это такой период времени, в течение которого некоторые затрачиваемые сельхозтоваропроизводителями ресурсы не могут быть изменены.

Долгосрочный период – это период времени достаточно продолжительный для того, чтобы сельхозтоваропроизводитель был способен изменить все свои факторы производства.

Производственно-технологические возможности выбора сельхозтоваропроизводителем ограничены в краткосрочном периоде вследствие того, что некоторые виды затрат являются фиксированными и не могут быть быстро изме-

нены даже в том случае, если изменяется их стоимость.

В краткосрочном (среднесрочном) периоде такие виды затрат, как здания и сооружения, являются постоянными, эти виды затрат не могут быть изменены в краткосрочный период – в течение дня, недели, месяцев и даже года. Если спрос на отраслевую продукцию свиноводства увеличивается, то ограничения в производственных мощностях не позволяет сельхозтоваропроизводителю увеличить или нарастить производство не изменяя капитальных затрат в производстве.

Для изменения производственно-технологических мощностей потребуется долгосрочный период, который естественно в рыночных условиях приведет к изменениям цен на используемые ресурсы и рынков продукции. В долгосрочном периоде сельхозтоваропроизводитель может изменить производственно-технологические способы производства и просчитать валовое производство с введением новых мощностей производства. Для этого необходим инструментарий в виде программного обеспечения прогноза материально-денежных затрат на краткосрочный (среднесрочный) и долгосрочный периоды, который позволяет многовариантно произвести аналитические расчеты на предмет изменения цен с учетом инфляции, определение стоимости прогнозируемых и планируемых затрат.

Различию между краткосрочным (среднесрочным) и долгосрочным периодами точно соответствует столь же важное различие между постоянными и переменными факторами производства. Сельхозтоваропроизводитель может соответствующим образом изменить затраты переменного фактора по необходимости даже в краткосрочном (среднесрочном) периоде. Например, в тех же зданиях и сооружениях изменить технологическую часть производства в виде оборудования. Затраты постоянного фактора заданные в краткосрочном (среднесрочном) периоде, могут быть использованы в долгосрочном лаге времени. Связанно это с инвестициями в капитальные вложения. Затраты, обусловленные изменениями чисто технологического порядка (увеличение продуктивности по всем генетическим параметрам производства свинины) необходимо просчитывать в краткосрочном (среднесрочном) периоде при оперативном управлении и долгосрочном периоде для определения тактики и стратегии. Отрасль свиноводства скороспелая и для замены маточного поголовья на более генетически высокий уровень не требуется большого лага времени, ни большого увеличения затрат, поэтому расчет стоимости затрат в оперативном и тактическом порядке, имея программное обеспечение, необходим и возможен.

В краткосрочном (среднесрочном) периоде мы исследуем и просчитываем зависимость объема производства в краткосрочном (среднесрочном) периоде от используемых объемов затрат в стоимостном выражении, при не изменении состояния показателя капитальных вложений, согласно существующей или вновь выбранной технологии, исследуем и прогнозируем статьи затрат, необходимые для исчисления себестоимости основной продукции опираясь на факт предыдущего года и оценку текущего года. В этом периоде мы имеем дело с краткосрочной (среднесрочной) производственной функцией, характеризующей зависимость объема производства от объемов переменных затрат при неизменных затратах других факторов. Таким образом, растут только переменные издержки

при увеличении объема продукции основного производства.

Чтобы понять и определиться, является ли выгодным производство дополнительной единицы продукции, необходимо сравнивать между собой последовавшее за этим изменение прибыли с предельными издержками производства.

Предельные издержки – это издержки, связанные с производством дополнительной единицы продукции, представляющие собой увеличение совокупных издержек, на которое должно пойти сельхозпредприятие ради еще одной единицы продукции, если дополнительно идет увеличение прибыли в разы.

Понятие предельных издержек относится к приросту издержек, обусловленному малым приращением продукции, тогда, как излишние величины совокупных издержек в результате любого конкретного изменения в работе сельскохозяйственного производства носит название приростных издержек, связанных с данным изменением.

Поскольку в краткосрочном (среднесрочном) периоде изменяются только переменные издержки, то предельные издержки в краткосрочном (среднесрочном) периоде равны приросту переменных издержек в том случае, когда для производства следующей единицы продукции используются большие объемы переменных факторов.

Необходимо отметить, что предельные издержки, как и предельный продукт производства не может быть получен непосредственно из отчетных данных за какой-либо отдельный период. Необходимо знать, как изменятся издержки, если изменится один из факторов при том или ином объеме производства. При изменении такого фактора как цена или количество кормовых единиц на единицу продукции и других факторов, экономико-математическая модель прогноза материально-денежных затрат в свиноводстве дает ответ на выше поставленные вопросы в краткосрочном (среднесрочном) периоде многовариантно и в автоматизированном режиме методом прямого расчета продукции производства.

Средние издержки представляют собой затраты на единицу выпускаемой продукции. Средние переменные издержки представляют собой отношение переменных издержек к объему валовой продукции. Средние постоянные издержки, представляют собой отношение постоянных издержек к объему валовой продукции. Средние совокупные издержки представляют собой отношение совокупных издержек к объему валовой продукции.

В виде уравнений эти переменные выглядят следующим образом:

$$СПеИ = \frac{ПеИ}{Вп}, \qquad (1)$$

где *СПеИ* – средние переменные издержки;
ПеИ – переменные издержки;
Вп – валовая продукция.

$$СПИ = \frac{ПИ}{Вп}, \qquad (2)$$

где *СПИ* – средние постоянные издержки;
ПИ – постоянные издержки;
Вп – валовая продукция.

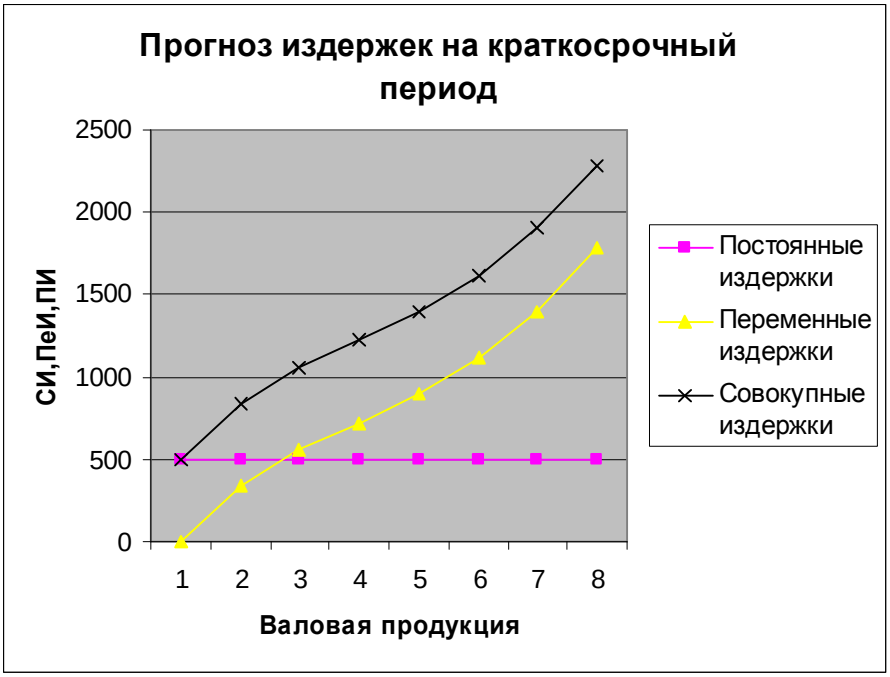

Рисунок 1 – Прогноз издержек на краткосрочный период

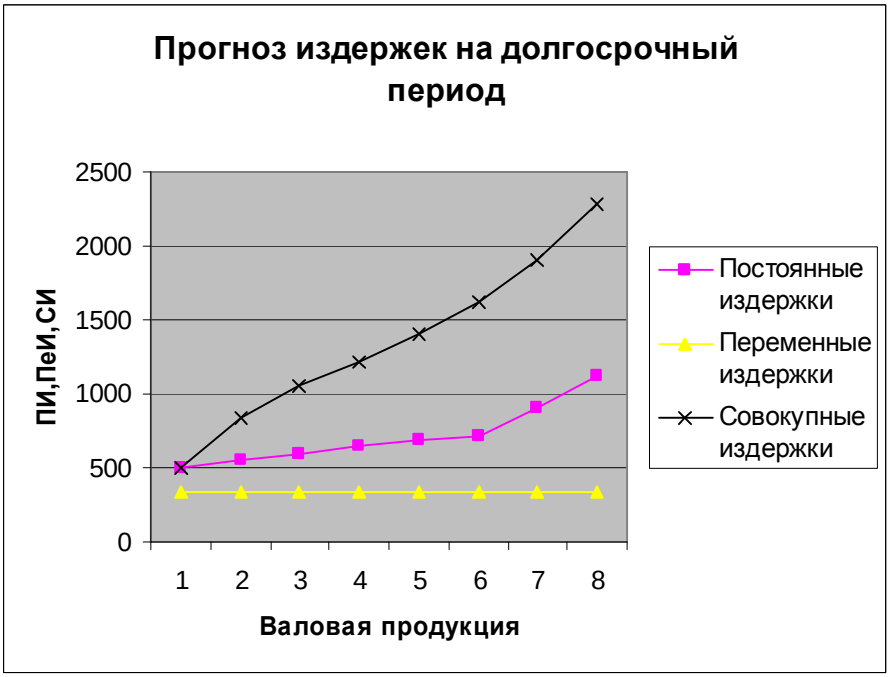

Рисунок 2 – Прогноз издержек на долгосрочный период

Графики на рисунках 1 и 2 являются иллюстрацией формул с учетом изменений издержек в долгосрочном и краткосрочном (среднесрочном) периоде. Пример приведен с использованием произвольных данных.

Уравнение выполняется в силу того, что совокупные издержки равны сумме переменных и постоянных издержек.

Сельскохозяйственному предприятию необходимо пользоваться предельными издержками для установления того, следует ли им увеличить или уменьшить производство продукции. Средние же издержки при решении вопроса о том, производить ли данную продукцию вообще [10].

В частности, если цена, представляющая собой средний доход на единицу производимой продукции, меньше, чем средние переменные издержки, то предприятию необходимо уменьшить свои потери в краткосрочном (среднесрочном) периоде путем пересмотра не только своих технологических параметров (опорос, деловой выход поросят), но и нормативов, применяемых в производстве продукции свиноводства в количественном выражении. В исследовании при разработке экономико-математической модели прогноза материально-денежных затрат на производство продукции свиноводства (на уровне региона) не ставилась задача применения методики маржинального калькулирования, а была использована традиционная методика расчета себестоимости. Исследование определило влияние условно-переменных и условно-постоянных затрат во времени, но при экономической перегруппировке затрат возможен просчет на предмет получения маржинального дохода от производства продукции свиноводства.

Количественные и стоимостные оценки потенциала сельскохозяйственного производства служат основой для выработки инвестиционной ценовой политики, поэтому прогнозирование объемов производства животноводческой продукции существенно зависит от рационального и эффективного использования затрат (ресурсов).

Цена как один из факторов производства среди экономических рычагов рыночного механизма выполняет самое большое количество функций, главными из которых являются учетная, стимулирующая и распределительная [11]. «Идеальная цена» - это цена, которая позволяет полностью возмещать сумму, равную себестоимости продукции, а полученную прибыль направлять на достижение максимальной рентабельности, уплату налогов и отчисления во внебюджетные фонды, пополнение основных фондов и увеличение материальных оборотных средств, роста фонда оплаты труда. Следовательно, «идеальная цена» обеспечивает не только равную максимальную рентабельность, но и прибыль, необходимую для ведения производства в целом.

По определению цена производства – часть цены товарной продукции, обусловленная издержками производства, равная сумме издержек производства и прибыли производителя, не включающая издержки обращения.

Индекс цен – показатель динамики увеличения или уменьшения цен, характеризующий относительное изменение цен за определенный период. При калькулировании затрат на производство свинины, стоимость таких затрат как на корма в ц к. ед. на голову, средства защиты животных, затрат на вывоз навоза, нефтепродукты, электроэнергию, воду, работы и услуги, затрат на ремонт, прогнозируем через индексы цен или напрямую при изменении цены на тот или иной вид затрат. Затраты амортизационных отчислений, стоимости основных средств, стоимости содержания основных средств через индексы-дефляторы, доводимые Минэкономразвития. Такой подход в калькулировании затрат в стоимостном выражении обусловлен тем, что в рыночных условиях на промышленные поставки для

села не существует твердых прейскурантных цен. В рыночных условиях хозяйствования необходимо и очень важно просчитать момент, когда самоподдержание инфляции уже невозможно, и необходимо принимать управленческое решение на любом уровне управления.

Долгосрочный период отличается от краткосрочного (среднесрочного) способностью отрасли свободно варьировать все факторы производства в долгосрочном периоде. В то время как здания и сооружения предприятия не могут быть заменены в краткосрочном (среднесрочном) периоде, в долгосрочном периоде предприятие может построить дополнительные производственные помещения и устанавливать именно те технологические параметры в виде оборудования которое отвечает конъюнктуре рынка на долгосрочный период. Более крупные предприятия требуют вовлечения больших объемов таких видов затрат, как производственные помещения, машины, трактора и т.д.

Увеличение в долгосрочном периоде технологических и технических параметров при использовании заданных объемов ресурсов просчитать изменение в стоимостном выражении сложно в связи с непредсказуемой инфляцией, но возможно и крайне необходимо.

Программное обеспечение экономико-математической модели прогноза материально-денежных затрат учитывая план ввода капитальных вложений, позволит просчитать многовариантно автоматизировано изменение затрат в стоимостном выражении, просчитывая количество ското-мест, а конкретно выходного поголовья и валового производства свинины на тот прогнозный год, когда вводятся в эксплуатацию дополнительные производственные мощности по традиционной методике расчета себестоимости.

В составе затрат на основное производство по элементам, навоз стоит в прочей продукции сельского хозяйства. Учитывая важность этого показателя в экологическом изменении окружающей среды, необходимо в целях принятия управленческих решений, затраты на вывоз навоза просчитывать вместе с затратами на основное производство, чтобы отследить влияние этих затрат на сумму производственных затрат и на получение прибыли, так как навоз в виде удобрения реализовать не всегда возможно. В многоотраслевых же хозяйствах этот вопрос решаем.

Этот вид побочной продукции необходимо просчитывать и на предмет оценки, так как при худшем варианте (нереализуемость продукции) это несет прямой убыток производству. Необходимо в определение цены реализации включать израсходованные трудовые и иные затраты для расчета себестоимости побочной продукции (навоза). При калькуляции себестоимости навоза учитываются следующие виды затрат: оплата труда с отчислениями; работа и услуги; содержание основных средств; амортизация; горюче-смазочные материалы; организация производства и управления; прочие затраты.

Долгосрочное планирование затрат осуществляется, как правило, методом обратной калькуляции. В этом случае исходя из предполагаемого объема производства и сложившегося уровня производственных затрат определяется общий размер необходимых производственных затрат.

Метод обратной калькуляции может использовать указанные выше методы

прогнозирования затрат. Метод основан на определении необходимых расходов по каждой статье в натуральном и стоимостном выражении, в том числе по элементам комплексных статей исходя из планов производства и иной деятельности, а также развитие отрасли в целом на региональном уровне [12].

Цель построения экономико-математической модели прогноза материально-денежных затрат в свиноводстве – это обеспечение достижений максимальных результатов в виде прибыли от реализации на основе эффективного использования имеющихся ресурсов, а также изучение факторов, влияющих на производство, которые позволят в дальнейшем принять соответствующее управленческое решение на всех уровнях управления.

С одной стороны анализируется фактическое состояние материально-денежных затрат, с другой стороны расчет проводится с применением достижимых и идеальных нормативов [13].

Таким образом, программное обеспечение экономико-математической модели позволит проанализировать производство продукции свиноводства, обосновать эффективность решения возникающих вопросов, выяснить принципиальные положения, относящиеся к экономическому расчету, планированию и прогнозированию затрат в рыночных условиях. Несомненно одно, что в рыночных условиях сельскохозяйственное производство необходимо строить на научных, плановых основах, где область применения нормативного метода неизменно шире, так как самоокупаемость, конкурентоспособность сельскохозяйственного производства наиболее важные компоненты в целом ведения сельскохозяйственного производства.

Литература:

1 Управленческий учет производственной деятельности: Учебное пособие / Киримов В.Э., Епифанов А.А., Селиванов П.В. и др.; Под. ред. Киримова В.Э. – М.: Издательство «Экзамен», 2002 – 160 с.

2 Карпова, Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 351 с.

3 Бухгалтерский управленческий учет / Б.А. Бойко и др.; Под ред. проф., д.э.н. А.Н. Кизилова, проф., д.э.н. И.Н. Богатой. - Ростов н/Д: «Феникс», 2005. - 380 с.

4 Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2. Ч.2. Бухгалтерский управленческий учет. Ч.3. Бухгалтерская (финансовая отчетность): Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 408 с.

5 Канторович, Л.В. Экономический расчет наилучшего использования ресурсов. – М., – 344 с.

6 Карнаухова, Е. С. Учет затрат общественного труда. Вопросы методологии и опыт исследования трудоемкости производства сельскохозяйственных продуктов. – М.: Наука, 1973. – 328 с.

7 Борхунов, Н.А., Зарук, Н.Ф. Предпринимательская прибыль и рентабельность: фактический и нормативный уровни // Экономика сельского хозяйства России. – 2006. - № 8. – С.36.

8 Мишин, Ю. А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности. – М.: Дело и Сервис, 2002. – 170 с.

9 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: Утв. Минсельхозом России 6 июня 2003 г., № 792. – М., 2003. – 205 с.

10 Фишер, С., Дорнбуш, Р., Шмалензи, Р. Экономика: Пер. с англ. Со 2-го изд. – М.: «Дело ЛТД», 1995. – 864 с.

11 Пошкус, Б. Роль цены в рыночном механизме агропромышленного комплекса // АПК: экономика, управление. – 2004. - № 1. – С. 4-7.

12 Владимирова, Л.П. Прогнозирование и планирование в условиях рынка: Учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°»Ю 2005. – 400 с.

13 Николаева, С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: теория и практика. – М.: Финансы и статистика. 1993. – 125 с.