

## САМОСТОЯТЕЛЬНАЯ РАБОТА № 7 (2 часа)

Учебная дисциплина «Экономика»

гр. ТП1

(04 – 08 мая 2020 г.)

1. Прочитать текст лекции по теме: **Производственные затраты. Бюджет затрат**
2. Ответить на вопросы по тексту лекции (письменно в тетради, сфотографировать и отправить преподавателю)

### ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАТРАТЫ. БЮДЖЕТ ЗАТРАТ

Каждое предприятие в определении своей стратегии ориентируется на получение максимальной прибыли. В то же время любое производство товаров или услуг немыслимо без затрат. На приобретение факторов производства бюджетом предприятия предусмотрены конкретные расходы. При этом оно будет стремиться использовать такой производственный процесс, при котором заданный объем производства будет обеспечен с наименьшими затратами на применяемые факторы производства.

С точки зрения отдельного предприятия выделяют индивидуальные издержки производства, представляющие собой затраты конкретного хозяйствующего субъекта. Затраты, понесенные на производство определенного объема какой-то продукции, с точки зрения всей национальной экономики – это общественные затраты. Кроме непосредственных затрат на производство какого-либо ассортимента продукции они включают в себя затраты на охрану окружающей среды, подготовку квалифицированной рабочей силы, проведение фундаментальных НИИОКР и иные затраты.

#### Виды затрат

Различают затраты производства и затраты обращения. *Производственные затраты* – это издержки, непосредственно связанные с производством товаров или услуг. *Затраты обращения* – это затраты, связанные с продажей произведенной продукции. Их подразделяют на дополнительные и чистые затраты обращения. Дополнительные затраты включают в себя расходы на доведение произведенной продукции до непосредственного потребителя (хранение, расфасовка, упаковка, транспортировка продукции), увеличивающие конечную стоимость товара. Чистые затраты включают расходы, связанные со сменой формы стоимости в процессе купли-продажи, и превращением ее из товарной формы в денежную (оплата труда торговых работников, расходы на рекламу и т.п.).

Экономическое понимание затрат основано на проблеме ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования. Применение ресурсов в данном производственном процессе исключает возможность их использования по другому назначению. Выбор определенных ресурсов для производства какого-либо товара означает невозможность производства какого-то альтернативного товара. Экономические, или вмененные, затраты любого ресурса, выбранного для применения в производственном процессе, равны его ценности при наилучшем из всех возможных вариантов использования.

Для отдельного предприятия экономические затраты – это те расходы, которые оно должно нести в пользу поставщика ресурсов, с тем чтобы отвлечь эти ресурсы от их применения в альтернативных производствах. Такие затраты могут быть как внешними, так и внутренними. Затраты в денежной форме, которые предприятие осуществляет в пользу поставщиков трудовых услуг, энергии, топлива, сырья, вспомогательных материалов, транспортных и иных услуг, называют внешними или явными издержками. В этом случае поставщики ресурсов, как правило, не являются владельцами данного предприятия.

Предприятие может использовать не только покупные, но и свои собственные ресурсы. В этом случае тоже неизбежны расходы. Затраты на собственный и самостоятельно используемый ресурс – это неоплачиваемые, или внутренние (неявные), затраты. Предприятие рассматривает их как эквивалент тех денежных выплат, которые были бы получены за самостоятельно используемый ресурс при наиболее оптимальном его применении.

Минимальную плату, необходимую для того, чтобы поддерживать чью-либо деятельность в данной сфере бизнеса, называют *нормальной прибылью*.

В Положении по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденном Приказом Министерства Финансов Российской Федерации (Минфина России) № 33н от 6 мая 1999 г., речь идет о расходах предприятия. Расходами предприятия называют уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этого предприятия, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы предприятия в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Все остальные расходы относят к прочим.

С точки зрения экономического подхода к затратам производства следует относить не только фактические расходы, осуществляемые в денежной форме, но и не оплачиваемые предприятием затраты, а также расходы, связанные с упущенной возможностью оптимального применения своих ресурсов. Таким образом, в затратах производства следует учитывать все затраты, включая нормальную прибыль.

Неявные затраты нельзя отождествлять с так называемыми безвозвратными издержками. Безвозвратные затраты – это затраты, которые осуществляются предприятием один раз и не могут быть возвращены ни при каких обстоятельствах. Если, например, владелец предприятия понес определенные денежные расходы на то, чтобы на стене этого предприятия была сделана надпись с его названием и родом деятельности, то, продавая такое предприятие, он заранее готов понести определенные потери, связанные со стоимостью произведенной надписи. Безвозвратные издержки не относятся к разряду альтернативных издержек. Их не учитывают в текущих издержках предприятия, связанных с его производственной деятельностью.

Затраты, которые несет предприятие, производя заданный объем продукции, зависят не только от цен на используемые факторы производства, но и от того, какие именно факторы (ресурсы) применяют и в каком количестве. Количество одних ресурсов (живой труд, топливо, сырье, вспомогательные материалы и др.) и их комбинацию можно изменить сравнительно быстро; количество других (например, производственные мощности машиностроительного завода) может быть изменено в течение довольно продолжительного времени.

В зависимости от времени, затрачиваемого на изменение количества применяемых в производстве ресурсов, различают кратко- и долгосрочные периоды в деятельности предприятия.

*Краткосрочным периодом* называют такой период времени, в течение которого предприятие не способно изменить свои производственные мощности. Влиять на ход и результативность производства оно может лишь путем изменения интенсивности использования своих мощностей. В этот период предприятие может оперативно изменять свои переменные факторы – количество труда, сырья, вспомогательных материалов, топлива.

*Долгосрочный период* – такой период времени, в течение которого предприятие способно изменить количество всех используемых ресурсов, включая и производственные мощности. По своей продолжительности этот период должен быть достаточен для того, чтобы одни предприятия смогли покинуть данную отрасль, а другие, наоборот, войти в нее.

### **СЕБЕСТОИМОСТЬ**

Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на производство и продажу продукции.

Классификацию таких затрат проводят по следующим признакам:

- первичные элементы затрат;
- статьи расходов (статьи калькуляции);
- способ отнесения затрат на себестоимость продукции;

- функциональная роль затрат в формировании себестоимости продукции;
- степень зависимости от изменения объема производства;
- степень однородности затрат;
- время возникновения и отнесения на себестоимость продукции;
- доля затрат в себестоимости продукции.

Классификация затрат по экономическим элементам характеризует разделение себестоимости продукции на пять элементов: 1) материальные затраты; 2) затраты на оплату труда; 3) отчисления на социальные нужды; 4) амортизация основных средств; 5) прочие затраты.

Элемент «Материальные затраты» включает стоимость сырья, основных материалов (за вычетом возвратных отходов), комплектующих изделий и полуфабрикатов, приобретаемых на стороне для производства продукции, а также затраты на топливо и энергию всех видов, приобретаемых на стороне, расходуемых как на технологические цели, так и на обслуживание производства.

Затраты на оплату труда включают затраты на основную и дополнительную заработную плату всего промышленно-производственного персонала, а также работников, не состоящих в штате предприятия.

Отчисления на социальные нужды включают отчисления по установленным нормам в Пенсионный фонд, на медицинское и социальное страхование.

В амортизацию основных средств входит сумма амортизационных отчислений по установленным нормам от полной первоначальной стоимости всех производственных основных фондов предприятия, включая ускоренную амортизацию их активной части.

В прочие затраты включают затраты, которые не могут быть отнесены ни к одному из перечисленных элементов: командировочные расходы, налоги и сборы, оплата услуг связи, охрана объектов и т.д.

Каждый из перечисленных элементов включает качественно однородные по характеру расходы независимо от места (сферы) их применения и производственного назначения. В связи с этим классификация по экономическим элементам лежит в основе определения общей сметы затрат на производство и продажу продукции предприятия, что обуславливает взаимосвязь этого раздела с другими разделами бизнес-плана предприятия.

Классификация затрат по статьям калькуляции представляет собой разделение по производственному назначению и месту возникновения в процессе производства и реализации продукции.

**Калькулирование** – способ и процесс вычисления себестоимости конкретного вида продукции, работ, услуг. Объекты калькулирования себестоимости тесно связаны с объектами учета производственных расходов и в большинстве совпадают (объекты: заказ, деталь, полуфабрикат, изделие, группа однородных изделий).

Перечень статей калькуляции, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг) определяются методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства. Типовую номенклатуру можно представить следующим образом:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций;
- топливо и энергия на технологические цели;
- затраты на оплату труда производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
- общепроизводственные расходы;

- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;
- прочие производственные расходы;
- производственная себестоимость (сумма всех затрат за вычетом возвратных отходов);
- расходы на продажу;
- полная себестоимость продукции (представляет собой сумму производственной себестоимости и расходов на продажу).

По способу отнесения затрат на себестоимость продукции выделяют прямые и косвенные расходы.

*Прямые* расходы непосредственно связаны с изготовлением конкретных видов продукции и по установленным нормам их относят на себестоимость (сырье, материалы, топливо, энергия, заработная плата производственных рабочих с отчислениями).

*Косвенные* расходы обусловлены изготовлением различных видов продукции, их включают в себестоимость пропорционально показателю, установленному отраслевой инструкцией по планированию себестоимости. К ним относятся расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, общепроизводственные, общехозяйственные и другие расходы.

По функциональной роли в формировании себестоимости продукции различают основные и накладные расходы.

*Основные* расходы непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления изделий. Это расходы на сырье, материалы (основные), технологические топливо и энергию, основная заработная плата производственных рабочих с начислениями.

*Накладные* расходы – это затраты, связанные с созданием необходимых условий для функционирования производства, с его организацией, управлением, обслуживанием. Накладными являются общепроизводственные, общехозяйственные расходы.

По степени зависимости от изменения объема производства затраты подразделяют на два вида: пропорциональные (условно-переменные) и непропорциональные (условно-постоянные).

*Пропорциональные* (условно-переменные) – это затраты, сумма которых зависит непосредственно от изменения объема производства (заработная плата производственных рабочих, затраты на сырье, материалы и т.п.).

*Непропорциональные* (условно-постоянные) – это затраты, абсолютная величина которых при изменении объема производства не меняется или изменяется незначительно (амортизация зданий, топливо для отопления, энергия на освещение помещений, заработная плата управленческого персонала). В свою очередь постоянные (непропорциональные) затраты бывают стартовыми и остаточными. К стартовым затратам относят ту часть постоянных издержек, которые возникают с возобновлением производства и реализацией продукции. К остаточным расходам относится та часть постоянных издержек, которые продолжает нести предприятие, несмотря на то, что производство и реализация продукции на какое-то время полностью остановлены.

Сумма постоянных и переменных затрат составляет валовые затраты предприятия.

По степени однородности затраты подразделяют на одноэлементные и комплексные.

К *одноэлементным* (однородным) затратам относятся расходы, которые нельзя расчленить на составные части (затраты на сырье, основные материалы, амортизация основных средств).

*Комплексными* называют статьи затрат, состоящие из нескольких однородных затрат (расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, общепроизводственные, общехозяйственные, расходы на продажу), которые могут быть разложены на первичные элементы.

В зависимости от времени возникновения и отнесения на себестоимость продукции затраты могут быть единовременными, текущими, предстоящими и расходами будущих периодов. *Единовременные* затраты связаны с приобретением или производством долгосрочных вложений (инвестиций). *Текущие* затраты возникают преимущественно в отчетном периоде, их относят на себестоимость продукции этого периода. *Предстоящие* затраты – это еще не возникшие затраты, на которые резервируют средства в

сметно-нормализованном порядке (оплата отпусков, сезонные расходы и т.п.). *Расходы будущих периодов* проводят на данном отрезке времени, но относят на себестоимость продукции последующих периодов в определенной доле. Этот вид классификации позволяет выделить в учете единовременные от текущих и других видов затрат, экономически обосновать равномерное распределение затрат на производство и продажу товаров, продукции, работ, услуг. В зависимости от доли тех или иных затрат в себестоимости продукции различают материалоемкую, топливоемкую, энергоемкую, фондоемкую и трудоемкую продукцию и соответственно отрасли.

### **Калькуляция себестоимости**

Калькуляция себестоимости необходима для определения цены единицы продукции, соизмерения затрат предприятия с результатами его производственно-хозяйственной деятельности, определения уровня эффективности работы предприятия и других целей.

В зависимости от полноты охвата классификационных статей расходов на промышленных предприятиях различают следующие виды себестоимости:

- цеховую;
- фабрично-заводскую (производственную);
- полную себестоимость продукции предприятия.

*Цеховая* себестоимость продукции складывается из затрат цехов, участков.

*Фабрично-заводская* (производственная) себестоимость формируется из всех затрат предприятия, связанных с процессом производства и управления предприятием.

*Полная* себестоимость помимо затрат на производство включает еще затраты, связанные с продажей продукции, и состоит из производственной себестоимости и расходов на продажу.

Определение затрат по отдельным статьям калькуляции основано на нормативном расчете прямых затрат на изготовление изделий и распределении косвенных расходов на себестоимость отдельных изделий.

Затраты на сырье и материалы рассчитывают путем умножения нормы расхода на данное изделие на цену соответствующего вида материальных ресурсов. Результат суммируют с транспортно-заготовительными расходами и от этой суммы вычитают стоимость возвратных отходов по цене их возможного использования.

Стоимость покупных комплектующих изделий, полуфабрикатов относят на соответствующее изделие, заказ, объекты на основе первичных документов учета.

Аналогично материалам вычисляют затраты по статье «Топливо и энергия на технологические цели» путем умножения нормы расхода топливно-энергетических ресурсов на единицу продукции или соответствующие тарифы.

Затраты на основную заработную плату производственных рабочих определяют при сдельной оплате труда по плановым нормам затрат труда (нормам выработки) и сдельным расценкам, при повременной оплате – по нормативным ставкам и планируемому объему производства.

В эту же калькуляционную статью включают доплаты по сдельно-премиальным системам оплаты труда и премии рабочим-повременщикам.

Дополнительную заработную плату включают в себестоимость изделий пропорционально основной заработной плате производственных рабочих. Если основную заработную плату начисляют за проработанное время, то дополнительную – за непроработанное время (отпуска, государственные обязанности и т.п.).

Сумму отчислений на страховые взносы определяют в соответствии с установленной законодательством нормой в процентах к расходам на заработную плату производственных рабочих (основную и дополнительную), она входит в состав себестоимости продукции, работ, услуг.

Ставка страховых взносов устанавливается в размере 26% , их них 20% идут в Пенсионный фонд, 2,9% – Фонд страхования, 3,1% – фонды обязательного медицинского страхования.

Расходы, связанные с подготовкой и освоением производства, включают в плановые калькуляции отдельных видов продукции на основании сметы и планируемого объема выпуска продукции за установленный срок погашения затрат.

Косвенные затраты распределяют на себестоимость отдельных видов продукции различными методами.

Затраты на содержание и эксплуатацию оборудования распределяют на себестоимость отдельных изделий следующими методами: с помощью сметных ставок, рассчитываемых на основе коэффициентов-машино-часов; прямым расчетом соответствующих затрат на единицу продукции; пропорционально основной заработной плате производственных рабочих.

Общепроизводственные (цеховые) расходы по отдельным видам изделий распределяют пропорционально основной заработной плате производственных рабочих на изготавливаемую ими продукцию.

Распределяют общехозяйственные затраты между отдельными видами продукции и цехами аналогично распределению цеховых расходов.

Потери от брака планируют в виде исключения в отдельных производствах, перечень которых установлен в отраслевых инструкциях.

Прочие производственные расходы непосредственно включают в себестоимость соответствующих изделий или распределяют между отдельными изделиями пропорционально их производственной себестоимости (без прочих производственных расходов).

Расходы на продажу распределяют на себестоимость единицы изделия пропорционально производственной себестоимости отдельных видов продукции.

В зависимости от назначения различают плановую, сметную, нормативную, проектную и отчетную калькуляции.

*Плановая* калькуляция предусматривает максимально допустимый размер затрат на изготовление продукции в планируемом периоде, ее составляют на все виды продукции, включенные в план.

Сметную калькуляцию разрабатывают аналогично плановой калькуляции на разовые работы и производство изделий по заказам со стороны. Она является основой цены при расчетах с заказчиком.

**Нормативная калькуляция** – это расчет себестоимости изделия по нормам расхода сырья, материалов, топлива, энергии, полуфабрикатов, нормам и расценкам по заработной плате, утвержденным сметами расходов по управлению и обслуживанию производства. В отличие от плановой нормативная калькуляция отражает уровень себестоимости изделия на момент ее составления.

*Проектную* калькуляцию определяют при подготовке производства продукции, она предназначена для обоснования эффективности проектируемых новых производств и технологических процессов, ее разрабатывают по укрупненным расходным нормативам.

*Отчетная* калькуляция показывает фактическую себестоимость единицы продукции. Ее составляют по тем же статьям затрат, что и плановую.

В отчетную калькуляцию включают некоторые обоснованные потери и расходы, не предусмотренные плановой калькуляцией, например, потери от брака, расходы гарантийного ремонта и гарантийного обслуживания изделий, недостачи материальных ценностей в производстве и на складе при отсутствии виновных лиц, пособия в связи с потерей трудоспособности из-за производственных травм.

## **МЕТОДЫ УЧЕТА ЗАТРАТ**

В зависимости от вида продукции, ее сложности, типа и характера организации производства на предприятиях применяют следующие основные методы учета и калькулирования фактической себестоимости продукции: нормативный, позаказный, по-передельный и попроцесный.

В процессе перехода к рыночной экономике некоторые предприятия начали использовать следующие два метода калькулирования из зарубежной практики: систему «Standard Cost» и систему «Direct Costing».

**Нормативный метод.** Данный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяют на предприятиях с массовым и серийным характером производства, в первую очередь, в обрабатывающих отраслях промышленности. Основным условием его применения в системе учета затрат является составление нормативной калькуляции по действующим на начало календарного периода нормам и последующее выявление в течение производственного цикла изготовления изделий отклонений от этих норм и нормативов.

**Показный метод.** Данный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции используют в индивидуальном и мелкосерийном производствах сложных изделий (главным образом в машиностроительной и металлообрабатывающей промышленности). Его также применяют при производстве опытных, экспериментальных, ремонтных и других видов работ.

Этот метод следует сочетать с использованием основных элементов нормативного учета. При показном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, выдаваемый на заранее определенное количество продукции (изделий).

Фактическую себестоимость изделий, изготавливаемых по заказу, определяют после его выполнения. При показном методе затраты цехов учитываются по отдельным заказам и статьям калькуляции, а затраты сырья, материалов, топлива, энергии – по отдельным группам.

Всю первичную документацию составляют с обязательным указанием номеров (шифров) заказов. Фактическую себестоимость единицы изделий или работ вычисляют после выполнения заказа путем деления суммы затрат по заказу на количество изготовленных по этому заказу изделий.

Разделив сумму по каждой статье калькуляции заказа на количество выпускаемых изделий, получаем постатейную сумму затрат на одно изделие.

Сравнивая калькуляции себестоимости по отчетным и плановым данным, можно провести анализ и выявить причины отклонений.

**Попередельный метод.** Такой метод учета и калькулирования себестоимости применяют на предприятиях с комплексной обработкой сырья, материалов (химических, металлургических), где обрабатываемые сырье, материалы проходят в нескольких типах обработки – переделах. Различают бесполуфабрикатный и полуфабрикатный варианты учета.

При попередельном методе затраты на производство продукции учитывают по цехам (переделам, фазам, стадиям) и статьям расходов. Перечень переделов (фаз, стадий производства), по которым ведут учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, порядок определения калькуляционных групп продукции и исчисления себестоимости незавершенного производства или его оценки установлен в отраслевых инструкциях.

**Попроцессный метод.** Данный метод применяют на предприятиях с массовым типом производства, ограниченной номенклатурой продукции и там, где незавершенное производство отсутствует или имеет незначительные размеры (например, угольная, горнорудная, газовая и другие отрасли промышленности). Себестоимость единицы продукции (одной тонны угля) в угольной отрасли можно определить путем деления суммарных издержек за отчетный период на количество угля, выданного «на гора» (уголь, оставшийся в шахте, в расчет не берут). Это метод простого калькулирования.

## **БЮДЖЕТ ЗАТРАТ**

Смету затрат на производство и реализацию продукции составляют в целях определения общей суммы затрат предприятия (по экономическим элементам), она является составной частью процесса бюджетирования на предприятии. В смету затрат включают все затраты основных и вспомогательных подразделений предприятия, участвующих в производстве промышленной продукции. В смету затрат включают также расходы на освоение производства новых изделий, затраты на подготовку производства, продажу продукции и др.

При составлении сметы затрат исходными данными для расчетов являются соответствующие сметы (бюджеты) и разделы бизнес-плана предприятия.

Помимо смет (бюджетов) и разделов плана исходными данными при составлении сметы затрат на производство и продажу продукции по калькуляционному методу являются себестоимость отдельных видов продукции по всей номенклатуре и данные об объеме выпуска товарной продукции.

Путем умножения каждой статьи плановой калькуляции по каждому изделию на соответствующее количество изделий по программе планового периода и последующего суммирования данных по всем изделиям получают фабрично-заводскую себестоимость всей товарной продукции по статьям калькуляционного листа.

Себестоимость всей товарной продукции по калькуляционному своду должна быть равна себестоимости товарной продукции по смете затрат на производство и продажу. Калькуляционный свод позволяет проверить правильность расчетов по смете затрат. В свою очередь смета затрат на производство и продажу товарной продукции контролирует правильность составления калькуляций отдельных видов изделий.

Составление сметы затрат начинают с разработки смет затрат вспомогательных цехов, так как продукция вспомогательных и обслуживающих цехов потребляется в основных цехах предприятия и затраты этих цехов включают в себестоимость продукции основных производственных цехов. После составления смет затрат во вспомогательных цехах рассчитывают сметы затрат по основным цехам предприятия.

На базе смет затрат цехов формируют заводскую смету затрат и определяют показатели себестоимости товарной и реализуемой продукции (табл. 1).

Таблица 1. Плановая смета (бюджет) затрат на производство и продажу продукции предприятия (тыс. руб.)

Статьи затрат	Поквартальная разбивка				Всего за год
	I	II	III	IV	
Материальные затраты	6 280	6 349	6 418	6 420	25 467
Затраты на оплату труда	1255	1 269	1 283	1 283	5 090
Отчисления на социальные нужды	449	454	458	459	1820
Амортизация	1 152	1 164	1177	1177	4 670
Прочие расходы	1 330	1 346	1 362	1360	5 398
Всего по смете	10 466	10 582	10 698	10 699	42 445
Выпуск товарной продукции	11 722	11852	11982	11 983	47 539
Затраты на 1 руб. товарной продукции, коп.	89,29	89,29	89,29	89,29	89,29
Объем продаж	14 066	14 220	14 380	14 380	57 046

Смету (бюджет) затрат на производство используют при разработке финансового плана предприятия, для определения потребности в оборотных средствах, при составлении баланса доходов и расходов, исчисления затрат на один рубль товарной продукции и определения ряда других показателей финансовой деятельности предприятия.

**Вопросы и задания:**

1. Раскройте экономическое содержание расходов организации.
2. Что входит в понятие «себестоимость продукции»?
3. Перечислите составные части классификации затрат по экономическим элементам.
4. Какие расходы относят к накладным?
5. Какие расходы можно отнести к условно-постоянным и условно-переменным затратам?
6. Перечислите элементы затрат по статьям калькуляции (типовую номенклатуру).

**Преподаватель Харченко Е.Н.**

**Контактные данные:**

**e-mail:** [ivolga-692060@mail.ru](mailto:ivolga-692060@mail.ru)

**WhatsApp:** 8 924 437 75 30