

## Отдельные элементы методики формирования себестоимости услуг государственного образовательного учреждения

**Т.В. Варкулевич,**

канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита, Владивостокский государственный университет экономики и сервиса (690014, Россия, г. Владивосток, Гоголя, 41; e-mail: Ekaterina.Shumik1@vvsu.ru)

**И.А. Кузьмичева,**

канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита, Владивостокский государственный университет экономики и сервиса (690014, Россия, г. Владивосток, Гоголя, 41; e-mail: Ekaterina.Shumik1@vvsu.ru)

*Аннотация. Статья посвящена вопросам себестоимости образовательных услуг государственного вуза в его финансовой политике, одной из приоритетных задач которой является управление затратами с целью максимизации таких показателей, как прибыль, рентабельность, эффективность деятельности, которые прочно вошли в жизнь государственных образовательных учреждений и в систему показателей оценки их деятельности. Этой публикацией авторы продолжают цикл статей, посвященных методике формирования себестоимости образовательных услуг государственного учреждения высшего профессионального образования.*

*Abstract. The article deals with the cost of the state high school educational services in its financial policy, a priority is to control costs in order to maximize indicators such as income, profitability, efficiency of operations, which have become part of life and public educational institutions in the system of indicators for evaluating their performance. This publication, the authors continue the series of articles devoted to the method of formation of the cost of educational services of public institutions of higher education.*

Ключевые слова: образование, управление затратами, себестоимость, университет, центры затрат.

Keywords: education, cost control, cost, university, cost centers.

Услуги, создаваемые в процессе жизнедеятельности образовательных учреждений, в том числе и образовательные, заняли достойное место в иерархии общественного производства. Благодаря этому, образовательное учреждение все чаще рассматривается как производственный комплекс, специализирующийся по «производству» образовательных услуг, перечень которых в одном среднестатистическом вузе может достигать свыше 50 наименований, не считая программ дополнительного образования. Все чаще Российские университеты сталкиваются с проблемой ценовой конкурентоспособности образовательных услуг, одним из важнейших условий которой является грамотная политика ценообразования[1].

В основе цены любой продукции, товара или услуги лежит ее себестоимость, которую для образовательных услуг мы определяем как совокупность затрат на ее производство и продвижение на рынок образовательных услуг и/или предоставление ее отдельному потребителю. При формировании себестоимости образовательной услуги необходимо принимать во внимание тот факт, что она является не только количественным показателем, позволяющим определить фактическую величину затрат на тот или иной образовательный продукт, но и качественным - позволяющим оценить уровень использования всех ресурсов, имеющихся в распоряжении образовательного учреждения, объективность их учета и рациональность их использования с целью возможности управлять ими в целях их оптимизации в будущем.

Себестоимость, затраты – категории управляемые, и управление ими сегодня - цен-

тральный вопрос в экономике любого субъекта хозяйствования.

При этом очевидно, что для того, что бы управлять затратами, необходимо иметь достоверную и объективную информацию о них, причем для целей управления затратами, рассматривать их, по мнению авторов, необходимо всесторонне, используя комплексный подход, то есть в составе себестоимости образовательной услуги в целом; во взаимосвязи с другими статьями; каждую статью затрат в отдельности, принимая на основе полученной информации обоснованное решение о возможности снижения тех или иных из них.

Являясь элементом финансовой политики, система управления затратами должна стать важнейшей частью организационной структуры современного университета, и затрагивать не столько структурные подразделения, генерирующие доходы, сколько участвующие в формировании затрат, включаемых в себестоимость образовательных услуг.

Система управления затратами, основанная на достоверной информации о них дает возможность руководителям всех уровней реализовать одну из своих управленческих функций - функцию контроля за эффективным и рациональным использованием ресурсов, посредством получения и детального анализа следующей информации:

- какова себестоимость отдельной образовательной программы, формируемой вузом, с учетом всех потребляемых на ее реализацию ресурсов;
- какие ресурсы и в какой степени необходимы и потребляются для реализации каждой образовательной программы вуза;
- какие центры затрат вовлечены в

процесс реализации отдельной образовательной программы, какие ресурсы и в каком объеме они используют;

- какие процессы при реализации конкретной образовательной программы можно оптимизировать;
- какие из затрат можно подвергнуть коррективам с целью их минимизации без ущерба качеству каждой образовательной программы.

Проводимый детальный анализ позволит произвести группировку затрат и определить их роль в себестоимости образовательной услуги таким образом, чтобы руководитель мог увидеть насколько выгоден тот или иной вид деятельности, насколько рентабельна та или иная образовательная программа, эффективна ли существующая система организации учебного процесса, что можно изменить и в каком направлении продвигаться.

При этом, управлять затратами можно лишь в том случае, если их можно измерить [2]. В связи с этим система учёта затрат должна удовлетворять следующим требованиям:

- быть ориентированной на выделение и учет затрат, возникающих на различных этапах формирования услуги (обеспечивая отнесение затрат на каждый конкретный этап для достижения достоверности информации об этих затратах);
- формировать информацию об источниках возникновения затрат и об их носителе;
- учитывать влияние затрат на себестоимость/стоимость образовательных услуг;
- контролировать уровень затрат по месту их возникновения;
- оперативно реагировать на снижение или рост спроса, в том числе путем закрытия нерентабельных образовательных продуктов.

В настоящее время не существует единого методического подхода к формированию затрат на услуги государственных образователь-

ных учреждений, который мог бы стать универсальным и приемлемым для любого образовательного учреждения, независимо от его отраслевой специфики, существующих в нем направлений подготовки, контингента, уровня материально-технической базы и других факторов, обеспечивающих его жизнедеятельность и функционирование на рынке образовательных услуг.

Одной из важных предпосылок устойчивого экономического развития вуза, как и любой организации, является выстраивание организационной структуры в соответствии с распределением функций, закреплением прав и ответственности за должностями. Для эффективности управленческого учёта необходимо использовать подход, при котором организационная структура вуза базируется на центрах ответственности (ЦО) – структурных подразделениях.

Отличительным признаком ЦО является финансовая самостоятельность в пределах имеющихся ресурсов: право принятия решений и ответственность за результаты принятых решений. Существуют различные принципы выделения ЦО: функциональный, территориальный, по сходству структуры расходов. В управленческом учёте выделяют четыре типа центров ответственности по степени финансовой ответственности руководителя (центры затрат, доходов, прибыли или инвестиций) [3]

В образовательном учреждении центрами ответственности являются следующие структурные подразделения:

- институты;
- кафедры;
- административные и хозрасчётные структурные подразделения.[4]

Практически все типы центров ответственности имеют место в системе управления современного университета. На рисунке представлены основные типы центров ответственности применительно к вузу.

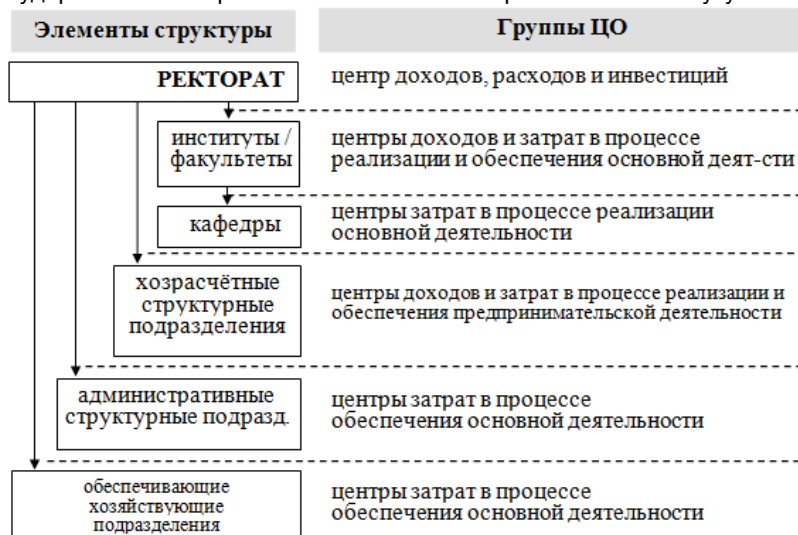


Рис. 1. Основные типы ЦО в организационной структуре вуза.

Как показывает практика и проводимые исследования в этом направлении, такая классификация для целей исчисления всей совокупности затрат на оказание образовательной услу-

ги не совсем корректна, поскольку не учитывает все носители затрат.

Именно носители затрат, создающие информационную базу для исчисления себестоимости образовательных услуг, участвуют в ее

формировании, являются основой политики ценообразования и актуальность управления которой не вызывает сомнений.

Рассмотрим практику формирования центров затрат для производственного предприятия.

Традиционно, центр затрат - это подразделение предприятия, деятельность которого не имеет прямого отношения к получению выручки или извлечению дохода. Обычно, в качестве центров затрат выступают службы охраны, материально-технического снабжения и т.п.

Центр затрат является центром ответственности, непосредственный руководитель которого контролирует затраты, но прибыль и другие экономические показатели являются ему неподконтрольными.

В то же время, центр затрат - это любая единица деятельности организации, выделяемая в бухгалтерском или управленческом учете для осуществления контроля за затратами конкретной единицы. Предполагается, что в этой единице можно организовать учет, нормирование, планирование, учет использованных ресурсов, оценку их использования и определить ответственного за расходы или их превышение.

Однако, центром затрат могут быть и отдельное рабочее место (например, по сборке какого-либо объекта), отдельная производственная операция или несколько операций, имеющих одинаковую характеристику, отдельный станок или группа станков, бригада, участок, цех или другая часть организации; соответствующая организационная единица может подразделяться на отдельные центры затрат. Основой выделения центров затрат в этом случае будет являться единство выполнения операций и функций и используемого оборудования.

В то же время, выбор определенных центров затрат зависит от организационно – правовых особенностей деятельности организации, от ее организационной структуры, от структуры ее управления, а также от целей, преследуемых ее руководством. Следует учитывать, что с увеличением количества центров затрат эффективность контроля за затратами повышается с одновременным увеличением расходов на ведение учета, поэтому важно помнить об принципе экономичности бухгалтерского учета. [5]. Менеджеры должны установить оптимальное сочетание затрат на ведение учета с эффектом осуществления контроля за затратами по каждому центру затрат.

На выбор центров затрат большое значение оказывает возможность закрепления ответственности руководителей структурных подразделений и исполнителей за производимые затраты по каждому центру. В связи с этим центры затрат создаются в соответствии с детализированной схемой организации предприятия и перечнем должностных обязанностей каждого работника организации. При необходимости в должностные обязанности работников вводятся соответствующие изменения.

Традиционно, центры затрат подразделяют на уровни в зависимости от их управляемости. Определение центров затрат начинают с низшего уровня управления затратами - отдельных исполнителей. За каждым исполнителем закрепляют ответственность за те затраты, величина которых зависит от него.

После установления центров затрат первого уровня определяют центры затрат второго, третьего и последующих уровней. При этом центры затрат последующих уровней могут включать ответственность за затраты как данного уровня, так и за затраты центров предшествующих уровней.

По каждому центру затрат ответственность соответствующих руководителей или исполнителей устанавливается только по контролируемым ими расходам. При установлении контролируемых расходов часто возникают проблемы, поскольку многие расходы могут контролироваться частично или быть подконтрольными в нескольких подразделениях / центрах затрат (к примеру, учет дебиторской и кредиторской задолженности может контролироваться как отделом сбыта так и бухгалтерией; материальные запасы подконтрольны как складскому подразделению, так и отделу снабжения и бухгалтерии).

При отнесении расходов к контролируемым и неконтролируемым необходимо учитывать также уровень управления и время осуществления расходов. Сущность влияния уровня управления заключается в том, что одни и те же расходы могут быть неконтролируемыми на одном уровне и контролируемыми на другом. Например, заработная плата начальника цеха является неконтролируемой статьей расходов на уровне цеха, но она является контролируемой на уровне руководителя организации, утверждающего штатное расписание.

Фактор времени также влияет на контролируемость отдельных затрат. Например, сумма арендной платы за какие-либо активы в течение срока действия договора на аренду является неконтролируемой. Однако в перспективе сумма арендной платы может быть изменена или может быть принято решение о приобретении в собственность соответствующих активов.

Еще одна классификация позволяет центры затрат подразделить на центры регулируемых и произвольных затрат. Для регулируемых затрат должно устанавливаться оптимальное соотношение между затратами и объемом выпуска продукции.

К примеру, у производственного цеха существуют:

1. нормы расхода материалов,
2. нормативная трудоемкость единицы продукции и т. д.

Тогда суммарные затраты на материалы и оплату труда определяются путем умножения нормативных затрат на единицу продукции и на запланированный объем выпуска.

Управление затратами таких центров осуществляется с помощью заранее составленных гибких бюджетов. Руководитель центра регулируемых затрат отвечает, прежде всего, за минимизацию затрат на единицу выпуска, и его деятельность оценивается путем сопоставления плановых (нормативных) и фактических затрат на единицу продукции.

Для центра произвольных затрат оптимального соотношения между затратами и результатами деятельности не существует. Руководство организации практически не может повлиять на величину затрат таких центров и учитывает ее как заданную или расчетную величину.

ну. Примерами таких центров затрат могут служить конструкторское бюро, лаборатория физико-химического контроля и т. д.

Для решения задачи исчисления себестоимости образовательной программы государственного вуза авторами были рассмотрены существующие методики учета, анализа и контроля за затратами и в результате были выделены пять центров затрат университета, формирующих себестоимость образовательных услуг, определено их участие в процессе и способ отнесения их на себестоимость. Данные представлены в таблице 1.

Таблица 1  
Центры затрат университета, участвующие в формировании себестоимости образовательных услуг

Наименование центра затрат	Участие в исчислении и способ отнесения затрат
Аудиторный фонд	Прямые расходы на обучение
Кафедры	Прямые расходы на обучение
Дирекции институтов	Условно-накладные расходы
Административно-хозяйственные структурные подразделения	Общевузовские накладные
Места общего пользования	Общевузовские накладные

Все затраты на подготовку 1 студента высшего профессионального образования делятся на прямые, условно-накладные и накладные.

Прямые затраты – это затраты, которые могут быть прямо и непосредственно отнесены на конкретный вид производимой предприятием продукции (услуги) [6].

В нашем случае это затраты на реализацию учебного процесса, то есть те, которые объективно можно отнести на обучение конкретного студента конкретной специальности или направления подготовки. К таким затратам мы отнесли затраты на использование аудиторного фонда студентом конкретной специальности, а также затраты кафедр.

Затраты дирекций выпускающих институтов являются условно-накладными. Это затраты на организацию учебного процесса, непосредственно связанные с процессом обучения. Базой распределения условно-накладных затрат выступает часть контингента – количество студентов конкретного института. Накладные затраты – дополнительные к основным затратам расходы.

В контексте данного исследования ими выступают затраты административного, информационно-технического и научного департаментов университета, а также это затраты центра имиджа и рекламы.

Затраты по использованию мест общего пользования студентами являются накладными общевузовскими затратами.

Таким образом, мы выделили пять центров затрат, участвующих в формировании себестоимости образовательной услуги в расчете на одного студента образовательного учреждения:

- центр затрат «Аудиторный фонд»;
- центр затрат «Преподаватели»;
- центр затрат «Дирекции институтов»;
- центр затрат «Администрация»;
- центр затрат «Места общего пользования».

Далее более подробно рассмотрим состав затрат по выделенным нами центрам ответственности и сгруппируем их:

- по месту возникновения затрат и центрам ответственности;
- по видам оказываемых образовательных услуг (работ, другим объектам калькулирования);
- по видам затрат;
- по способу включения затрат в себестоимость отдельных видов образовательных услуг: прямые и накладные;
- по связи, включаемых в себестоимость оказываемых услуг (объектов калькулирования) с изменением объема продукции: условно-постоянные и условно-переменные.

Затраты, связанные с оказанием услуг полностью распределяются по соответствующим их видам – объектам калькулирования. В целях обоснованного распределения их по видам услуг затраты группируются по статьям затрат [7,8]. Для целей настоящего исследования в учреждении высшего профессионального образования может быть установлена следующая типовая номенклатура калькуляционных статей затрат:

1. Статья «Стоимость помещения», в том числе:

- стоимость обслуживания и содержания помещения, занимаемого учебной аудиторией;
- стоимость обслуживания и содержания помещения, занимаемого кафедрой;
- стоимость обслуживания и содержания помещений, занимаемых дирекциями и деканатами института;
- общие управленческие расходы учебно-обслуживающих подразделений в учреждении высшего профессионального образования;
- стоимость обслуживания и содержания площадей общего пользования.

2. Статья «Расходы на электроэнергию».

3. Статья «Стоимость имущества», в том числе:

- стоимость имущества, находящегося в учебной аудитории;
- стоимость имущества, принадлежащего кафедре;
- стоимость имущества, принадлежащего дирекциям и деканатам института.

4. Статья «Расходы на оплату труда», в том числе:

- расходы на оплату труда кафедры;
- расходы на оплату труда дирекции института;
- расходы на оплату труда учебно-обслуживающих подразделений.

5. Статья «Прочие расходы», в том числе:

- прочие затраты кафедры;
- прочие затраты дирекций института;
- прочие затраты учебно-обслуживающих подразделений.

Устанавливаемая группировка затрат по статьям обеспечивает выделение прямых, условно-накладных и накладных общевузовских затрат с целью последующего исчисления себестоимости образовательных услуг, выделенных в качестве объектов калькулирования. Прямые затраты непосредственно связаны с реализаци-

ей учебного процесса и могут быть прямо отнесены на обучение конкретного студента конкретной специальности или направления подготовки.

В проведенном исследовании с учетом специфики оказания образовательных услуг в учреждении высшего профессионального образования определено то, что к прямым относятся затраты на использование аудиторного фонда студентом конкретной специальности, а также затраты по работе профессорско-преподавательского состава с конкретным студентом. Перечисленные затраты относятся на себестоимость оказания образовательных услуг прямым путем.

Накладные общеузовские затраты связанные с оказанием нескольких видов образовательных услуг, включаются в их себестоимость путем распределения пропорционально избранному признаку. Базой распределения накладных затрат выступает весь контингент студентов вуза.

К накладным общеузовским затратам относятся затраты учебно-обеспечивающих подразделений института, а также затраты по использованию мест общего пользования студентами в учреждении высшего профессионального образования.

Также выделяются условно-накладные затраты, к которым мы отнесли затраты деканатов и дирекций институтов. Это связано с тем, что базой распределения условно-накладных затрат выступает не весь контингент студентов в учреждении высшего профессионального образования, а только его часть – количество студентов конкретного института.

Далее можно определить состав затрат по центрам затрат.

Состав затрат центра затрат «Аудиторный фонд» включает: затраты на обслуживание и содержание помещений, занимаемых учебной аудиторией; затраты на электроэнергию; стоимость имущества, находящегося в учебной аудитории.

Стоимость помещения, занимаемого учебной аудиторией определяется как произведение площади конкретной аудитории на стоимость одного квадратного метра кампуса в учреждении высшего профессионального образования.

Стоимость одного квадратного метра кампуса рассматривается как частное от деления затрат административно-технического департамента (за вычетом затрат на электроэнергию) на площадь кампуса в учреждении высшего профессионального образования.

Отдельной строкой затрат центра затрат «Аудиторный фонд» выделяются затраты на электроэнергию. Это связано с тем, что в учреждении высшего профессионального образования встречаются аудитории с низким энергопотреблением (лекционные и практические) и с более высоким энергопотреблением (компьютерные классы и энергоемкие лаборатории).

Так как энергозатраты в разных типах аудиторий будут различаться, то к наиболее энергоемким аудиториям применяется повышающий коэффициент. Затраты на электроэнергию численно равны произведению площади аудитории на затраты по электроэнергии, учитывая повышающий коэффициент.

Стоимость имущества, находящегося в учебной аудитории, рассматривается исходя из рыночной стоимости этого имущества.

В ходе проведения инвентаризации необходимо просчитать количество объектов, находящихся в аудиториях, а затем путем умножения на усредненную рыночную цену производится расчет общей стоимости имущества конкретной аудитории. В конечном расчете стоимость лекционных, практических и компьютерных классов должна усредняться. Затраты на использование специальных лабораторий подсчитываются для каждой лаборатории индивидуально.

Состав затрат центра затрат «Кафедры» включает: затраты на обслуживание и содержание помещений, занимаемых кафедрой; стоимость имущества, принадлежащего кафедре; расходы на оплату труда профессорско-преподавательского состава кафедры; прочие расходы кафедры.

Стоимость обслуживания и содержания помещения, занимаемого кафедрой, определяется как произведение площади помещений, занимаемых кафедрой, на стоимость одного квадратного метра кампуса в учреждении высшего профессионального образования. В данном случае стоимость одного квадратного метра кампуса рассматривается как частное от деления затрат административно-технического департамента (включая затраты на электроэнергию) на площадь кампуса.

В ходе проведения инвентаризации необходимо просчитать количество объектов, находящихся на кафедрах института, а затем путем умножения на усредненную рыночную цену осуществить расчет общей стоимости имущества конкретной кафедры.

В расходы на оплату труда кафедр включаются затраты на оплату труда профессорско-преподавательского состава и учебно-вспомогательного персонала. Затраты на оплату труда определяются в соответствии с применимыми в учреждении высшего профессионального образования системами оплаты труда, разработанными и утвержденными в соответствии с требованиями законодательных и нормативно-правовых актов.

В состав затрат на оплату труда профессорско-преподавательского состава и учебно-вспомогательного персонала включаются:

- затраты на фонд оплаты труда по должностным окладам в соответствии с системными положениями по оплате труда;
- затраты на выплаты по почасовой оплате труда, в том числе для приема вступительных экзаменов, руководства дипломными проектами, рецензирования дипломных, курсовых и контрольных работ, участия в работе государственных экзаменационных комиссий в качестве председателей и членов;
- доплаты за ученую степень кандидата наук и ученую степень доктора наук;
- прочие выплаты компенсационного характера, установленные в коллективных договорах, соглашениях, локальных нормативных актах.

В прочие расходы кафедры включаются затраты:

- на служебное командирование: на приобретение услуг по пассажирским перевозкам,

затраты по найму жилых помещений, затраты на выплату суточных, прочие затраты на служебное командирование, связанные с оказанием образовательных услуг, возмещение которых предусмотрено законодательными и нормативными правовыми актами, а также локальными нормативными актами учреждения высшего профессионального образования.

- информационные услуги;
- канцелярские товары;
- прочие расходы.

Состав затрат центра расходов «Дирекции» включает: затраты на обслуживание и содержание площадей, занимаемых дирекциями; стоимость имущества, принадлежащего дирекциям; расходы на оплату труда профессорско-преподавательского состава дирекций; прочие расходы дирекций.

Стоимость обслуживания и содержания площадей, занимаемых дирекцией, определяется как произведение площади помещений, занимаемых дирекцией, на стоимость одного квадратного метра кампуса в учреждении высшего профессионального образования. Стоимость одного квадратного метра кампуса также рассчитывается как частное от деления затрат административно-технического департамента, включая затраты на электроэнергию, на площадь кампуса.

Стоимость имущества, принадлежащего дирекции института, подсчитывается аналогично кафедрам, по тем же позициям, что и стоимость имущества кафедр.

В статью расходы на оплату труда включаются затраты на оплату труда профессорско-преподавательского состава, учебно-вспомогательного персонала и административно-управленческого персонала дирекций института в соответствии с применимыми в учреждении высшего профессионального образования системами оплаты труда. Состав затрат на оплату труда идентичен затратам на оплату труда кафедр.

По статье прочие расходы рассматриваются материальные затраты институтов. Сюда также входят затраты на служебное командирование, информационные услуги, канцелярские товары и различные прочие расходы.

Состав затрат центра затрат «Учебно-обеспечивающие подразделения» включает: общие управленческие расходы учебно-обслуживающих подразделений; расходы на оплату труда административно-управленческого персонала учебно-обеспечивающих подразделений; прочие расходы.

По статье общие управленческие расходы учебно-обслуживающих подразделений собираются общие затраты административного департамента, информационно-технического, научного департамента и центра имиджа и рекламы.

Общие управленческие расходы учебно-обслуживающих подразделений подсчитываются на весь контингент студентов, но в расчетах мы относим только часть затрат департаментов пропорционально доле студентов ВПО.

Расходы на оплату труда учебно-обеспечивающих подразделений включают затраты на оплату труда административно-управленческого персонала.

Также в центр затрат «Учебно-обеспечивающие подразделения» включаются прочие расходы, такие как: командировочные расходы, повышение квалификации, представительские расходы, канцелярские товары, сотовая связь, использование автотранспорта и т.д. Данные расходы также участвуют в расчетах только в доле, приходящейся на студентов ВПО.

Состав затрат центра расходов «Места общего пользования» включает стоимость обслуживания и содержания площадей общего пользования. Стоимость определяется как произведение суммы площадей мест общего пользования в учреждении высшего профессионального образования на стоимость 1 кв.м. кампуса. Стоимость одного квадратного метра кампуса рассматривается с учетом затрат на электроэнергию. В конечный расчет затрат по содержанию площадей общего пользования, включается часть стоимости, приходящаяся только на студентов ВПО.

Таким образом, разработанная номенклатура и состав затрат по центрам затрат позволяют сформировать конечную себестоимость образовательной услуги для одного студента высшего профессионального образования. Установленная номенклатура калькуляционных статей и классификация затрат по центрам затрат соответствуют целям проведенного исследования и не могут квалифицироваться в качестве исключительно возможных для применения в конкретных учреждениях высшего профессионального образования.

#### Библиографический список:

1. Варкулевич Т.В.О формировании системы управленческого учета в государственном вузе / Вестник ВГУЭС: Территория новых возможностей, №1,2013/Вл-к: Изд-во ВГУЭС,2013
2. Белоплицкий В.Г. Финансы фирмы: Курс лекций. — М.: ИНФРА-М, 1998. — 298 с.
3. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций: учебное пособие / Д. А. Панков, Е. А. Головова, Л. В. Пашковская [и др.]; под общ. ред. Д. А. Панкова, Е. А. Головоковой. - 2-е изд., испр. - М. : Новое знание, 2003. - 409с. - (Экономическое образование).
4. Митина О. В. Затраты на обучение в механизме финансовой политики государственного учреждения высшего профессионального образования: автореф. дис. ... канд. экон. наук: специальность 08.00.10 "Финансы, денежное обращение и кредит" / Митина Ольга Васильевна; [Владивосток. гос. ун-т экономики и сервиса]. - Хабаровск, 2005. - 22 с. - Библиогр.: с. 21-22.
5. Варкулевич Т. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности: учебное пособие для студентов вузов : в 2 ч. / Т. В. Варкулевич, Т. В. Терентьева ; Владивосток. гос. ун-т экономики и сервиса. - Владивосток : Изд-во ВГУЭС, 2009. - 266 с.
6. Никольская Э.В. Себестоимость продукции: планирование, анализ, резервы снижения/ Э.В. Никольская, Ю.П. Никольская// Б-чка «Российской газеты». — 2006. - № 3. — С. 6-207.
7. Попов Е.Н. Определение себестоимости и цены подготовки специалистов в высших и средних специальных учебных заведениях / Е.Н. Попов, Т.А. Евстигнеева; под ред. А.А. Воронина. — М.: НИИВШ, 1990. — 60с.
8. Кузьмичева И. А. Методический подход к управлению себестоимости продукции в целях повышения конкурентоспособности предпринимательских структур (на примере рыбоперерабатывающих предприятий Приморского края): дис. ... канд. экон. наук : специальность 08.00.05 "Экономика и управление народным хозяйством : предпринимательство" / Кузьмичева Ирина Александровна ; Владивосток. гос. ун-т экономики и сервиса. - Владивосток, 2009. - 180 с. - Библиогр.: с. 150-170.