

УДК 336.717.6

**Зауреш Серккалиевна Туякова**, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет»  
e-mail: ogubua@mail.ru

**Гульмира Бутановна Сарсембаева**, соискатель кафедры бухгалтерского учета анализа и аудита, ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет»  
e-mail: butanovna79@mail.ru

### КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ЗЕРНА КАК ОБЪЕКТОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

**Предмет.** В данной статье рассматриваются проблемы, связанные с обобщением затрат на производство зерна в бухгалтерском управленческом учете сельскохозяйственных предприятий.

**Цели.** Систематизация современных теоретических и практических подходов к классификации затрат на производство зерна как объектов управленческого учета.

**Методология.** Методологической основой работы явились общенаучные принципы и методы исследования: анализ и синтез, индукция и дедукция, систематизация теоретических основ и практики организации управленческого учета затрат на производство зерна. В рамках комплексного подхода использовались также методы наблюдения, группировки и сравнения.

**Результаты.** В статье обоснована позиция авторов о возможности использования при организации управленческого учета расходов на производство зерна не только общепринятых группировок, но и выделение четырех дополнительных классификационных признаков.

**Применение.** Результаты исследования имеют теоретическую и прикладную сферы применения, которые могут быть использованы в управленческой учётной практике субъектов бизнеса, специализирующихся на производстве зерна, а также для дальнейших исследований в области бухгалтерского учёта.

**Выводы.** В управленческом учете необходима группировка затрат на производство зерна с выделением различных классификационных признаков. В частности, подразделение расходов по видам выращиваемых зерновых культур, в разрезе полеводческих бригад, зерновых полей, а также агротехнических мероприятий повысит объективность управленческой информации для принятия решений тактического и стратегического характера на уровне подразделений и предприятия в целом.

**Ключевые слова:** зерновое производство, затраты, управленческий учет, центр ответственности, места возникновения затрат, статьи затрат.

Классификация затрат является основным методом познания исследуемого объекта. Выделение классификационных признаков необходимо для детального и полноценного изучения объекта исследования с различных позиций. В настоящее время в специальной научной литературе и в учетной практике используются различные подходы к группировке затрат.

В частности, наибольшее распространение в учетной практике, прежде всего, для цели бухгалтерского финансового учета получила единая укрупненная группировка затрат по экономическим элементам, которая регламентируется многими нормативными документами по бухгалтерскому учету как в России, так и в Республике Казахстан. Однако данная группировка имеет незначительные отличия в учете обеих стран, а именно в учете Казахстана предусматривается выделение в отдельный элемент накладных расходов с отражением в их составе сумм амортизационных отчислений и прочих затрат.

Актуальность поэлементного учета затрат и его повсеместного распространения обусловлена возможностью применения данной группировки эконо-

номическими субъектами всех видов деятельности.

Наибольшее распространение получила также классификация затрат по экономической роли с выделением основных и накладных расходов.

В качестве следующего классификационного признака выделяют способ включения затрат в себестоимость продукции, подразделяющий затраты на прямые и косвенные или условно-распределемые расходы.

Существующие подходы к группировке затрат производственных предприятий обобщены в таблице 1.

В качестве классификационных признаков выделяют также статьи калькуляции или более детальную группировку расходов, имеющие отличия в различных отраслях производственной сферы экономики.

Единство или состав затрат как отдельный признак их классификации выделен многими авторами с целью определения структуры элементов затрат в качестве одноэлементных или комплексных.

С целью определения стоимости совокупных затрат применяется группировочный признак, подразделяющий затраты на: материальные, тру-

довые, социальные, калькулируемые и прочие затраты [4].

Следующий классификационный признак – это использование производственных ресурсов, позволяющий выявить затраты рабочих мест и центров инвестиций, их отношение к производству и к ин-

вестиционным потокам [13].

Развитие технического прогресса привело к необходимости использования нового классификационного признака, характеризующего поведение затрат в зависимости от применяемой технологии производства.

Таблица 1. Систематизация существующих подходов к классификации затрат в современном бухгалтерском учете

№ п/п	Классификационные признаки	Группы затрат	Направления использования указанных групп расходов
1	Экономическая роль в процессе производства	– основные и накладные расходы – производственные и внепроизводственные расходы	Для группировки затрат в зависимости от технологии и организации производства. Вахрушина М.А., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б., Рассказова-Николаева О.Е. [2, 4, 6, 12]
2	Способ включения в себестоимость отдельных видов продукции	– прямые; – косвенные.	Для цели исчисления себестоимости продукции. Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю., Врублевский Н.Д. Ивашкевич В.Б., Рассказова-Николаева О.Е. [2, 3, 4, 6, 12].
3	Экономические элементы на предприятиях всех отраслей экономики	– материальные затраты; – затраты на оплату труда; – отчисления на социальные нужды; – амортизация; – прочие затраты.	В качестве общего подхода к укрупненной группировке затрат, независимо от вида экономической деятельности Безруких П.С., Ивашкевич В.Б., Маслов Б.Г., Конкина Т.А., Новиченко П.П. [1, 6, 9, 10]
4	Статьи калькуляции себестоимости продукции ( типовые статьи для промышленных предприятий)	– сырье и материалы; – возвратные отходы; – покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций; – топливо и энергия на технологические цели; – заработная плата производственных рабочих; – отчисления на социальные нужды; – расходы на подготовку и освоение производства; – общепроизводственные расходы; – общехозяйственные расходы; – потери от брака; – прочие производственные расходы; – коммерческие расходы.	Для характеристики структуры расходов (в основном при организации бухгалтерского финансового учета) Безруких П.С., Керимов В.Э., Рассказова-Николаева С.А. [1, 7, 12].
5	Состав затрат	– одноэлементные; – комплексные.	Для определения структуры элементов затрат. Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю., Врублевский Н.Д. [2, 3, 4].
6	Отношение к циклам кругооборота средств предприятия	– снабженческо – заготовительные; – производственные; – сбытовые.	В целях оценки затрат хозяйственных процессов. Врублевский Н.Д. [4]

## ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

№ п/п	Классификационные признаки	Группы затрат	Направления использования указанных групп расходов
7	Виды издержек производства	– материальные; – трудовые; – социальные; – калькулируемые; – прочие.	Для определения состава затрат предприятия. Врублевский Н.Д. [4]
8	Использование производственных ресурсов	– затраты рабочих мест; – затраты центра инвестиций.	Для подразделения производственных и инвестиционных затрат Татуева Ф.Б., Абрегова М.К., Шафиева Э.Т. [13]
9	По отношению к техническому прогрессу	– дегрессивные; – прогрессивные.	В целях оценки эффективности затрат в процессе совершенствования технологии производства. Врублевский Н.Д. [4]
10	Периодичность формирования в производстве	– повседневные; – единовременные.	Для оценки постоянства затрат в процессе производства. Врублевский Н.Д. [4]
11	Отношение к объему производства	Первый подход: – переменные; – постоянные. Второй подход: – условно – постоянные; – условно – переменные; – комбинированные затраты.	Для принятия управленческих решений. Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю., Ивашкевич В.Б., Рассказова-Николаева О.Е. [2, 3, 6, 12]
12	Места возникновения	– по характеру видов производств; – по цехам и другим структурным подразделениям.	При ведении бухгалтерского управленческого учета. Безруких П.С. [1]
13	Характер охвата затрат планированием	– планируемые; – непланируемые.	Для осуществления процесса бюджетирования. Вахрушина М.А., Врублевский Н.Д. [2, 4]
14	Осуществление контроля и регулирования	– неконтролируемые; – контролируемые; – регулируемые; – нерегулируемые.	Контроль исполнения сметы, расчет отклонений, регулирование затрат. Вахрушина М.А., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б. [2, 4, 6]
15	Оценка управленческой деятельности	– производительные (эффективные); – непроизводительные (неэффективные).	Для оценки эффективности расходов Воронова Е.Ю., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б. [3, 4, 6]
16	Принятие управленческих решений	– релевантные; – нерелевантные.	Для цели принятия управленческих решений Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б. [2, 3, 4, 6]
17	По способу влияния на финансовый результат предприятия	– входящие затраты (затраты на продукт); – истекшие затраты (затраты на период).	При расчете итоговой прибыли Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю. [2, 3]

Особую актуальность в настоящее время приобретает признак группировки затрат по местам использования производственных ресурсов или по так называемым центрам финансовой ответственности (ЦФО).

Немаловажное значение приобретает также подразделение затрат по периодичности формирова-

ния в процессе производства, имеющее особое значение для сезонного производства, подразделяющего затраты на текущие и единовременные затраты.

Отношение к объему производства является наиболее часто применяемым признаком классификации затрат в системе управленческого учета и анализа с использованием двух подходов.

Сторонниками первого подхода является Расказова-Николаева С.А., а второй подход наиболее приемлем по мнению Вороновой Е.Ю., Вахрушиной М.А., Ивашкевича В.Б.

Первые 10 классификационных признаков, приведенные в таблице 1, применяются в основном в финансовом учете. Следующие классификационные признаки, отраженные в таблице, наибольшее распространение получили при организации управленческого учета.

В западном учете учет затрат предусматривает три основные цели: оперативное планирование и контроль, калькулирование себестоимости и специальные решения. Если при ведении учета затрат внимание уделяется не всей совокупности целей, а только на некоторые из них, то это негативно отражается на деятельности экономического субъекта [15].

На наш взгляд, данный подход позволяет обеспечить взаимодействие учетного процесса и процесса принятия управленческих решений.

Проведенная систематизация существующих подходов к классификации затрат показала, что классическими подходами являются подразделение затрат по экономической роли и способу включения в себестоимость продукции.

С развитием управленческого учета приобрели популярность такие признаки, как отношение к объему производства, к местам возникновения затрат.

Классификация затрат по статьям калькуляции используется на предприятиях различной отраслевой направленности.

С целью оценки эффективности системы управления затратами используются такие признаки, как характер охвата затрат планированием, осуществление контроля и регулирования.

В целях оценки эффективности принятия управленческих решений предлагаются такие признаки группировки затрат, как оценка управленческой деятельности и принятие управленческих решений.

Опираясь на зарубежную практику учета, Воронова Е.Ю. считает, что аналогом истекших и входящих затрат являются затраты на период и затраты на продукт [3]. При этом предлагается выделение групп затрат для цели принятия управленческих решений с подразделением их на альтернативные, безвозвратные и дифференцированные затраты.

Важность обособления затрат на продукт и затрат на период подчеркивает также Дусаева Е.М. с выделением затрат по местам возникновения по группам общепроизводственных и общехозяйственных расходов [5].

В качестве целей группировки затрат в управленческом учете обычно указывается: расчет себестоимости произведенной продукции и оценка стоимости запасов и полученной прибыли, принятие управленческих решений, контроль и регулирование.

Кроме того, Ивашкевич В.Б. обозначил затраты

в системе стимулирования трудового коллектива, подразделив затраты по отношению к этому признаку на обязательные и поощрительные затраты [6]. Ученый выделяет также внешние и внутренние затраты по отношению к характеру осуществления денежных расходов. По его мнению, для целей управления состав затрат по элементам может быть существенно расширен, как это принято в зарубежной практике управленческого учета. В частности, возможно отдельное выделение основных материалов или сырья и материалов, используемых для изготовления продукции; материалов общего назначения, ГСМ, энергетических затрат, заработной платы и социальных выплат, услуг сторонних организаций, налогов, сборов, страховых платежей, транспортных расходов, расходов на рекламу, арендных платежей.

По нашему мнению, подход Ивашкевича В.Б. можно использовать и при классификации затрат на предприятиях зернового производства.

Достаточно широкий круг затрат определен также Вахрушиной М.А., выделяющей безвозвратные, вмененные, приростные, предельные затраты, учитываемые при принятии управленческих решений [2].

Группировка затрат по классификационным признакам должна учитывать отраслевые особенности предприятия. В частности, Маслов Б.Г. и Конкина Т.А. считают главным связующим звеном элементов информационно-аналитического обеспечения системы учета затрат и контроля затрат непосредственно саму информацию о затратах, организационную структуру и график документооборота [9].

По нашему мнению, данный подход является оправданным и для формирования классификационных признаков группировки затрат в зерновом производстве.

Управление затратами на практике во многом зависит от отраслевой специфики предприятий. Обобщение подходов к группировке затрат применительно к деятельности сельскохозяйственных предприятий, представлено в таблице 2.

По мнению Татуевой Ф.Б., Абреговой М.К., необходима группировка затрат по сферам ответственности, местам возникновения затрат и по использованию производственных ресурсов. Ученые считают, что формирование ЦФО возможно по производственным подразделениям, а именно по отделениям (агроучасткам), бригадам, звеньям арендных и семейных подрядов, крестьянским фермерским хозяйствам [13].

В частности, в качестве ЦФО за использование сельскохозяйственной техники, станков, специальных приспособлений и других основных средств выделяются ремонтно-механические мастерские, автопарк и другие вспомогательные производства.

Такой подход позволяет формировать управленческую информацию о производственных затратах

Таблица 2. Классификация затрат, получившая наибольшее распространение в управленческом учете сельскохозяйственных предприятий

№ п/п	Классификационные признаки	Группы затрат	Основное назначение указанных групп расходов
1	Сфера ответственности	– затраты агроучастков – затраты бригад – затраты звеньев – затраты рабочего места	Для регулирования затрат по всем уровням центров ответственности. Татуева Ф.Б., Абрегова М.К., Шафиева Э.Т. [13]
2	Места возникновения затрат (по центрам финансовой ответственности)	– затраты центра затрат – затраты центра дохода – затраты центра прибыли – затраты центра инвестиций	Для изучения зависимости между доходами от продаж, издержками и прибылью в течение короткого периода. Дусаева Е.М., Татуева Ф.Б., Абрегова М.К., Шафиева Э.Т., Хоружий Л.И. [5, 13, 14]
3	Отношение к формированию себестоимости	– затраты незавершенного производства – затраты готовой продукции	В целях оценки величины затрат по незавершенному производству под урожай будущего периода. Врублевский Н.Д. [4]
4	Связь с отчетным периодом	– текущие затраты – затраты, отложенные во времени – затраты прошлых периодов	Для изучения взаимосвязи величины текущих и прошлых затрат, с целью планирования уровня будущих затрат. Врублевский Н.Д. [4]

на уровне бригады, фермы, агроучастка и других подразделений, который направлен на совершенствование методики формирования затрат по ЦФО. Соблюдение принципа поэтапного формирования доходов подразделений и контроля по местам возникновения затрат с последующим обобщением по ЦФО является в этом случае наиболее эффективным условием управления сельскохозяйственным предприятием.

На наш взгляд, для организации управленческого учета представляют интерес группировки по таким признакам, как принятие управленческих решений, осуществление контроля и регулирования, оценка управленческой деятельности, состав затрат, рост технического прогресса и периодичность формирования в производстве. При этом особый интерес для сельскохозяйственных предприятий представляют признаки: сферы ответственности, места возникновения затрат, отношения к формированию себестоимости и связь с отчетным периодом.

При обосновании группировки затрат в управленческом учете на предприятиях зернового производства мы опирались также на научные труды Врублевского Н.Д. и Петрова А.М. [4,11], рекомендуемые многоуровневую классификацию затрат по местам возникновения затрат, центрам ответственности, видам производства и продукции.

Авторский подход к группировке затрат на производство зерна в управленческом учете представлен в таблице 3.

Целесообразность формирования в управленческом учете предприятий зернового производства

информации в разрезе выращиваемых зерновых культур, полеводческих бригад, зерновых полей и агротехнических мероприятий основана на следующих суждениях.

Выделение в качестве признака выращиваемых зерновых культур позволяет группировать затраты в разрезе полеводческих бригад, обслуживающих цехов и хозяйств.

Группировка затрат на уровне полеводческой бригады необходима для управления затратами на уровне ЦФО с аккумулярованием информации по местам возникновения затрат.

Классификация затрат по зерновому полю позволяет группировать затраты не только по местам их возникновения, но и по каждому агротехническому мероприятию.

Последний предлагаемый признак группировки затрат позволяет обобщить основные элементы затрат применительно к отдельному агротехническому мероприятию.

Таким образом, внедрение в учетную практику дополненной и уточненной классификации затрат на производство зерна имеет следующие перспективы:

- получение информации для эффективного управления затратами на выращивание зерновых культур по видам производств;
- возможность контроля эффективности деятельности ЦФО;
- комплексный анализ состава затрат по местам их возникновения (зерновым полям);
- оценка элементов и статей затрат по видам агротехнических мероприятий.

Таблица 3. Дополненная и уточненная группировка затрат для цели управленческого учета на предприятиях зернового производства

№ п/п	Классификационные признаки	Группы затрат	Целевое назначение указанной группировки расходов, по мнению ведущих российских ученых и авторов статьи
1	Экономическая роль в процессе производства	– основные; – накладные.	Подразделение затрат в зависимости от технологии и организации производства (Вахрушина М.А., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б., Рассказова-Николаева О.Е.)
2	Способ включения в себестоимость продукции (по видам продукции)	– прямые; – косвенные.	Для формирования себестоимости продукции (Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б., Рассказова-Николаева О.Е.)
3	Отношение к объему производства	– переменные; – постоянные.	Для оценки эффективности производства при определении объемов различных видов продукции (Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю., Ивашкевич В.Б., Рассказова-Николаева О.Е.)
4	Экономические элементы: – для предприятий всех отраслей экономики	– материальные затраты; – затраты на оплату труда; – отчисления на социальные нужды; – амортизация; – прочие затраты.	В качестве общего подхода для укрупненной группировки затрат (Безруких П.С., Ивашкевич В.Б., Маслов Б.Г., Конкина Т.А. Новиченко П.П.)
5	Характер охвата затрат планированием	– планируемые; – непланируемые.	Для цели бюджетирования расходов (Вахрушина М.А., Врублевский Н.Д.)
6	Оценка финансовых результатов	– входящие затраты (затраты на продукт); – истекшие затраты (затраты на период).	При расчете сумм итоговой прибыли (Вахрушина М.А. Воронова Е.Ю.)
7	Принятие управленческих решений	– релевантные; – нерелевантные.	В целях принятия управленческих решений (Вахрушина М.А., Воронова Е.Ю., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б.)
8	Осуществление контроля и регулирования	– неконтролируемые; – контролируемые; – регулируемые; – нерегулируемые.	Для контроля исполнения сметы, расчета отклонений и регулирования затрат (Вахрушина М.А., Врублевский Н.Д., Ивашкевич В.Б.)
9	Сфера ответственности	– затраты агроучастков; – затраты бригад; – затраты звеньев; – затраты рабочих мест.	Для регулирования затрат по ЦФО (Татуева Ф.Б., Абрегова М.К., Шафиева Э.Т.)
10	Места возникновения затрат	– расходы центров затрат; – расходы центров доходов; – расходы центров прибыли; – затраты центров инвестиций.	Для выявления зависимости между доходами от продаж, издержками и прибылью в течение короткого периода (Татуева Ф.Б., Абрегова М.К., Шафиева Э.Т.)
11	Отношение к формированию себестоимости	– затраты незавершенного производства; – затраты готовой продукции.	Для оценки незавершенного производства под урожай будущего периода (Врублевский Н.Д.)
12	Связь с отчетным периодом	– текущие затраты; – отложенные затраты; – затраты прошлых периодов.	Для выявления взаимосвязи величины текущих и прошлых затрат в целях эффективного планирования уровня будущих затрат (Врублевский Н.Д.)
13	Выращиваемые зерновые культуры	– затраты полеводческих бригад (основное производство); – затраты обслуживающих цехов и хозяйств.	Для оценки эффективности затрат в целях управления затратами основных и обслуживающих ЦФО в разрезе выращиваемых зерновых культур

## ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

№ п/п	Классификационные признаки	Группы затрат	Целевое назначение указанной группировки расходов, по мнению ведущих российских ученых и авторов статьи
14	Полеводческие бригады	– затраты полей под яровые культуры; – затраты полей под озимые культуры – затраты паровых полей.	При комплексной оценке эффективности деятельности основных центров финансовой ответственности
15	Зерновое поле	– затраты по подготовке почвы к посеву; – затраты на посев; – затраты по уходу за посевом; – затраты на уборку.	Для аналитического обеспечения принимаемых управленческих решений к оценке фактических и прогнозных значений затрат по местам их возникновения
16	Агротехнические мероприятия	– материальные затраты по видам мероприятий; – затраты на оплату труда по видам мероприятий; – отчисления на социальные нужды по видам мероприятий; – амортизация по видам мероприятий; – прочие затраты по видам мероприятий.	Для определения состава и структуры расходов по видам агротехнических мероприятий в целях принятия управленческих решений в области оценки эффективности различных видов агротехнических мероприятий
Примечание: классификационные признаки, предлагаемые авторами статьи в управленческом учете предприятий, специализирующихся на производстве зерновых культур, выделены курсивом.			

### Литература

1. Безруких, П.С. Комментарий к Положению о составе затрат / П.С. Безруких. – Москва: Бухгалтерский учет, 1999. – 256 с.
2. Вахрушина, М.А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 33. – С. 12-23.
3. Воронова, Е.Ю. Способы оценки затрат в управленческом учете / Е.Ю. Воронова // Управленческий учет. – 2010. – № 8. – С. 3-122.
4. Врублевский, Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика: монография / Н.Д. Врублевский. – Москва: Финансы и статистика, 2002. – 352 с.
5. Дусаева, Е.М. Модели учетных аналитических систем в аграрных предприятиях / Е.М. Дусаева // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. – 2004. – № 4. – С. 172-176.
6. Ивашкевич, В.Б. Актуальные проблемы управленческого учета / В.Б. Ивашкевич // Управленческий учет. – 2010. – № 10. – С. 8-14.
7. Керимов, В.Э. Концепция управленческого учета на современном этапе развития экономики / В.Э. Керимов, П.В. Селиванов, Е.В. Минина // Менеджмент в России и за рубежом. – 2001. – № 4. – С. 134-142.
8. Кудинова, М.В. Методические аспекты внедрения системы «директ-костинг» в учетную практику сельскохозяйственных организаций в растениеводстве / М.В. Кудинова, М.Б. Чиркова // Управленческий учет. – 2012. – № 2. – С. 10-19.
9. Маслов, Б.Г. Информационно-аналитическое обеспечение системы учета и контроля затрат на предприятиях сельскохозяйственной отрасли / Б.Г. Маслов, Т.А. Конкина // Управленческий учет. – 2016. – № 4. – С. 78-89.
10. Новиченко, П.П., Рендуков, И.М. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в промышленности. – Москва: Финансы и статистика, 1992. – 224 с.
11. Петров, А.М. Затраты и расходы в системе бухгалтерского учета и налогообложения / А.М. Петров // Проблемы современной экономики. – 2013. – № 4. – С. 179-183.
12. Рассказова-Николаева, С.А. Директ-костинг: правдивая себестоимость / С.А. Рассказова-Николаева // Экономика бизнеса. – 2008. – № 50. – С. 15-18.
13. Татуева, Ф.Б. Формирование затрат по центрам ответственности в сельскохозяйственных предприятиях / Ф.Б. Татуева, М.К. Абрегова; рец. Э.Т. Шафиевой // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – № 1. – С. 23-25.
14. Хоружий, Л.И. Управленческий учет затрат // Аудиторские ведомости. – 2005. – № 4. – С. 60-67.
15. Хорнгрен, Ч. Управленческий учет: пер. с англ. / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – 10-е изд. – Санкт-Петербург: Питер, 2005. – 1008 с.