

Studiu privind aplicarea unor procedee de calculație a costurilor în activitatea de producție

Lect. univ. dr. Bogdan Cosmin GOMOI

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

Abstract

The managerial decisions, both at strategic and operational level, are based on the fundamental objective of any economic activity – the optimization and maximisation of the result. In view of generating the result, on the one hand, causes, consumptions, expenses respectively, are engaged. On the other hand, effects, collected or collectable amounts, income respectively, are engaged. For the purpose of optimizing the effects, a minimization of the causes, namely of the expenses, is imperative. An extremely important tool regarding the expenses and cost management is the management accounting, also called, as a consequence, the calculation of costs. By various procedures and methods, action can be taken at the level of expenses and costs so as to obtain that optimum minimizing them, influencing the achieving of results as favourable as possible.

The article aims to point out the implementation of cost calculation procedures within a company with a specialized activity, and the breakdown of total expenses per product unit, respectively, taking into account that it carries out a typodimensional activity (according to types), the estimation of fixed and variable expenses for a future period, these being known for the previous periods, and the breakdown of indirect costs by types of products, having as breakdown basis a certain structure of direct expenses.

Key terms: expenses, costs, calculation, productions, procedures

Termeni-cheie: cheltuieli, costuri, calculație, producție, procedee

Clasificare JEL: D24, M11

To cite this article: Bogdan Cosmin Gomoï, *Studiu privind aplicarea unor procedee de calculație a costurilor în activitatea de producție*, *CECCAR Business Review*, N° 1/2022, pp. 17-25, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2022.01.03>

➔ Introducere

Producția generează cheltuieli care prin agregare formează costurile, în dublă ipostază:

- producția ca proces economic, ce se desfășoară într-un anumit cadru organizatoric și generează cheltuieli de organizare și conducere a procesului de muncă;
- producția ca rezultat al procesului de muncă, ce generează cheltuieli aferente produselor obținute, lucrărilor executate și serviciilor prestate.

În ambele ipostaze, producția prezintă numeroase particularități de la o ramură economică la alta și de la o entitate la alta privitor la mai mulți factori determinanți ai conținutului, nivelului, structurii și dinamicii costurilor:

- obiectul și profilul activității entității;
- structura tehnică a producției;
- tehnologia producției;
- principalele mijloace de producție folosite și proveniența lor;
- tipurile de produse obținute;
- lucrările executate sau serviciile prestate și beneficiarii acestora;
- structura organizatorică a companiei;
- locurile și sectoarele sau centrele de cheltuieli;
- purtătorii de cheltuieli și de costuri;
- perioadele de gestiune și unitatea de calculație a costurilor.

Din punctul de vedere al modului de organizare, în industrie se disting trei tipuri de organizare a producției:

- individuală – obținerea cu aceeași tehnologie și în aceleași condiții a unui produs unicat;
- de serie – fabricarea de loturi de produse având la bază o anumită tehnologie;
- de masă – fabricarea în cantități mari și pe perioade îndelungate a unui produs cu aceeași tehnologie

și aceleași utilaje.

După destinația și importanța ei, producția poate fi de trei tipuri:

- de bază – alcătuiește obiectul principal al entității și constă în obținerea de produse finite, executarea de lucrări și prestarea de servicii destinate în primul rând vânzării către alte companii;
- auxiliară – este necesară desfășurării normale a producției de bază a întreprinderii și a celorlalte sectoare din interiorul acesteia;
- anexă – nu are legătură directă cu activitatea de bază, cu cea auxiliară sau cu alte activități ale entității, fiind derulată pentru satisfacerea unor necesități ale personalului acesteia.

După sfera de cuprindere și obiectul concret al activității purtătoare de costuri, producția poate fi privită:

- în sens restrâns – se ia în considerare producția propriu-zisă;
- în sens larg – procesul de producție cuprinde trei activități distincte: aprovizionarea, producția și desfacerea.

➔ Metodologia cercetării

Prezentul studiu redă procedee de calculație privind repartizarea cheltuielilor pe unitatea de produs, lucrare sau serviciu, respectiv metode de separare a cheltuielilor în fixe și variabile și, nu în ultimul rând, de repartizare a cheltuielilor indirecte.

Repartizarea cheltuielilor pe unitatea de produs, lucrare sau serviciu are la bază, în cazul nostru, procedeul cifrelor/coeficienților de echivalență, care se utilizează pentru producția sortodimensională (pe sortimente) sau tipodimensională (pe tipuri), presupunând parcurgerea următoarelor etape:

1. Alegerea sortimentului sau a tipului etalon (cel mai reprezentativ)

2. Calculul cifrelor/coeficienților de echivalență pentru fiecare sortiment sau tip (k_i):

$$k_i = \frac{p_i}{p_{etalon}}$$

unde:

i – sortiment sau tip;

p_i – parametrul pe fiecare sortiment sau tip;
 p_{etalon} – parametrul sortimentului sau tipului etalon.

3. Determinarea producției totale în unități echivalente (Q_{ue}):

$$Q_{ue} = \sum_{i=1}^n Q_i \times k_i$$

unde:

Q_i – cantitatea corespunzătoare fiecărui sortiment sau tip.

4. Calculul costului unității echivalente (C_{ue}):

$$C_{ue} = \frac{C}{Q_{ue}}$$

unde:

C – costul total.

5. Calculul costului unitar al fiecărui sortiment sau tip (C_{u_i}):

$$C_{u_i} = C_{ue} \times k_i$$

În vederea **separării cheltuielilor în fixe și variabile** se pot utiliza procedeul celor mai mici pătrate și procedeul punctelor de maxim și minim.

■ **Procedeul celor mai mici pătrate** implică determinarea următorilor indicatori:

1. Producția medie (\bar{Q}):

$$\bar{Q} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_i}{n}$$

unde:

Q_i – producția unei perioade (lună, trimestru, an);

i – perioada (lună, trimestru, an);

n – numărul de perioade.

2. Cheltuielile medii (\bar{C}):

$$\bar{C} = \frac{\sum_{i=1}^n C_i}{n}$$

unde:

C_i – cheltuielile unei perioade (lună, trimestru, an).

3. Abaterile (X_i, Y_i):

$$X_i = Q_i - \bar{Q}$$

$$Y_i = C_i - \bar{C}$$

4. Cheltuielile variabile unitare (CV_u):

$$CV_u = \frac{\sum X_i \times Y_i}{\sum X_i^2}$$

5. Cheltuielile variabile (CV):

$$CV = Q_{\text{programată}} \times CVu$$

6. Cheltuielile fixe (CF):

$$CF = C_{\text{ultima perioadă}} - Q_{\text{ultima perioadă}} \times CVu$$

7. Cheltuielile totale (CT):

$$CT = CF + CV$$

■ **Procedeul punctelor de minim și de maxim** presupune determinarea următorilor indicatori:

1. Cheltuielile variabile unitare:

$$CVu = \frac{C_{i_{\max}} - C_{i_{\min}}}{Q_{i_{\max}} - Q_{i_{\min}}}$$

2. Cheltuielile variabile:

$$CV = Q_{\text{programată}} \times CVu$$

3. Cheltuielile fixe:

$$CF = C_{\text{ultima perioadă}} - Q_{\text{ultima perioadă}} \times CVu$$

4. Cheltuielile totale:

$$CT = CF + CV$$

În scopul **repartizării cheltuielilor indirecte** se poate aplica procedeul suplimentării, care se manifestă în două moduri, respectiv forma clasică și cea a cifrelor relative de structură.

■ **Procedeul suplimentării – forma clasică** presupune parcurgerea următoarelor etape:

1. Alegerea unei baze (chei) de repartizare (br)

2. Determinarea coeficientului de suplimentare (ks):

$$ks = \frac{C}{\sum_{i=1}^n br_i}$$

unde:

C – cheltuielile indirecte de repartizat;

br – cheia de repartizare;

i – categoria de cheltuieli indirecte.

3. Calculul cotei-părți a fiecărei categorii de cheltuieli indirecte în totalul cheltuielilor indirecte (Ci):

$$Ci = br_i \times ks$$

Condițiile pe care trebuie să le îndeplinească o bază de repartizare sunt următoarele:

- Între cheltuielile de repartizat și baza de repartizare este necesar să existe o relație de interdependență.
- Baza de repartizare trebuie să fie calculată corect, deoarece ea este utilizată în antecalculație, dar și în postcalculație.
- Baza de repartizare aleasă nu se va schimba, pentru a nu denatura costurile de la o lună la alta în cadrul exercițiului.

■ **Procedeul suplimentării – forma cifrelor relative de structură** presupune parcurgerea următoarelor etape:

1. Alegerea unei chei de repartizare

2. Determinarea ponderii bazei de repartizare corespunzătoare fiecărei categorii de cheltuieli indirecte în totalul bazei de repartizare (p_i):

$$p_i = \frac{br_i}{\sum_{i=1}^n br_i}$$

3. Calculul cotei fiecărei categorii de cheltuieli indirecte în totalul cheltuielilor de repartizat (C_i):

$$C_i = C \times p_i$$

➔ Rezultatele cercetării

Pentru studiul practic avem în vedere o entitate locală, Safisol Industry SRL, din Pecica, județul Arad, care derulează o activitate de producție, respectiv tăierea cochiliilor de izolație folosite în construcții.

✓ Repartizarea cheltuielilor pe unitatea de produs, lucrare sau serviciu

Producția entității supuse analizei este tipodimensională, motiv pentru care se poate utiliza procedeul cifrelor/coeficienților de echivalență pentru repartizarea pe unitatea de produs. Speța propusă se bazează pe informațiile aferente anului 2021.

În cadrul activității companiei se obțin patru tipuri de produse (blocuri de izolație): tipul 180 (A), tipul 205 (B), tipul 220 (C) și tipul 225 (D), în următoarele cantități: $Q_A = 3.000$ buc., $Q_B = 4.000$ buc., $Q_C = 5.000$ buc. și $Q_D = 2.000$ buc.

Costul anual total necesar obținerii acestor cantități este de 1.665.000 lei, respectiv 333.000 euro, la un curs valutar de 5 lei/euro, fiind alcătuit astfel:

- cheltuieli fixe, compuse din:
 - chiria terenului: 12.000 euro x 5 lei/euro = 60.000 lei
 - salarii și contribuții sociale: 120.000 euro x 5 lei/euro = 600.000 lei
 - amortizarea și mentenanța utilajelor: 6.000 euro x 5 lei/euro = 30.000 lei
- cheltuieli variabile, compuse din:
 - materii prime (blocuri de vată minerală): 144.000 euro x 5 lei/euro = 720.000 lei
 - regie (energie electrică și apă): 30.000 euro x 5 lei/euro = 150.000 lei
 - telecomunicații: 6.000 euro x 5 lei/euro = 30.000 lei
 - combustibil: 7.000 euro x 5 lei/euro = 35.000 lei
 - papetărie: 8.000 euro x 5 lei/euro = 40.000 lei

Cantitatea de materie primă încorporată în fiecare produs este de 432 m³ pentru A, 492 m³ pentru B, 528 m³ pentru C și 540 m³ pentru D. Parametrul ales este cantitatea de materie primă încorporată în fiecare produs, iar produsul etalon este C.

Ne propunem să determinăm costul unitar și pe cel total ale fiecărui tip de produs.

1. Alegerea tipului etalon (cel mai reprezentativ):

Al treilea produs, C, este tipul etalon.

2. Calculul cifrelor/coeficienților de echivalență pentru fiecare tip de produs:

$$k_A = \frac{p_A}{p_C} = \frac{432 \text{ m}^3}{528 \text{ m}^3} = 0,81$$

$$k_B = \frac{p_B}{p_C} = \frac{492 \text{ m}^3}{528 \text{ m}^3} = 0,93$$

$$k_C = \frac{p_C}{p_C} = \frac{528 \text{ m}^3}{528 \text{ m}^3} = 1$$

$$k_D = \frac{p_D}{p_C} = \frac{540 \text{ m}^3}{528 \text{ m}^3} = 1,02$$

3. Determinarea producției totale în unități echivalente:

$$Q_{ue} = Q_A \times k_A + Q_B \times k_B + Q_C \times k_C + Q_D \times k_D = 3.000 \text{ buc.} \times 0,81 + 4.000 \text{ buc.} \times 0,93 + 5.000 \text{ buc.} \times 1 + 2.000 \text{ buc.} \times 1,02 = 13.190 \text{ buc.}$$

4. Calculul costului unității echivalente:

$$C = 1.665.000 \text{ lei}$$

$$C_{ue} = \frac{C}{Q_{ue}} = \frac{1.665.000 \text{ lei}}{13.190 \text{ buc.}} = 126,23 \text{ lei/buc.}$$

5. Calculul costului unitar al fiecărui tip de produs:

$$Cu_A = C_{ue} \times k_A = 126,23 \text{ lei/buc.} \times 0,81 = 102,25 \text{ lei/buc.}$$

$$Cu_B = C_{ue} \times k_B = 126,23 \text{ lei/buc.} \times 0,93 = 117,40 \text{ lei/buc.}$$

$$Cu_C = C_{ue} \times k_C = 126,23 \text{ lei/buc.} \times 1,00 = 126,23 \text{ lei/buc.}$$

$$Cu_D = C_{ue} \times k_D = 126,23 \text{ lei/buc.} \times 1,02 = 128,75 \text{ lei/buc.}$$

$$Ct_A = Q_A \times Cu_A = 3.000 \text{ buc.} \times 102,25 \text{ lei/buc.} = 306.750 \text{ lei}$$

$$Ct_B = Q_B \times Cu_B = 4.000 \text{ buc.} \times 117,40 \text{ lei/buc.} = 469.600 \text{ lei}$$

$$Ct_C = Q_C \times Cu_C = 5.000 \text{ buc.} \times 126,23 \text{ lei/buc.} = 631.150 \text{ lei}$$

$$Ct_D = Q_D \times Cu_D = 2.000 \text{ buc.} \times 128,75 \text{ lei/buc.} = 257.500 \text{ lei}$$

$$1.665.000 \text{ lei}$$

✓ **Separarea cheltuielilor în fixe și variabile**

Safisol Industry SRL prezintă următoarea situație a producției și cheltuielilor pe ultimii 3 ani (2019, 2020 și 2021):

| Anul | Producție (buc.) | Cheltuieli (lei) |
|------|-------------------------|----------------------------|
| 2019 | Q ₁ = 17.000 | C ₁ = 1.705.000 |
| 2020 | Q ₂ = 15.000 | C ₂ = 1.505.000 |
| 2021 | Q ₃ = 16.000 | C ₃ = 1.665.000 |

Ne propunem să estimăm cheltuielile totale pentru anul 2022, pentru care se prognozează o producție de 18.000 buc., atât prin metoda celor mai mici pătrate, cât și prin cea a punctelor de minim și de maxim.

■ **Procedeul celor mai mici pătrate** presupune determinarea următorilor indicatori:

1. Producția medie:

$$\bar{Q} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_i}{n} = \frac{Q_1 + Q_2 + Q_3}{3} = \frac{17.000 \text{ buc.} + 15.000 \text{ buc.} + 16.000 \text{ buc.}}{3} = 16.000 \text{ buc.}$$

2. Cheltuielile medii:

$$\bar{C} = \frac{\sum_{i=1}^n C_i}{n} = \frac{C_1 + C_2 + C_3}{3} = \frac{1.705.000 \text{ lei} + 1.505.000 \text{ lei} + 1.665.000 \text{ lei}}{3} = 1.625.000 \text{ lei}$$

3. Abaterile:

| Anul | Q _i (buc.) | C _i (lei) | X _i (buc.) | Y _i (lei) | X _i x Y _i (lei) | X _i ² (buc.) |
|-------|--------------------------|-------------------------|-----------------------------|-------------------------------------|------------------------------------------|---------------------------------------|
| 2019 | 17.000 | 1.705.000 | 17.000 – 16.000 = 1.000 | 1.705.000 – 1.625.000 = 80.000 | 80.000.000 | 1.000.000 |
| 2020 | 15.000 | 1.505.000 | 15.000 – 16.000 = -1.000 | 1.505.000 – 1.625.000 = -120.000 | 120.000.000 | 1.000.000 |
| 2021 | 16.000 | 1.665.000 | 16.000 – 16.000 = 0 | 1.665.000 – 1.625.000 = 40.000 | 0 | 0 |
| Total | | | | | 200.000.000 | 2.000.000 |

4. Cheltuielile variabile unitare:

$$CVu = \frac{\sum X_i \times Y_i}{\sum X_i^2} = \frac{200.000.000 \text{ lei}}{2.000.000 \text{ buc.}} = 100 \text{ lei/buc.}$$

5. Cheltuielile variabile:

$$CV = Q_{\text{programată}} \times CVu = 18.000 \text{ buc.} \times 100 \text{ lei/buc.} = 1.800.000 \text{ lei}$$

6. Cheltuielile fixe:

$$CF = C_{\text{ultima perioadă}} - Q_{\text{ultima perioadă}} \times CVu = 1.665.000 \text{ lei} - 16.000 \text{ buc.} \times 100 \text{ lei/buc.} = 65.000 \text{ lei}$$

7. Cheltuielile totale:

$$CT = CF + CV = 65.000 \text{ lei} + 1.800.000 \text{ lei} = 1.865.000 \text{ lei}$$

■ **Procedeul punctelor de minim și de maxim** implică determinarea următorilor indicatori:

1. Cheltuielile variabile unitare:

$$CVu = \frac{C_{i_{\max}} - C_{i_{\min}}}{Q_{i_{\max}} - Q_{i_{\min}}} = \frac{1.665.000 \text{ lei} - 1.505.000 \text{ lei}}{17.000 \text{ buc.} - 15.000 \text{ buc.}} = 80 \text{ lei/buc.}$$

2. Cheltuielile variabile:

$$CV = Q_{\text{programată}} \times CVu = 18.000 \text{ buc.} \times 80 \text{ lei/buc.} = 1.440.000 \text{ lei}$$

3. Cheltuielile fixe:

$$CF = C_{\text{ultima perioadă}} - Q_{\text{ultima perioadă}} \times CVu = 1.665.000 \text{ lei} - 16.000 \text{ buc.} \times 80 \text{ lei/buc.} = 385.000 \text{ lei}$$

4. Cheltuielile totale:

$$CT = CF + CV = 385.000 \text{ lei} + 1.440.000 \text{ lei} = 1.825.000 \text{ lei}$$

✓ Repartizarea cheltuielilor indirecte

Producția entității vizează atât cheltuielile directe, cât și pe cele indirecte. Costul anual total necesar obținerii acestor cantități este de 1.665.000 lei, respectiv 333.000 euro, la un curs de 5 lei/euro, fiind alcătuit astfel:

- cheltuieli directe, compuse din:
 - materii prime (blocuri de vată minerală): $144.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 720.000 \text{ lei}$
 - salarii și contribuții sociale directe: $100.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 500.000 \text{ lei}$
- cheltuieli indirecte, compuse din:
 - chiria terenului: $12.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 60.000 \text{ lei}$
 - salarii și contribuții sociale indirecte: $20.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 100.000 \text{ lei}$
 - regie (energie electrică și apă): $30.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 150.000 \text{ lei}$
 - telecomunicații: $6.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 30.000 \text{ lei}$
 - combustibil: $7.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 35.000 \text{ lei}$
 - papetărie: $8.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 40.000 \text{ lei}$
 - amortizarea și mentenanța utilajelor: $6.000 \text{ euro} \times 5 \text{ lei/euro} = 30.000 \text{ lei}$

Cheltuielile comune de secție care urmează să fie repartizate sunt astfel în sumă de 445.000 lei (cheltuieli indirecte). Cunoaștem că salariile directe pe cele patru tipuri de produse sunt de 125.000 lei pentru A, 150.000 lei pentru B, 175.000 lei pentru C și 50.000 lei pentru D (cu cât volumul produsului este mai ridicat, cu atât cheltuielile salariale implicate sunt mai reduse, volumul de muncă fiind totodată mai mic), acestea constituind baza de repartizare pentru fiecare produs în parte.

Ne propunem să determinăm cheltuielile de secție aferente fiecărui tip de produs prin ambele variante: forma clasică și cea a cifrelor relative de structură.

■ **Procedeeul suplimentării – forma clasică**

1. Alegerea unei baze de repartizare:

$$br_A = 125.000 \text{ lei}$$

$$br_B = 150.000 \text{ lei}$$

$$br_C = 175.000 \text{ lei}$$

$$br_D = 50.000 \text{ lei}$$

2. Determinarea coeficientului de suplimentare:

$$k_s = \frac{C}{\sum_{i=1}^n br_i} = \frac{445.000 \text{ lei}}{125.000 \text{ lei} + 150.000 \text{ lei} + 175.000 \text{ lei} + 50.000 \text{ lei}} = 0,89$$

2. Calculul cotei-părți a fiecărei categorii de cheltuieli indirecte în totalul cheltuielilor indirecte:

$$C_A = 125.000 \text{ lei} \times 0,89 = 111.250 \text{ lei}$$

$$C_B = 150.000 \text{ lei} \times 0,89 = 133.500 \text{ lei}$$

$$C_C = 175.000 \text{ lei} \times 0,89 = 155.750 \text{ lei}$$

$$C_D = 50.000 \text{ lei} \times 0,89 = 44.500 \text{ lei}$$

$$C_A + C_B + C_C + C_D = 111.250 \text{ lei} + 133.500 \text{ lei} + 155.750 \text{ lei} + 44.500 \text{ lei} = 445.000 \text{ lei}$$

■ Procedul suplimentării – forma cifrelor relative de structură

1. Alegerea unei baze de repartizare:

$$br_A = 125.000 \text{ lei}$$

$$br_B = 150.000 \text{ lei}$$

$$br_C = 175.000 \text{ lei}$$

$$br_D = 50.000 \text{ lei}$$

2. Determinarea ponderii bazei de repartizare corespunzătoare fiecărei categorii de cheltuieli indirecte în totalul bazei de repartizare:

$$p_A = \frac{125.000 \text{ lei}}{125.000 \text{ lei} + 150.000 \text{ lei} + 175.000 \text{ lei} + 50.000 \text{ lei}} = 0,25$$

$$p_B = \frac{150.000 \text{ lei}}{125.000 \text{ lei} + 150.000 \text{ lei} + 175.000 \text{ lei} + 50.000 \text{ lei}} = 0,30$$

$$p_C = \frac{175.000 \text{ lei}}{125.000 \text{ lei} + 150.000 \text{ lei} + 175.000 \text{ lei} + 50.000 \text{ lei}} = 0,35$$

$$p_D = \frac{50.000 \text{ lei}}{125.000 \text{ lei} + 150.000 \text{ lei} + 175.000 \text{ lei} + 50.000 \text{ lei}} = 0,10$$

3. Calculul cotei fiecărei categorii de cheltuieli indirecte în totalul cheltuielilor de repartizat:

$$C_A = 445.000 \text{ lei} \times 0,25 = 111.250 \text{ lei}$$

$$C_B = 445.000 \text{ lei} \times 0,30 = 133.500 \text{ lei}$$

$$C_C = 445.000 \text{ lei} \times 0,35 = 155.750 \text{ lei}$$

$$C_D = 445.000 \text{ lei} \times 0,10 = 44.500 \text{ lei}$$

$$C_A + C_B + C_C + C_D = 111.250 \text{ lei} + 133.500 \text{ lei} + 155.750 \text{ lei} + 44.500 \text{ lei} = 445.000 \text{ lei}$$

➔ Concluzii

Calculația costurilor constituie o etapă deosebit de importantă în determinarea costului complet și implicit în fundamentarea corectă a prețului de vânzare, astfel încât să se atingă obiectivul maximizării rezultatelor. Există metode și procedee variate în acest sens, unele dintre ele fiind reliefate în articolul de față. Dintre acestea, unele oferă rezultate cu o acuratețe mai mare, iar altele sunt mai puțin exacte, în funcție de aproximările impuse de relațiile de calcul utilizate. O calculație a costurilor detaliată, atentă și pertinentă asigură fundamentarea unor decizii manageriale oportune și corecte.

Bibliografie

1. Almași, R. (2014), *Audit – abordări conceptuale, proceduri, comunicare*, Editura Universității „Aurel Vlaicu”, Arad.
2. Bâtcă-Dumitru, C.-G., Calu, D.A., Ponorică, A.G. (2019), *Contabilitate managerială*, ediția a III-a, Editura CECCAR, București.
3. Cernușca, L., Gomoii, B. (2009), *Concepte și practici ale contabilității de gestiune*, Editura Tribuna Economică, București.
4. Gomoii, B. (2017), *Incursiune aplicativă în contabilitatea entităților economice*, Editura Eurostampa, Timișoara.
5. Gomoii, B. (2020), *Management financiar și al performanțelor*, Editura Eurostampa, Timișoara.