

Коцупатрий М.М.,
к.е.н., професор кафедри обліку,
контролю та оподаткування агробізнесу
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. В. Гетьмана»

Кушнір В.О.,
аспірант
кафедра обліку, контролю та оподаткування агробізнесу
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. В. Гетьмана»

ОБЛІК ВИТРАТ ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ЦЕХУ СУБПРОДУКТІВ НА М'ЯСОКОМБІНАТАХ

ACCOUNTING COSTS AND PRODUCTION OUTPUT AT OFFAL DEPARTMENT ON MEAT PROCESSING PLANTS

Kotsupatryy M.,
Candidate of Sciences (Economics), Professor
Professor at the Department of accounting,
control and taxation of agribusiness
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

Kushnir V.,
PhD Student at the Department of accounting,
control and taxation of agribusiness
Kyiv National Economic
University named after Vadym Hetman

АНОТАЦІЯ. Метою дослідження є означення економічної категорії «супутня продукція», висвітлення особливостей обліку та технології виробництва супутньої продукції, у тому числі субпродуктів, дослідження сучасних способів оцінки субпродуктів та запропонувати систему інформаційного забезпечення оприбуткування, наявності та руху субпродуктів на підприємстві.

Проведеними дослідженнями встановлено, що на м'ясопереробних підприємствах застосовують такі економічні категорії як «супутня продукція» та «побічна продукція». Запропоновано використовувати термін «супутня продукція», відкинувши усі інші поняття (побіжна продукція, залишкова продукція та інші).

Отримані із виробництва субпродукти обліковують у ваговій та вартісній оцінці та відображають такі дані у Вазі-накладній на субпродукти. Через високу ринкову вартість субпродуктів 1-ої категорії запропоновано їх обліковувати також і у кількісній оцінці. Відповідні зміни нами

запропоновано у вдосконаленій формі первинного документу – Вага-накладна на субпродукти.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: облік витрат, облік випуску продукції, супутня продукція, субпродукти, витрати виробництва.

ABSTRACT. The purpose of the research is the definition of economic category "the concurrent products", showing the features of accounting and production of the concurrent products, including offal, the research modern methods of evaluation offal. It also offers information support system of incoming, availability and movement offal in the enterprise.

The conducted researches have established, that meat processing plants are applying such economic categories as "the concurrent products" and "by-products". It is proposed to use the term "the concurrent products ", rejecting all other concepts (cursory products, residual products, etc.).

To ensure appropriate control for formation of the cost in conditions of the budgeting businesses, it was proposed to separate costs of the department offal in the cost system of meat and fat department and account for them in a separate group of analytical accounts 23112 "Expenses of department offal." The products of offal department consider, that it is necessary to account for a part of semifinished products produced by price possible internal use.

The received concurrent products from production are accounting for the weight and cost evaluation and displaying the following information on Weightconsignment note for offal. Due to the high market value of the offal the first category offered to account for them also to quantitative assessment. The corresponding changes we proposed in an improved form of the primary document - Weight-consignment note for offal.

KEY WORDS: cost accounting, accounting of production output, the concurrent products, offal, the cost of production.

Постановка проблеми. Ринок м'ясної промисловості складається не тільки із м'яса, ковбасних виробів та м'ясних консервів, але й із інших м'ясопродуктів, які отримують від забою тварин. Такі м'ясопродукти називають супутньою продукцією м'ясо-жирового виробництва та до них відносять субпродукти, жири, кишки та інші продукти. Завдяки великому кількісному складу субпродуктів (язики, печінка, нирки, серця, легені та інші) маємо суттєву пропозицію м'ясопродукції для задоволення різноманітної харчової потреби споживачів.

Ціна на кожен вид субпродуктів залежить від їх якості, яку визначають майстер виробництва та ветеринарний лікар, та від вибору підприємством методу оцінки субпродуктів і супутньої продукції загалом.

На сучасних м'ясокомбінатах усі витрати цеху субпродуктів планують і обліковують окремо у загальній сукупності витрат забійного цеху. Бюджетування діяльності м'ясопереробних підприємств передбачає виділення витрат цеху субпродуктів в системі витрат м'ясо-жирового відділення. Для цього розглянемо можливість ведення обліку витрат цеху субпродуктів та їхньої готової продукції на окремих групах аналітичних рахунків.

Облікові документи із оприбуткування, наявності та руху субпродуктів містять розгорнуту, але подекуди неповну інформацію про них для прийняття управлінських рішень. Тому вважатимемо за необхідне удосконалити формування необхідної інформації у документах для покращення забезпечення даними економічного контролю та оперативного обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Суттєвий внесок у дослідження даного кола питань присвятили свої роботи такі вчені, як Борковська В.В., Коцупатрий М.М., Міщенко Т.М., Сопко В.В., Трусов А.Д., Чернелевський Л.М., Якубчак О.М. та ін.

Аналіз останніх досліджень та публікацій дає змогу прийти до висновку, що поза увагою науковців залишаються особливості обліку виробництва супутньої продукції, у тому числі субпродуктів на м'ясокомбінатах.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення особливостей обліку та технології виробництва супутньої продукції, у тому числі субпродуктів, пошук оптимальних способів оцінки субпродуктів для м'ясопереробної галузі, а також дослідження документального оформлення операцій із оприбуткування, наявності та руху субпродуктів на підприємстві з метою повного забезпечення потреб у інформації для прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу. У результаті забою тварин отримують не тільки основну продукцію (м'ясо), але й супутню та побічну продукцію. До супутньої продукції відносять субпродукти першої та другої категорії, жири, кишкову сировину, шкури, кров харчову сиру, кістки, з яких можливе витоплення жиру (сира цівка), та інші. До побічної продукції необхідно віднести: кістки, з яких неможливе витоплення жиру (стегнова кістка), обезжирені кістки, кров технічну, ветеринарний брак м'яса (конфіскації туш чи частини туш та субпродукти), обрізи, пліви та інші.

Цех субпродуктів призначений для первинної обробки субпродуктів отриманих із забійного цеху для первинної обробки та подальшої передачі їх на охолодження та зберігання в холодильнику [1, с. 46].

Вихід супутньої продукції в середньому становить: у великої рогатої худоби – 22 % від живої маси тварини, у свиней – 17 %, у овець і кіз – 20%. Основну частину супутньої продукції складають субпродукти: у ВРХ – 10,6 % від живої маси тварини (1-ої категорії – 3,4 % та 2-ої категорії – 7,2 %), у свиней – 10,3 % (1-ої категорії – 2,9 % та 2-ої категорії – 7,4 %) та в дрібної рогатої худоби 8,9 % (1-ої категорії – 2,6 % та 2-ої категорії – 6,3 %) [3, с. 77].

В економічній літературі зустрічаються різні поняття: супутня, попутна, суміжна, побіжна, побічна продукція. При цьому деякі фахівці ототожнюють поняття попутна, супутня, побіжна, побічна, залишкова та спільна продукція.

Трусов А.Д. відмічає, що наукового обґрунтування поділу продукції на «основну», «побічну», а в окремих випадках і на «залишкову», немає і бути не може. Він зазначає, що на практиці до основної продукції відносять таку, одержання якої є метою кожного даного комплексного виробництва і визначає його технологічний профіль. Побічною ж вважається продукція, супутня основній, одержання якої залежить від умов ведення технологічного процесу. На думку А.Д. Трусова, поняття попутна продукція, в основному є характерним для підприємств добувних галузей, а побічна - для підприємств переробних галузей промисловості [11].

Сопко В.В. виділяє побічну і супутню(побіжну) продукцію як різні поняття. За своїми технічними та іншими характеристиками побічна та супутня продукція мало чим відрізняється від основної, тому кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції. Побічна продукція на відміну від побіжної, не потребує додаткових витрат, така продукція утворюється в комплексних виробництвах паралельно з основною [2].

МСФЗ 2 «Запаси» виділяють побічні продукти та спільні продукти. Спільні продукти – це продукти комплексного виробництва, що виробляються одночасно. Вони поділяються на основні та побічні. Побічні продукти –це продукти, що мають незначну вартість порівняно з основними продуктами [7].

Відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості (№ 47 від 02.02.2001 р.) до статті калькуляції «попутна продукція» включається вартість попутної продукції, отриманої одночасно з основним (цільовим) продуктом, тобто в єдиному технологічному процесі [6]. Ця продукція за якістю відповідає встановленим стандартам або технічним умовам, приймається відділом технічного контролю і призначається для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам.

Проте у новій редакції Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості (№373 від 09.07.2007 р.) статтю «попутна продукція» замінюють статтею «супутня продукція», де трансформується лише назва [5, с.188].

Відповідно до пункту 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві [9]. З цього випливає, що

відповідно до ПСБО 16 «Витрати» доречно використовувати термін супутня продукція.

Цей термін найбільш повно відображає економічну сутність цього виду продукції. Саме тому ми пропонуємо використовувати лише термін супутня продукція, а терміни попутна, побіжна, залишкова залишити у минулому.

Субпродукти за видовою ознакою поділяються на яловичі, свинячі, баранячі, кінські. Субпродукти для проведення технологічних процесів поділяють на групи: м'ясо-кісткові (голови яловичі, м'ясо-кісткові хвости яловичі та баранячі, кістка-цівка яловича), м'якушеві (язик, серце, печінка, легені, трахеї, нирки, мозок, м'ясна обрізь, селезінка, м'ясо стравоходу, калтики, діафрагма усіх видів худоби та яловиче вим'я), слизові (шлунки та їх складові) та шерстні (губи та п'ятачки, вуха, хвости свинячі, ніжки свинячі, ноги яловичі, голови свинячі й баранячі в шкурі та міжсоскова частина свинячих шкур) [3, с. 383].

Проте в бухгалтерському обліку застосовується інша класифікація, залежно від морфологічного складу та харчової цінності. Відповідно до неї виокремлюють субпродукти 1-ої та 2-ої категорії. До субпродуктів 1-ої категорії відносять язики, мозок, печінку, серце, нирки та діафрагму усіх видів худоби та хвости яловичі та баранячі. До 2-ої – вим'я, голови, легені, м'ясо стравоходу, калтики, селезінку, вуха, трахеї, шлунки свинячі, сичуг, рубець та книжка яловичі, м'ясна обрізь, губи, ноги та хвости.

Отриманні від забою худоби субпродукти із забійного цеху передають у субпродуктовий цех для первинної обробки. Субпродукти можуть залишатися необробленими від 3 до 7 год залежно від їх виду, потім вони почнуть псуватися [3, с. 386]. Саме це є поясненням відсутності незавершеного виробництва у субпродуктовому цеху.

Первинна обробка субпродуктів полягає у звільненні їх від забруднень, видаленні сторонніх тканин, слизової оболонки, шерстного покриву та знежиренні.

Яловичі голови спочатку обробляють у забійному цеху, де знімають шкуру з голови, відрізають роги, відокремлюють язик. Далі голову передають до субпродуктового цеху, де видаляють очні яблука, відділяють губи, зачищають усе м'ясо з голови (головизна). Потім розпилюють череп та виймають мозок. Відповідно до чинних ветеринарно-санітарних вимог мозок не підлягає реалізації і подальшій переробці для наступного вжитку. Тому його направляють до цеху технічних фабрикатів для виробництва м'ясо-кісткового борошна. Кістки голови передають до жирового цеху для їх знежирення [3, с. 387].

Свинячі голови можуть обробляються аналогічним чином, а можуть реалізовуватися у цілому вигляді.

З м'ясо-кісткових хвостів видаляють залишки шкури та волосу, промивають та передають на охолодження до холодильника.

З кінцівок худоби знімають шкіру, відокремлюють сухожилля, зрізають залишки м'яса та жиру та знімають рогові чохла копит. Сухожилля та копита передають до цеху технічних фабрикатів, а кістки – до жирового цеху.

М'якушеві субпродукти підлягають додатковому огляду ветеринарного лікаря. Особлива увага приділяється печінці, легеням, трахеї з гортанню та язику, у яких найчастіше виявляють захворювання. Найпоширенішим захворюванням печінки і легенів є фасціольоз. Тому такі субпродукти заморожують та реалізують для годівлі, в основному, хутрових звірів. Крім того, є набагато серйозніші захворювання субпродуктів (туберкульоз, ехінокоз, гнійно-некротичні процеси тощо). Такі субпродукти заборонено реалізовувати, їх або утилізують, або переробляють у м'ясо-кісткове борошно [3, с. 388].

Усі якісні м'якушеві субпродукти (язики, вим'я, серця, печінки, легені, нирки, м'ясна обрізь, м'ясо стравоходу, селезінку тощо) промивають, здіймають слизову оболонку та передають на охолодження.

Слизові субпродукти обробляють окремо від м'якушевих субпродуктів, щоб уникнути можливих забруднень. Свинячі шлунки, рубець з сіткою,

книжку і сичуг звільняють від вмісту (каниги), промивають, зачищають відходи та передають на охолодження [3, с. 390].

Шерстні субпродукти (губи та п'ятачки, вуха, хвості свинячі, ніжки свинячі, ноги яловичі, голови свинячі й баранячі в шкурі та міжсоскова частина свинячих шкур) ошпарюють, очищають від волосу та інших відходів, промивають та передають на їх на подальшу переробку або охолодження.

Необроблені субпродукти при переданні їх із забійного цеху до цеху субпродуктів знаходять своє облікове відображення у Вазі-накладній на субпродукти. У забійному цеху інформація про необроблені субпродукти на підставі Ваг-накладних на субпродукти зазначається у Відомості обліку виробітку готової продукції та передачі її на склад, Накопичувальній відомості обліку переробки свиней та Накопичувальній відомості обліку переробки великої рогатої худоби за кількістю та якістю м'яса.

У цеху субпродуктів усі оброблені субпродукти зважують та передають до холодильника за найменуваннями та фактичною вагою. В бухгалтерському обліку при переданні продукції з субпродуктового цеху до холодильника оформляють Вагу-накладну на субпродукти (форма № П-23 – м'ясо) за кожним видом худоби окремо. У цьому документі наводять інформацію про вид операції, цех-здавальник, цех-одержувач, кореспондуючі рахунки, номер Ваги-накладної, субпродукти за видами худоби, дата, прізвища та підписи осіб, що передали та прийняли субпродукти, найменування субпродуктів, вагу в кілограмах (кожне зважування субпродуктів записують в окремій комірці), шифр субпродуктів, загальну вагу субпродуктів 1-ої категорії, загальну вагу субпродуктів 2-ої категорії, вагу всіх субпродуктів цифрами та прописом.

Працюючі м'ясопереробні підприємства України у Вазі-накладній не заповнюють реквізит щодо шифрування одержаних із виробництва субпродуктів. Це пояснюється тим, що шифрування назви м'яса, субпродуктів та м'ясопродуктів на вітчизняних теренах тепер не відбувається, а здійснювалося ще за часів колишнього СРСР.

Кожен вид субпродуктів оцінюється за різними цінами залежно від мети їх подальшого використання. Однак, облік найбільш цінних субпродуктів, як язик, печінка, нирки, серце та голови свинячі – необхідно вести не тільки за вагою, а й за кількістю. Тому зауважуємо, що наведена інформація у Вазі-накладній на субпродукти є недостатньою, оскільки при цьому не враховується кількість оприбуткованих найбільш цінних субпродуктів. Вважаємо, доцільним відображувати у цьому документі такі субпродукти й у кількісному виразі.

На нашу думку, запропоновані нововведення в первинний документ не ускладнять оперативний облік, а навпаки спростять його при формуванні інформації про наявність і рух субпродуктів. Ці зміни сприятимуть актуалізації та поліпшенню проведення внутрішньогосподарського контролю за витратами та виходом продукції із субпродуктового цеху м'ясопереробних підприємств.

Роблячи наголос на організацію первинного обліку, слід зазначити, що на підставі Ваг-накладних на субпродукти щоденно вносяться дані до Відомості обліку виробітку субпродуктів та передачу їх на склад.

На підставі даних Ваг-накладних формується щоденний Звіт про виробіток субпродуктів. Усі ці Звіти підшиваються та пронумеровуються у спеціальний журнал. Цей журнал є підставою для складання Зведеного звіту про витрати і випуск продукції м'ясо-жирового виробництва.

Облік витрат на виробництво та обробку субпродуктів ведуть на субрахунку 231 «Основне виробництво» рахунка 23 «Виробництво». Для деталізації інформації про витрати на обробку субпродуктів, ми пропонуємо відкрити групу аналітичних рахунків 23112 «Витрати цеху субпродуктів», де будуть відображатися усі прямі витрати кишкового цеху як частини м'ясо-жирового виробництва.

Аналітичний облік виробничих витрат субпродуктів ведеться за кожним видом та найменуванням оброблюваних субпродуктів. Регістром такого обліку також виступає оборотно-сальдова відомість за рахунком 231.

Регістром синтетичного обліку є аналіз рахунку 231. На підставі даних синтетичного обліку формуються дані у Головну книгу за рахунком 23 «Виробництво».

Згідно п. 503 Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості (№ 373 від 09.07.2007 р.) супутні продукти, одержані в одному цеху і призначенні для подальшої переробки в іншому, розглядаються як напівфабрикати [5].

Ми вважаємо, що для обліку субпродуктів, які отримані із забійного цеху для подальшої внутрішньої переробки і вважаються напівфабрикатами власного виробництва, необхідно виділити окрему групу аналітичних рахунків 25141 «Напівфабрикати (необроблені субпродукти 1-ої категорії)» та 25151 «Напівфабрикати (необроблені субпродукти 2-ої категорії)». Оброблені субпродукти пропонуємо обліковувати як напівфабрикат власного виробництва на одній із відповідних груп аналітичних рахунків 25142 «Напівфабрикати (оброблені субпродукти 1-ої категорії)» та 25152 «Напівфабрикати (оброблені субпродукти 2-ої категорії)».

Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості (№373 від 09.07.2007 р.) пропонується оцінювати супутню продукцію, а отже і субпродукти, за одним із варіантів: за відпускними цінами (справедливою вартістю), за плановою собівартістю аналогічного продукту, за ціною можливого використання (тільки для внутрішнього використання) та за нормативною собівартістю [5].

Справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або сплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами [10].

Оброблені та передані на охолодження субпродукти слід вважати готовою продукцією. У цьому випадку справедливою вартістю готової продукції є ціна реалізації за вирахуванням витрат на реалізацію і суми націнки виходячи з націнки для аналогічної готової продукції [10].

Однак, необроблені субпродукти, що надійшли із забійного цеху, слід вважати напівфабрикатами. Тоді вважаємо, що справедливою вартістю субпродуктів є ціна реалізації готової продукції за вирахуванням витрат на завершення обробки, реалізацію та надбавки (прибутку) або відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання). Цей метод застосовується, коли супутню продукцію планується реалізувати.

Обчислення оцінки супутньої продукції за плановою собівартістю аналогічного продукту здійснюють на основі виробничої собівартості відповідної продукції на відокремленому виробництві або за її виробничою собівартістю, що враховується при розрахунку ціни підприємства (за відсутності відокремленого виробництва) [4].

При оцінюванні субпродуктів за ціною можливого використання (тільки для внутрішнього використання) як частини супутньої продукції, вони обліковуються як напівфабрикати власного виробництва. Останні оцінюються виходячи з виробничої собівартості, включеної до ціни на сировину, яку вони замінюють (з урахуванням умісту в ньому корисної речовини) [4].

Оцінку супутньої продукції за нормативною собівартістю проводять для супутньої продукції так само, як й для основної. Цей метод може застосовуватися незалежно від напрямку використання супутньої продукції [4].

Під час досліджень з'ясовано, що в м'ясопереробній промисловості субпродукти не оцінюють за плановою собівартістю аналогічного продукту та за нормативною собівартістю.

З пункту 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» випливає, що в бухгалтерському обліку субпродукти слід оцінювати та обліковувати за справедливою вартістю (цінами реалізації) чи ціною можливого внутрішнього використання.

У зв'язку з тим, що переважна більшість одержаних субпродуктів використовується на підприємстві через систему багатопередільного

виробництва, ми вважаємо, що м'ясопереробним підприємствам слід використовувати лише метод оцінювання субпродуктів за ціною можливого використання та зазначити це у Наказі про облікову політику. Це спростить методику оцінки отриманих субпродуктів.

Відповідно до підпункту 14.1.228 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (розділ III «Податок на прибуток підприємств») собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг — це витрати, що прямо пов'язані з виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовуються в частині, яка не суперечить положенням цього розділу [8]. Тобто собівартість реалізованих субпродуктів, отриманих від забою тварин, включає і витрати, що прямо пов'язані з їх обробкою.

Висновки. Проведеними дослідженнями встановлено, що на м'ясопереробних підприємствах необхідно застосовувати економічні категорії «супутня продукція» та «побічна продукція». Найбільшу частину супутньої продукції складають субпродукти.

В цеху субпродуктів здійснюють лише очищення та первинну обробку субпродуктів. В умовах бюджетування діяльності підприємств запропоновано виділяти витрати цеху субпродуктів в системі витрат м'ясо-жирового відділення та обліковувати їх на окремій групі аналітичних рахунків 23112 «Витрати цеху субпродуктів». Продукцію цеху субпродуктів вважаємо за необхідне обліковувати у складі напівфабрикатів власного виробництва за ціною можливого внутрішнього використання.

Субпродукти обліковують у ваговому виразі та відображають дані у Вазі-накладній на субпродукти. Через високу ринкову вартість субпродуктів 1-ої категорії запропоновано їх обліковувати також у кількісному вигляді. Відповідні зміни зафіксовано у вдосконаленій формі первинного документу – Вага-накладна на субпродукти.

Список літератури:

1. Борковська, В. В. / Бухгалтерський облік витрат виробництва у м'ясопереробних підприємствах: теорія і практика : монографія / В. В. Борковська. – Кам'янець-Подільський : Видавець ПП Зволейко Д. Г., 2015. – 276 с.
2. Бухгалтерський фінансовий та внутрішньогосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) / В. В. Сопко, Ю. Я. Лузан, І. М. Рішняк та ін. - К. : Фенікс, 2001. - 468 с.
3. Ветеринарно-санітарна експертиза з основами технології і стандартизації продуктів тваринництва [Текст] : / О.М. Якубчак, В.І. Хоменко, С.Д. Мельничук та ін.; За ред. О.М. Якубчак, В.І. Хоменка. – Київ, 2005. – 800 с.
4. Гунда, Л. / Супутня продукція / Л. Гунда // Дебет-Кредит: Школа бухгалтера – 2006. – № 13. [Електронний ресурс]. — Режим доступу до ресурсу: <https://dtk.com.ua/show/3cid01509.html>.
5. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Затв. наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. №373 – К., 2007. – 305 с.
6. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Затв. наказом Міністерства промислової політики України від 02.02.2001 р. №47.[Електронний ресурс]. — Режим доступу до ресурсу: <http://consultant.parus.ua/?doc=00XJAFE86>.
7. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2 «Запаси». [Електронний ресурс]. — Режим доступу до ресурсу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. — Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318.[Електронний ресурс]. — Режим доступу до ресурсу:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: затв. наказом МФУ від 07.07.1999 р. № 163. [Електронний ресурс]. — Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.
11. Трусов А.Д. / Учёт затрат в комплексных производствах. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 240с.

References:

1. Borkovska, V.V. (2015), Bukhhalterskyi oblik vytrat vyrobnytstva u miasopererobnykh pidpryiemstvakh: teoriia i praktyka [Accounting of production costs at meat-processing enterprises: Theory and Practice], monograph, Publisher Zvoleiko D. H., Kamenets-Podilskyi, Ukraine, 276 p. [in Ukrainian].
2. Sopko V. V., Luzan Iu. Ia., Rishniak I. M. et al. (2001), Bukhhalterskyi finansovyi ta vnutrishnohospodarskyi oblik v haluziakh systemy pererobnoi promyslovosti APK (na osnovi natsionalnykh standartiv) [Financial accounting and internal accounting in sectors of the system of agribusiness processing industry (based on national standards)], Feniks, Kyiv, Ukraine, 468 p. [in Ukrainian].
3. Yakubchak, O.M., Khomenko, V.I., Melnychuk, S.D. et al. (2005), Veteryarno-sanitarna ekspertyza z osnovamy tekhnolohii i standartyzatsii produktiv tvarynnytstva [Veterinary-sanitary examination with the basics of technology and standardization of animal products], Kyiv, Ukraine, 800 p. [in Ukrainian].
4. Hunda, L. (2006), Suputnia produktsiia [The concurrent products], Debet-Kredyt: Shkola bukhhaltera, no. 13. Kyiv, Ukraine, available at: <https://dtk.com.ua/show/3cid01509.html>. [in Ukrainian].
5. The Ministry of Industrial Policy of Ukraine (2007) Metodychni rekomendacii z formuvannja sobivartosti produkciji (robit, poslugh) u promyslovosti [Methodical recommendations for form cost of goods (works, services) at industry] dated July 09, 2007, no. 373, Kyiv, Ukraine, 305 p. [in Ukrainian].
6. The Ministry of Industrial Policy of Ukraine (2007) Metodychni rekomendacii z formuvannja sobivartosti produkciji (robit, poslugh) u promyslovosti [Methodical recommendations for form cost of goods (works, services) at industry] dated February 02, 2001, no. 47, Kyiv, Ukraine, available at: <http://consultant.parus.ua/?doc=00XJAFE86>. [in Ukrainian].
7. Mizhnarodni standarty bukhhalterskoho obliku 2 «Zapasy» (2000) [International Accounting Standard Board 2 «Inventories»]. available at: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021. [in Ukrainian].
8. The Tax Code Ukraine (2010) dated December 02, 2010, no 2755-VI, Kyiv, Ukraine, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. [in Ukrainian].
9. The decree for the Ministry of Finance Ukraine no. 318 dated November 29, 1999 (2016), Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty»

[Regulation (Standard) of accounting 16 "Expenses"], Kyiv, Ukraine, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. [in Ukrainian].

10. The decree for the Ministry of Finance Ukraine no. 163 dated July 07, 1999 (2016), Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 19 «Ob'iednannia pidpriemstv» [Regulation (Standard) of accounting 19 "Associations of the enterprises"], Kyiv, Ukraine, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>. [in Ukrainian].

11. Trusov A.D. (1987), Uchèt zatrat v kompleksnikh proyzvodstvakh [Accounting costs in the integrated production], Fynansy y statystyka, Moscow, Russia, 240 p. [in Russian].

Стаття надійшла до редакції 3.10.2017р.