

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя
Економіки та менеджменту
Бухгалтерського обліку та аудиту

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до дипломної роботи

магістра

(освітньо-кваліфікаційний рівень)

на тему: ***Облік і аналіз формування фінансових результатів
та розподілу прибутку (на прикладі ТЗОВ «Білий берег»)***

Виконала: студентка 6 курсу, групи ПОмз-61
напряму підготовки

071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

Непийвода Т.О.

(прізвище та ініціали)

Керівник ***д.е.н., проф. Хомин П.Я.***
(прізвище та ініціали)

Рецензент _____
(прізвище та ініціали)

Нормоконтроль ***к.е.н., доц. Співак С.М.***
(прізвище та ініціали)»

м. Тернопіль – 2019

АНОТАЦІЯ

Дяків В.В. Особливості бухгалтерського обліку та аудиту на підприємствах громадського господарства (на прикладі ПП «Престиж»).
– Рукопис.

Дипломна робота за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2019.

У роботі досліджуються теоретичні, практичні та організаційні аспекти удосконалення обліку, аналізу та контролю господарських засобів підприємства. Уточнено економічну сутність категорій „оборотні активи”, „необоротні активи” з точки зору бухгалтерського обліку, розкрито взаємозв’язок між ними. Значна увага в роботі приділяється дослідженням закономірностей та особливостей аналізу господарських засобів підприємства, розробці пропозицій щодо вдосконалення методики аналізу із з’ясуванням організаційного механізму реалізації аналітичних досліджень.

Ключові слова: господарські засоби підприємства, оборотні активи, необоротні активи, класифікація, оцінка, аналіз, управління.

ЗМІСТ

Вступ	5
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В ГРОМАДСЬКОМУ ХАРЧУВАННІ	
1.1. Стратегічні напрями розвитку ресторанного бізнесу та його інформаційно-аналітичне забезпечення	9
1.2. Особливості організації бухгалтерського обліку в закладах ресторанного бізнесу	21
Розділ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ	
2.1. Облік запасів у коморі ресторану	27
2.2. Облік запасів на кухні закладу харчування	34
2.3. Облік запасів у торговому залі	39
Розділ 3. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗАКЛАДІВ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ	
3.1. Оцінка механізму управління господарськими засобами підприємства та методи їх аналізу	44
3.2. Методика та організація аудиту	46
Розділ 4. АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПП «ПРЕСТИЖ»	
4.1. Аналіз та оцінка активів підприємства	55
4.2. Аналіз операційних витрат	60
4.3. Аналіз результатів діяльності	62
Розділ 5. ОБГРУНТУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПП «ПРЕСТИЖ»	
5.1. Оцінка фінансової стійкості підприємства	66
5.2. Аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства	67
5.3. Оцінка ділової активності підприємства	
Розділ 6. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ	
6.1. Організація служби охорони праці на підприємстві	71
6.2. Фінансування заходів з охорони праці на ПП «Престиж»	75
6.3. Забезпечення управління ЦЗ та реагуванням на НС на підприємстві (цеху) відповідного профілю (за напрямками підготовки)	95
Висновки і пропозиції	101
Список використаних джерел	105

ВСТУП

Процеси глобалізації, якими охоплено всі сфери національної економіки, призводять до зростання обсягів інформації, яка є необхідною для ефективного управління. В умовах застосування сучасних інформаційних технологій в бухгалтерському обліку питання побудови належної системи первинного обліку як інформаційного забезпечення системи управління діяльністю підприємств готельно-ресторанного бізнесу є вкрай актуальним. Удосконалення системи менеджменту нерозривно пов'язано з удосконаленням обліку, який в сучасних умовах повинен формувати своєчасну, достовірну та об'єктивну інформацію, необхідну для управління на будь-якому рівні, для підготовки та прийняття адекватних рішень.

Для ефективного функціонування діяльності підприємства, необхідна всебічна, об'єктивна, оперативна інформація, основним джерелом якої є дані бухгалтерського обліку. Зміни, що відбуваються у діяльності економічного суб'єкта, реєструються у бухгалтерському обліку з метою покращення роботи цього суб'єкта завдяки прийняттю правильних управлінських рішень. Це робить бухгалтерський облік частиною системи управління підприємством, яка дає інформаційне забезпечення на всіх її рівнях управління. На внутрішньому рівні (у виробничих підрозділах) використовують дані первинного обліку – від первинних документів до відповідних звітів підприємства; на загальногосподарському рівні – дані поточного бухгалтерського обліку; на зовнішньому рівнях управлінні – головним чином дані звітності.

Проблемні питання обліку у сфері ресторанного господарства були досліджені в працях відомих учених економістів. Зокрема, значний вплив на розробку теоретичних основ обліку в даній галузі, справили праці Антонова К., Атамас П. Й., Бакун Ю., Бакун В., Блакита Г. В., Гура Н. О., Кузіна З. В., Максимова В. Ф., Романов А. Г., Сафонова Т. О., Степова Т. Г. Проте є питання з організації обліку у сфері ресторанного господарства, які не були

розглянуті або все одно залишилися дискусійними і потребують подальших досліджень.

У наукових працях дослідників знайшли відображення різні аспекти бухгалтерського обліку. Однак окремі публікації з даної тематики не містять вирішення існуючих проблем. Серед них основними є: організація бухгалтерського обліку і складання звітності, на прийняття управлінських рішень яких впливають інтеграційні процеси, організація обліку внутрішньогосподарських відносин, методика визначення зведеного результату, які мають враховувати галузеву специфіку й особливості розвитку інтеграції.

Об'єктивна необхідність поглиблення теоретичного обґрунтування принципів побудови бухгалтерського обліку на підприємствах ресторанного бізнесу як системної суспільно-економічної категорії та підвищення ефективності діяльності суб'єктів економіки у сферах виробництва матеріальних і суспільних благ для прискорення економічного розвитку обумовила вибір теми роботи, її мету й основні завдання.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є оцінка методичних основ бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту підприємств ресторанного бізнесу. Для досягнення мети було поставлено і вирішено такі теоретичні й практичні завдання:

- з'ясувати економічну сутність, призначення та роль суб'єктів господарювання, їх основні ознаки, властиві для них у різних сферах економічної діяльності суспільства, на основі чого розкрити основні принципи організації бухгалтерського обліку як внутрішніх інституційних одиниць;

- обґрунтувати основні теоретичні положення відповідно до сучасного розуміння сутності й функцій бухгалтерського обліку;

- проаналізувати склад і структуру джерел формування фінансових ресурсів суб'єктів господарювання за джерелами формування й дотримання їх ієрархії за ступенем безпечності.

Об'єкт дослідження. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит підприємств ресторанного бізнесу (на прикладі ПП «Престиж»).

Предмет дослідження. Теорія і практика організації бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту підприємств ресторанного бізнесу ПП «Престиж».

Методи дослідження. У процесі дослідження використані методи: логіки, системного аналізу й синтезу – для критичного дослідження положень сучасних економічних та облікових теорій, природи суб'єктів господарювання й організації їх бухгалтерського обліку, ступеня релевантності та узгодженості законодавчих і нормативних актів; кількісного аналізу економічних показників з метою виявлення економічної ефективності діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, узагальнення статистичних даних, що характеризують структуру і динаміку розвитку суб'єктів економічної системи.

Інформаційна база дослідження – правові та нормативні акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Державної податкової адміністрації, Міністерства фінансів України, Фонду державного майна України, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Державного комітету статистики України, монографічна й спеціальна література, статистичні матеріали.

Структура, зміст та обсяг роботи. Дипломна робота складається з вступу, шести розділів, висновків, списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В ГРОМАДСЬКОМУ ХАРЧУВАННІ

1.1. Стратегічні напрями розвитку ресторанного бізнесу та його інформаційно-аналітичне забезпечення

Побудова обліку в закладах громадського харчування базується на певних процесах чи видах діяльності, які залежать один від одного, зокрема: виробництво продукції, реалізація власної продукції та організація споживання. Особливість даних закладів полягає якраз у поєднанні даних процесів, адже перший етап – виробництво продукції за своїми ознаками схожий на виробничий процес в харчовій промисловості; другий етап – реалізація продукції – має ознаки організації торгівельних підприємств; відповідно, третій етап – відображає організацію та особливості сфери послуг. Таким чином, поєднання всіх трьох етапів дозволяє говорити про організацію такої індустрії як громадське харчування.

«Об'єднання всіх трьох функцій характерне лише для підприємств ресторанного господарства як самостійної підгалузі торгівлі». [27, С.14]

Як відомо, заклади ресторанного господарства можна класифікувати за різними ознаками: за структурою закладу, за приналежністю закладу, його розташуванням, за видами економічної діяльності, за характером обслуговування контингенту, за виробничо-торгівельною ознакою. Відповідно до Правил роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства останні поділяються за типами.

Характеристика існуючих типів закладів ресторанного господарства наведена в таблиці 1.

Таблиця 1.1

Типи закладів ресторанного господарства

Тип закладу	Особливості організації закладів ресторанного господарства
Ресторан	Заклад ресторанного господарства (РГ) з різноманітним асортиментом продукції власного виробництва і купівельних товарів, високим рівнем обслуговування і комфорту у поєднанні з організацією відпочинку і дозвілля споживачів. За часом обслуговування ресторани поділяються на: швидкого обслуговування і звичайні; за методами обслуговування – обслуговування офіціантами і самообслуговування. Розрізняють спеціалізовані ресторани: рибний ресторан, ресторан національної кухні тощо (ДСТУ 3862)
Кафе	Заклад ресторанного господарства із широким асортиментом страв нескладного приготування, кондитерських виробів і напоїв, в якому використовуються самообслуговування або обслуговування офіціантами. Розрізняють спеціалізовані кафе: кафе-кондитерська, кафе-морозиво, кафе-молочне тощо (ДСТУ 3862)
Кафетерій	Заклад ресторанного господарства самообслуговування з асортиментом страв нескладного приготування і напоїв, торговельна зала якого обладнана торговельно-технологічним устаткуванням, призначеним для роздавання їжі
Закусочна, шинок	Заклад ресторанного господарства самообслуговування, де переважає асортимент гарячих і холодних закусок, страв нескладного приготування, призначений для швидкого обслуговування споживачів
Бар	Заклад ресторанного господарства, в якому алкогольні, безалкогольні, змішані напої та страви до них і купівельні товари продають через барну стойку. Розрізняють спеціалізовані бари: винний, пивний, молочний, вітамінний, коктейль-бар тощо (ДСТУ 3862)
Їдальня	Заклад ресторанного господарства для обслуговування певного контингенту споживачів із різноманітним асортиментом продукції власного виробництва і купівельних товарів, в якому страви можуть надавати у вигляді скомплектованих раціонів харчування. Функціонує, як правило, за місцем роботи споживачів, у навчальних закладах, військових підрозділах, лікувальних та оздоровчих закладах, відділеннях лікарень, закладах соціальної підтримки малозабезпечених верств населення тощо. В їдальнях можуть функціонувати зали оздоровчого, лікувального та лікувально-профілактичного призначення. В якості спеціалізованих їдалень розрізняють дієтичні їдальні
Буфет	Заклад ресторанного господарства із обмеженим асортиментом готових страв і напоїв, розміщений у спеціально обладнаному приміщенні, де їжу споживають, як правило, стоячи чи продають на внос (ДСТУ 3862)
Фабрика заготівельня	Заклад ресторанного господарства, призначений для механізованого виробництва власної продукції та централізованого забезпечення нею інших закладів РГ та об'єктів роздрібно торгівлі
Фабрика кухня	Заклад ресторанного господарства, призначений централізовано готувати і постачати готову до споживання їжу в різні місця
Домова кухня	Заклад ресторанного господарства, призначений для виготовлення кулінарної продукції та продажу її домашнім господарствам. Цей заклад приймає від споживачів замовлення на кулінарну продукцію, булочки та борошняні кондитерські вироби, організовує консультації з питань приготування їжі та споживання її на місці

Здійснивши дослідження існуючих закладів ресторанного бізнесу доцільно запропонувати їх класифікацію (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація закладів ресторанного бізнесу

№ з/п	Ознака класифікації	Типи закладів
1.	За розміром (кількістю місць)	великі (100 місць і більше); середні (40-100 місць); малі (до 40 місць)
2.	За територіальною ознакою	мережі; одиничні заклади
3.	За терміном дії	постійнодіючі; сезонні
4.	За характером обслуговування	на умовах самообслуговування; обслуговування з офіціантами
5.	За асортиментом страв	спеціалізовані; універсальні
6.	За часом роботи	цілодобові; денні; нічні
7.	За місцем функціонування	стаціонарні; пересувні
8.	За виробничо-торгівельною ознакою	з повним циклом; заготівельні; без виробництва

У табл. 1.1 наведено основні класифікаційні ознаки й типи закладів ресторанного господарства, які із розвитком суспільства змінюватимуться та урізноманітнюються.

На організацію обліку в даних закладах впливає безпосередньо сам тип закладу громадського харчування, оскільки від його організації залежить процес формування вартості страв; склад первинної, зведеної та звітної документації; відображення на рахунках (використання аналітичних рахунків).

Певні види закладів ресторанного господарства безпосередньо впливають на бухгалтерське відображення операцій з реалізації ресторанних послуг (табл. 1.2).

Принципи класифікації закладів громадського господарства, а також окремий із них може здійснювати як прямий, так й опосередкований вплив на організацію системи бухгалтерського обліку у певному підприємстві.

Послуги, які надаються суб'єктами господарювання згруповані та чітко визначені ГОСТом 30523-97 «Послуги громадського харчування. Загальні вимоги» [28]. Відповідно до даного документу, послуги харчування розрізняють за типами закладів: ресторану, бару, кафе, закускової, їдальні тощо.

Таблиця 1.2

Класифікація закладів ресторанного бізнесу

№ з/п	Ознака класифікації	Типи закладів	Ознаки впливу на побудову бухгалтерського обліку
1.	За розміром (кількістю місць)	великі (100 місць і більше); середні (40-100 місць); малі (до 40 місць)	Система оподаткування, формування доходів та витрат
2.	За територіальною ознакою	мережі; одиничні заклади	У випадку наявності мережі ресторанів складається консолідована фінансова звітність
3.	За терміном дії	постійнодіючі; сезонні	Характер формування та розподілу витрат
4.	За характером обслуговування	на умовах самообслуговування; обслуговування з офіціантами	Від наявності офіціантів у штаті закладу ресторанного господарства залежать наявність та розмір додаткових витрат на оплату їх праці. В бухгалтерському обліку з'являться додаткові операції з оплати цих послуг
5.	За асортиментом страв	спеціалізовані; універсальні	Формування витрат за різними стравами, складання калькуляцій
6.	За часом роботи	цілодобові; денні; нічні	Виникнення витрат за роботу у нічний час, їх розмежування відповідно до чинного законодавства
7.	За місцем функціонування	стаціонарні; пересувні	Відображення основних засобів відповідно до типу закладу
8.	За виробничо-торгівельною ознакою	з повним циклом; заготівельні; без виробництва	Наявність та відсутність витрат пов'язаних із виробництвом готової продукції, склад собівартості виготовлених страв, наявність витрат пов'язаних із нарахуванням і виплатою заробітної плати працівникам виробництва (кухні)

У таблиці 1.3 груповані послуги ресторанних закладів.

Таблиця 1.3

Групування послуг, які надаються суб'єктами господарювання у ресторанному бізнесі

Послуги, які надаються суб'єктами господарювання	Особливості надання послуг
Послуги з виготовлення кулінарної продукції і кондитерських виробів	<ul style="list-style-type: none"> – виготовлення кулінарної продукції та кондитерських виробів на замовлення споживачів, у тому числі у складному виконанні та з додатковим оформленням; – виготовлення страв з сировини замовника; – послуга кухаря, кондитера з виготовлення страв, кулінарних і кондитерських виробів удома.
Послуги з реалізації продукції	<ul style="list-style-type: none"> – реалізація кулінарних та кондитерських виробів за межами закладу ресторанного господарства; – відпуск обідів додому; – комплектування наборів кулінарної продукції в дорогу, в тому числі туристам для самостійного приготування; – реалізація кулінарної продукції і кондитерських виробів через розносну та дрібно роздрібну мережу.
Послуги з організації споживання продукції та обслуговування споживачів	<ul style="list-style-type: none"> – організація обслуговування свят, сімейних обідів, ритуальних заходів; – доставка кулінарної продукції та кондитерських виробів на замовлення споживачів, у тому числі в бенкетному виконанні; – доставку кулінарної продукції, кондитерських виробів і обслуговування споживачів на робочих місцях і вдома; – доставку кулінарної продукції, кондитерських виробів і обслуговування в номерах готелю; – бронювання місць у залі закладу ресторанного господарства; – продаж талонів та абонементів на обслуговування скомплектованими раціонами.
Інформаційно-консультативні послуги	<ul style="list-style-type: none"> – консультації дієтичної сестри з питань використання дієтичної продукції при різних захворюваннях (у дієтичних їдальнях); – організацію навчання кулінарній майстерності.
Послуги з організації дозвілля	<ul style="list-style-type: none"> – організацію музичного обслуговування; – організацію проведення концертів, програм вар'єте і відео програм; – забезпечення газетами, журналами, настільними іграми, ігровими автоматами, більярдом тощо.
Інші послуги	<ul style="list-style-type: none"> – прокат столової білизни, посуду, наборів, інвентарю; продаж фірмових значків, квітів, сувенірів; – надання парфумерії, засобів для чищення взуття; дрібний ремонт та чищення одягу; – пакування страв та виробів після обслуговування споживачів або куплених на підприємстві; надання споживачам телефонного та факсимільного зв'язку; – виклик таксі на замовлення; паркування особистого транспорту споживачів на організованій стоянці тощо.

Сьогодні одним із перспективних напрямів діяльності у ресторанному бізнесу є кейтеринг.

Розвиток та поширення даного виду послуг на ринку потребує їхнього вдосконалення закладами ресторанного господарства, якими можуть бути підвищення ефективності, ріст конкурентоспроможності, що має за мету використання найсучасніших форм ведення цього виду бізнесу. Кейтеринг загалом є новим видом бізнесу для вітчизняних закладів, тому тут необхідні додаткові дослідження не лише теоретичної, ай практичної їх складової у обліковому відображенні. Дотримання високих стандартів в організації кейтерингу неможливе без ефективного його управління та забезпечення інформацією з метою прийняття рішень.

У процесі організації кейтерингу необхідно дотримуватись певних процедур, адже це процес надзвичайно складний, оскільки поєднує декілька пов'язаних між собою елементів: виробництво, торгівля, розважальна діяльність. Усе вище зазначене й визначає специфіку функціонування закладів ресторанного господарства. Надання кейтерингових послуг полягає у: реалізації продукції гастрономії; надання послуг із доставки продукції; надання послуг з обслуговування гостей; реалізація розважальної програми тощо.

«...кейтеринг як самостійний вид бізнесу обслуговування з'явився на ринку послуг закладів ресторанного господарства України не так давно, але з кожним роком стрімко розвивається і вдосконалюється. Діюча нормативно-законодавча база не розкриває повною мірою специфіки кейтерингу на сучасному етапі розвитку ринкових відносин, тому стає очевидною необхідність розробки нових підходів до визначення, класифікації кейтерингу з метою впорядкування інформації про цей новий вид послуг в системі бухгалтерського обліку.» [68, С. 256]

Враховуючи норми ДСТУ 4281:2004 «Заклади ресторанного господарства. Класифікація», такий вид послуг як кейтеринг віднесено до підприємств ресторанного господарства. Отже, базові вимоги щодо

організації роботи закладів кейтерингу викладені у Правилах роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства №219 [75], які ґрунтуються на законах України «Про захист прав споживачів» і «Про безпечність та якість харчових продуктів» (рис. 1.1).

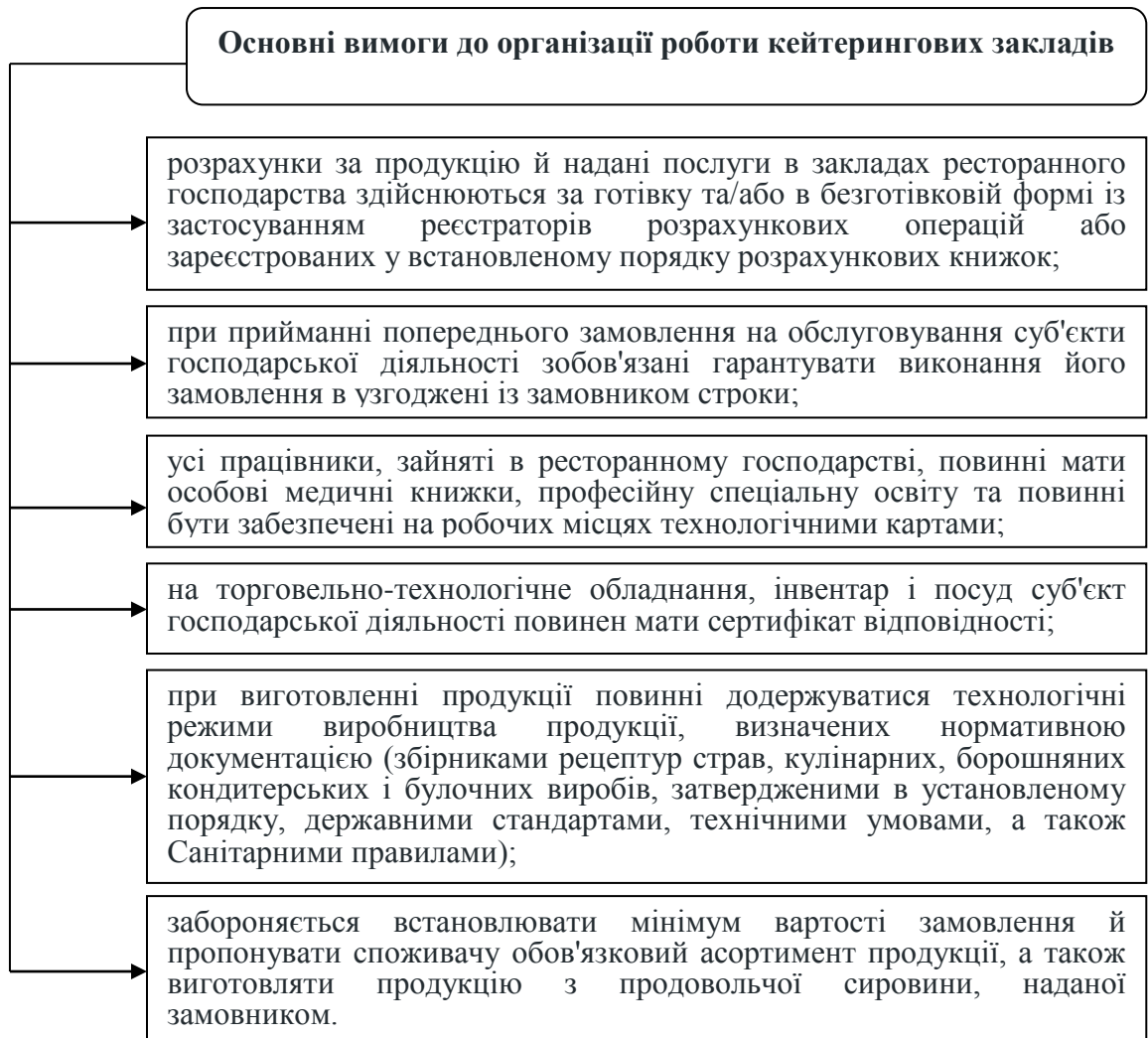


Рис. 1.1. Вимоги до організації роботи кейтерингових закладів

В сучасному бізнесі зростає роль своєчасного та якісного надання послуг, активними учасниками якого є підприємства готельно-ресторанного бізнесу та, зокрема, кейтерингу.

Як відомо, досліджувані заклади включають: фабрики-кухні, ресторани, бари, кафе, магазини кулінарних виробів тощо. Згідно з п. 1.3 Правил №219, ресторанне господарство — це вид економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності з надання послуг із задоволення потреб споживачів у харчуванні з організацією дозвілля або без нього [75].

«Сфера харчування «Державним класифікатором видів економічної діяльності (ДК-009-96)» зарахована до «Готелів і ресторанів», а товарооборот ресторанного господарства, хоч і 71 Формування оптимальної концепції ресторанного закладу враховується окремо, але належить до складу сукупного роздрібного товарообороту внутрішньої торгівлі. Будучи підрозділом внутрішньої торгівлі, ресторанне господарство, з одного боку, задовольняє потреби населення своєї країни, а з іншого – забезпечує потреби в харчуванні іноземних туристів. У зв'язку із цим класифікація підприємств харчування мало відображає специфіку туристичного попиту (винятком є лише блоки харчування в системі рекреаційнооздоровчих установ), але, незважаючи на класифікаційно-облікове відокремлення сфери харчування від туризму, технологічно вона належить до індустрії обслуговування туристів і в такому аспекті розглядається в економіці туристичного бізнесу» [86]

У роботі ресторанів відсутній елемент надання послуг та й відсутнє відповідне нормативне забезпечення (немає укладених договорів), тому праця офіціантів як така для клієнта не має значення. Клієнт купує товари, компенсуючи продавцеві у їх ціні всі його витрати. Тобто вартість так званого обслуговування включено до ціни страв і напоїв та покривається торговою націнкою ресторану. Тож організація споживання у ньому є аналогічною до організації продажу в супермаркеті.

Слід враховувати, що склад видів економічної діяльності визначається все ж таки Класифікатором видів економічної діяльності (найновіший КВЕД ДК 009:2010 затверджено наказом Держкомстату від 23.12.2011 р. №396). Згідно з ним (код 56.10), діяльність ресторанів включає «діяльність з обслуговування їжею та напоями за умови, що їжу та напої споживають на місці у традиційних ресторанах, ресторанах самообслуговування або швидкого обслуговування, які працюють як постійно, так і тимчасово, з наданням місць для сидіння або без їх надання». Таким чином, виходить, що ресторан — це місце, де відвідувачі можуть (їм дозволено) не лише купити їжу та напої, а й також спожити їх.

І оскільки продукція ресторанів, як і куповані товари, продається безпосередньо споживачам, робиться це так, як у роздрібній торгівлі взагалі. Згідно з ч. 1 ст. 698 ЦКУ, за договором роздрібної купівлі-продажу продавець, що здійснює підприємницьку діяльність з продажу товарів, зобов'язується передати покупцеві товар, який зазвичай призначається для особистого, домашнього чи іншого використання, не пов'язаного з підприємницькою діяльністю, а покупець — прийняти товар та оплатити його. Договір роздрібної купівлі-продажу є публічним (ч. 2 ст. 698 ЦКУ), тобто договором, в якому одна сторона — підприємець — узяла на себе зобов'язання здійснювати продаж товарів, виконання робіт чи надання послуг кожному, хто до неї звернеться (роздрібна торгівля, готельне обслуговування тощо) (ч. 1 ст. 633 ЦКУ).

Якщо подивитися неупереджено, ресторанний бізнес одночасно включає:

- а) чисту роздрібну торгівлю купованими товарами;
- б) роздрібний продаж кухонної продукції для споживання її у ресторані.

При цьому дуже важливо, що завжди має місце роздрібна ціна, структура якої містить два елементи: собівартість купованого товару (або продовольчої сировини) і торгову націнку ресторану. Таким чином, відмінність ресторану від магазину, по суті, полягає тільки у наявності кухні (і то лишень у магазині з повним самообслуговуванням). А так усе у них спільне. Тим паче що у великих супермаркетах також продають страви власного приготування, але без можливості її споживання «біля прилавка».

А що спільного у ресторану з промисловим виробництвом? Лише «переробка-доробка» продовольчої сировини на кухні, та й ця схожість є доволі поверховою (більше за назвою деяких операцій, ніж за суттю). Оскільки кухня ресторану — це кулінарія, то тут здійснюється спрощене калькулювання собівартості страв, тобто враховується лише собівартість

сировини. Адже після короткочасної та недорогої переробки (дуже часто під замовлення клієнта) така сировина стає товаром, призначеним для швидкого споживання (на місці у ресторані). За мірою впливу на початковий продукт приготування страв та напоїв у ресторані (на кухні або за барною стійкою) є значно ближчим до передпродажної підготовки товарів у торгівлі, ніж до промислового (масового, серійного) виробництва на ринок, коли готова продукція може зберігати свої якості тривалі строки і протягом їх неодноразово перепродуватися. Звідси і зовнішня стандартизація якості, а також складність витрат, калькулювання та ціноутворення у промисловості (чого не скажеш про ресторани).

Щодо реалізації, то ресторани укладають з клієнтами усний договір роздрібної купівлі-продажу товарів, тимчасом як промислові підприємства — договір постачання. Адже промисловість належить до сфери матеріального виробництва, а ресторани — до сфери обігу.

Головна особливість ресторанного господарства полягає в тому, що воно одночасно має ознаки виробництва, роздрібної торгівлі та сфери послуг. Відповідно до загальновідомої класифікації щодо виду послуг, які надаються підприємствами ресторанного господарства, виокремлюють такі групи цих підприємств:

- продаж їжі та напоїв, призначених для споживання на місці з презентацією розважальних вистав або без них (ресторан, бар, кафе, кав'ярня, кафе-бар, кафе-пекарня, чайний салон, кафетерій, закусошна, шинок);

- продаж напоїв і страв до них, як правило, призначених для споживання на місці, з презентацією розважальних вистав або без них (бар, нічний клуб, пивна зала);

- продаж їжі та напоїв для споживачів, об'єднаних за професійними ознаками (їдальня, буфет);

– постачання їжі, приготованої централізовано, для споживання в інших місцях (фабрики, заготівельні, фабрики-кухні, домашня кухня, ресторан за спеціальними замовленнями (кейтерінг)) [71].

З огляду на таку специфіку в цілях бухгалтерського обліку неможливо вважати ресторанну діяльність суто роздрібною торгівлею або тільки виробництвом. Розрізняють типи та класи закладів ресторанного господарства, що визначають рівень вимог до продукції власного виробництва й закупних товарів, умов їх споживання, організації обслуговування та дозвілля споживачів. Отже, наявність такого різноманіття типів підприємств у галузі наводить на певні думки про те, що досить різними будуть умови експлуатації, терміни та шляхи компенсації амортизаційних витрат. Зведемо дані виконаного аналізу у таблицю 1.1.

Таким чином, ресторанний бізнес за своєю специфікою (враховуючи, зокрема, спосіб і мету калькулювання) — це роздрібна торгівля (продаж) продуктами харчування, як купованими, так і стравами власного приготування (кухонною продукцією) з наданням клієнтові можливості споживання на місці продажу. А самостійною галуззю вважати діяльність ресторанів можна лише умовно.

Таблиця 1

Спільні та відмінні ознаки у діяльності ресторанів, роздрібно́ї торгівлі та підприємств промисловості

Ознака порівняння	Вид діяльності		
	Промисловість (заводи, фабрики)	Ресторанний бізнес (ресторани, кафе)	Роздрібна торгівля (магазини)
Сфера економіки	Матеріальне виробництво	Сфера обігу	Сфера обігу
Наявність виробництва	Виробничі цехи	Кухня, обладнання у барі	Обладнання для передпродажної підготовки товарів
Калькулювання собівартості продукції	Повна собівартість виробництва продукції	Скорочена собівартість приготування страв (тільки собівартість сировини)	Обчислення собівартості товарів
Мета калькулювання	Контроль собівартості	Обчислення роздрібно́ї ціни	Обчислення роздрібно́ї ціни
Продаж власної продукції	Продаж промислової продукції	Продаж страв та напоїв власного приготування	Як такої немає, але є передпродажна підготовка товарів
Продаж купованих товарів	Ні	Так	Так
Вид договору з реалізації продукції, товарів	Договір постачання	Договір роздрібно́ї купівлі-продажу	Договір роздрібно́ї купівлі-продажу
Структура ціни	Промислова	Роздрібна	Роздрібна
Вид розрахунків за реалізовану продукцію, товари	Безготівкові розрахунки через банки	Готівкові та безготівкові розрахунки через РРО	Готівкові та безготівкові розрахунки через РРО

1.2. Особливості організації бухгалтерського обліку в закладах ресторанного бізнесу

До закладів громадського харчування відносяться (ст. 1 Закону «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів»): ресторан, бар, кафе, їдальня, закусочна, піцерія, кулінарія, кіоск чи інший заклад, що забезпечує харчуванням невизначену кількість фізичних осіб.

Віднесення до закладів громадського харчування не залежить від територіальних ознак (місця) провадження господарської діяльності з громадського харчування та ступеня доступності таких послуг будь-яким особам.

Суб'єкт господарювання, який провадить діяльність з метою або без мети отримання прибутку та в управлінні якого перебувають потужності, на яких здійснюється виробництво, реалізація та/або обіг харчових продуктів та/або інших об'єктів санітарних заходів, і які відповідають за виконання вимог цього Закону та законодавства про безпечність та окремі показники якості харчових продуктів, є операторами ринку харчових продуктів.

Відповідно до ст. 20 згаданого закону саме оператори ринку відповідають за виконання вимог законодавства про безпечність та окремі показники якості харчових продуктів у межах діяльності, яку вони здійснюють.

Йдеться про те, що саме оператори ринку зобов'язані:

- забезпечувати дотримання вимог цього Закону щодо гігієнічних вимог до харчових;
- реєструвати потужності у випадках, передбачених Законом;
- забезпечувати виконання вимог законодавства про безпечність та окремі показники якості харчових продуктів щодо окремих показників якості;
- забезпечувати простежуваність та надавати інформацію, передбачену ст. 22 Закону;

- вилучати та/або відкликати у встановлених законом випадках харчові продукти, які перебувають в обігу, якщо встановлено, що ці продукти можуть спричинити шкідливий вплив для здоров'я людини;
- забезпечувати безперешкодний доступ державних інспекторів, які здійснюють державний контроль, до потужностей під час роботи цих потужностей та дозволяти відбір зразків об'єктів санітарних заходів на зазначених потужностях, а також надавати на вимогу державного інспектора документи, необхідні для здійснення державного контролю;
- компенсувати відповідно до закону шкоду, заподіяну споживачам внаслідок споживання харчового продукту, якщо судом буде доведено причинно-наслідковий зв'язок між цією шкодою і діяльністю та/або бездіяльністю оператора ринку, крім випадків, установлених законом.

Правила роботи закладів ресторанного господарства (громадського харчування) визначені Наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 24.07.2002 № 219 «Про затвердження Правил роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства», зареєстрований в Міністерстві юстиції України 20 серпня 2002 р. за № 680/6968.

Закладом ресторанного господарства вважається організаційно-структурна одиниця у сфері ресторанного господарства, яка виробляє і (або) доготовляє, продає і організовує споживання продукції власного виробництва і закупних товарів, може організовувати дозвілля споживачів.

Для здійснення діяльності операторів ринку, закладів ресторанного господарства необхідна наявність технологічної документації на страви та вироби. Така документація повинна містити опис технологічного процесу виробництва продукції, переліку продуктів, продовольчої сировини, речовин і супутніх матеріалів, що застосовуються в процесі приготування, даних про

норми їх вмісту в кінцевому харчовому продукті, термін придатності до споживання, умов зберігання, способу реалізації (подання) споживачу, вимог до якості страв та виробів.

Суб'єкти господарської діяльності при виготовленні продукції власного виробництва повинні дотримуватися технологічних режимів виробництва продукції (сумісність продуктів, їх взаємозамінність, режим кулінарного оброблення сировини тощо), визначених нормативною документацією (збірниками рецептур страв, кулінарних, борошняних кондитерських і булочних виробів, затвердженими в установленому порядку, державними стандартами, технічними умовами, а також Санітарними правилами).

Суб'єкти господарювання можуть самостійно розробляти фірмові страви та вироби. Технологічна документація на фірмові страви та вироби складається у довільній формі та затверджується керівником суб'єкта господарювання у сфері ресторанного господарства.

Оператори ринку мають дотримуватися таких вимог щодо гігієни персоналу потужностей, що працює у зоні поводження з харчовими продуктами:

- на потужності допускається персонал, який не має протипоказань щодо поводження з харчовими продуктами та пройшов у цього оператора ринку навчання з питань гігієни персоналу, що підтверджено відповідними записами цього оператора ринку;

- персонал потужностей періодично проходить навчання щодо гігієнічних вимог до виробництва та обігу харчових продуктів у цього оператора ринку. Періодичність такого навчання встановлюється самим оператором ринку.

У процесі управління закладами громадського харчування необхідно приділити основну увагу об'єктам облікового відображення, основними із яких є запаси (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Етапи формування політики управління запасами в ресторанному бізнесі

Кухарі та кондитери повинні бути забезпечені на робочих місцях технологічною документацією на страви та вироби.

Усі працівники, зайняті в ресторанному господарстві, проходять медичне обстеження в установленому законодавством порядку, результати якого відображаються в їх особових медичних книжках.

Суб'єкти господарської діяльності зобов'язані мати Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства, Санітарні правила, санітарний журнал, особові медичні книжки працівників, журнали реєстрації вступного інструктажу з питань охорони праці та реєстрації інструктажів з питань охорони праці, а також книгу відгуків та пропозицій.

В процесі розробки політики управління запасами формують також підходи щодо вибору структури джерел фінансування і оцінки вартості залучення окремих видів капіталу.

Згідно з п. 5 ст. 8 Закону про бухоблік, підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства; обирає форму бухобліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації у них з дотриманням єдиних принципів, установлених цим Законом, та з урахуванням особливостей власної діяльності і технології обробки облікових даних. Одним із основних принципів, на яких ґрунтуються бухгалтерський облік та фінансова звітність, є принцип превалювання суті над формою, згідно з яким операції обліковуються відповідно до їхньої суті, а не лише виходячи з юридичної форми (ст. 4 Закону про бухоблік). Це означає, що бухгалтерські проведення треба складати насамперед виходячи з економічної суті операцій, а не лише з норм договору чи інструкції. Тож на випадок відсутності необхідного проведення у переліку типових проведенень в абз. 4 розділу I Інструкції №291 сказано (причому цілком чітко), що порядок ведення кореспонденції рахунків, яку не наведено в Інструкції, встановлюється підприємством виходячи з норм цієї Інструкції, П(С)БО, інших нормативно-правових актів з бухобліку й управлінських потреб.

Далі з основних принципів, на яких, згідно зі ст. 4 Закону про бухоблік, ґрунтуються бухгалтерський облік та фінансова звітність, наведемо ті два, що

визначають оцінку активів підприємства. Перший із них — це принцип обачності, що прописує використання у бухобліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства. А другий впливає з першого. Це принцип історичної (фактичної) собівартості, згідно з яким пріоритетною є оцінка активів підприємства виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

І оскільки далі йдеться про облік запасів у ресторанах (не зважатимемо лише на тару, облік якої загалом подано нижче на числовому прикладі), зауважимо, що, згідно з п. 4 П(С)БО 9, до запасів належать такі види активів, як:

1) активи, що утримуються для подальшого продажу (товари; готова, у т. ч. і кухонна, продукція);

2) активи, що перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва (незавершене виробництво);

3) активи, що утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством (сировина, матеріали, тара тощо).

Для ведення відповідного обліку Інструкцією №291 передбачено рахунки класу 2 «Запаси».

Одним із сучасних напрямів діяльності підприємств ресторанного господарства виступає суттєво новий вид економічної діяльності, що характеризується постачанням готових страв – кейтеринг (catering – у перекладі з англ. «громадське харчування»). В умовах ринку кейтеринг здатний задовольнити потреби населення, а суб'єкту господарювання – дозволити збільшити роздрібний товарооборот за умов зменшення постійних витрат. [69, С. 22]

На думку авторського колективу монографії «Облік та аудит витрат підприємств ресторанного господарства: управлінський аспект», проведені дослідження дозволяють зробити висновок, що кейтеринг – це економічний

вид діяльності (самостійний або як послуга підприємства ресторанного господарства), який забезпечує постачання страв, напоїв, надання послуг з організації дозвілля в межах виїзного обслуговування у наданому підприємством або обраному замовником місці. Отже, пропонуємо вважати підприємствами ресторанного господарства з функціями кейтерингу господарські суб'єкти, що здійснюють діяльність з надання послуг 24 організації, проведення й обслуговування урочистих і ділових заходів для фізичних і юридичних осіб, а кейтеринговою послугою – господарську угоду, операцію, яка є результатом здійснення діяльності підприємствами ресторанного господарства для задоволення потреб споживача. [69, С. 22]

«Узагальнюючи вище зазначене, перспективним напрямом економічної діяльності суб'єктів індустрії гостинності в сегменті ресторанного господарства, які надають кейтерингові послуги, є вдосконалення рівня технічного й технологічного оснащення, впровадження результатів прогресу, посилення такої функції системи управління як аналіз цін на ресурси, а також створення якісної обліково-інформаційної системи з метою ефективного управління витратами та визначення оптимальної собівартості наданих послуг із метою прийняття зважених управлінських рішень» [69, С. 22].

Успішність діяльності ресторанного закладу залежить від кількох чинників. Ресторан можна вважати складною системою, ефективність діяльності якої залежить передусім від задуму його засновників та завершується контролем функціонування закладу. Основну роль у реалізації ідей виконує практична філософія власника та/або директора ресторану, що регламентує підхід до ведення бізнесу та визначає етичні та моральні цінності, що реалізуються у процесі функціонування підприємства [69, С. 22].

Важливим елементом концепції ресторанного закладу є вибір типу меню і його упорядкування. Ці питання мають бути обов'язково узгодженими з концепцією ресторану залежно від профілю закладу. Певна категорія гостей хоче порційні страви з індивідуальною ціною за кожну, інша

– один чи більше варіантів кожної страви за фіксованими цінами. Цей тип меню використовується здебільшого в готельних ресторанах у Європі. Переваги полягають у тому, що гості вважають його економічним. Хтось розраховує отримати дешеві і поживні страви, щоб заощадити свої кошти на цікаві і неповторні подорожі. А дехто із споживачів хоче отримати їжу в будь-який час доби, навіть уночі. Комусь із гостей набридають одні і ті самі страви, і він хоче циклічного меню.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ

2.1. Облік запасів у коморі ресторану

Відмінними особливостями закладів ресторанного господарства від закладів торгівлі є те, що у місцях зберігання (як правило комори) складають загалом товари та сировину для приготування страв. Таке поєднання господарських засобів призводить до пошуку у варіантах можливого відображення в системі бухгалтерського обліку.

Як відомо облік сировини здійснюється на субрахунку 201 до рахунку 20. Даний рахунок призначений для відображення сировини та матеріалів з яких виготовлятиметься готова продукція та є її необхідними компонентами. При детальному вивченні цього процесу нами з'ясовано, що вище зазначена схема буде доцільною у використанні промислових підприємств. Тому для обліку у на досліджуваних закладах вона не підходить, адже призводила б до утворення необґрунтованого розпилення інформації за матеріально відповідальною особою.

Враховуючи, що дана сфера прямо відноситься до сфери роздрібної торгівлі, то логічним буде використання рахунку 28, на якому ведеться рух матеріальних цінностей. Даний рахунок доцільно використовувати у діяльності як торгівельних організацій, так й ресторанних комплексів. Дану аксіому підтверджує законодавство, у якому зазначено, що рахунок 28 стосується загалом усієї сфери, елементом якої і є ресторанний бізнес.

Проте, нез'ясованим залишається мета облікового надходження сировини до ресторану. Зрозуміло, що з метою продажу після обробки чи нетривалої переробки. Через ці обставини у місцях складування доцільно використовувати рахунок 281.

Усі товари, які надійшли у комору ресторану зараховуються за первісною вартістю, яка як правило дорівнює сумі грошових коштів, яка перерахована на їхнє придбання. Відповідно оцінюється операція надходження продуктів у місця їхнього зберігання за собівартістю.

Слід зазначити, що до складу запасів не включаються активи, оцінку яких регулюють інші стандарти відмінні від П(С)БО 9 (рис. 2.1).

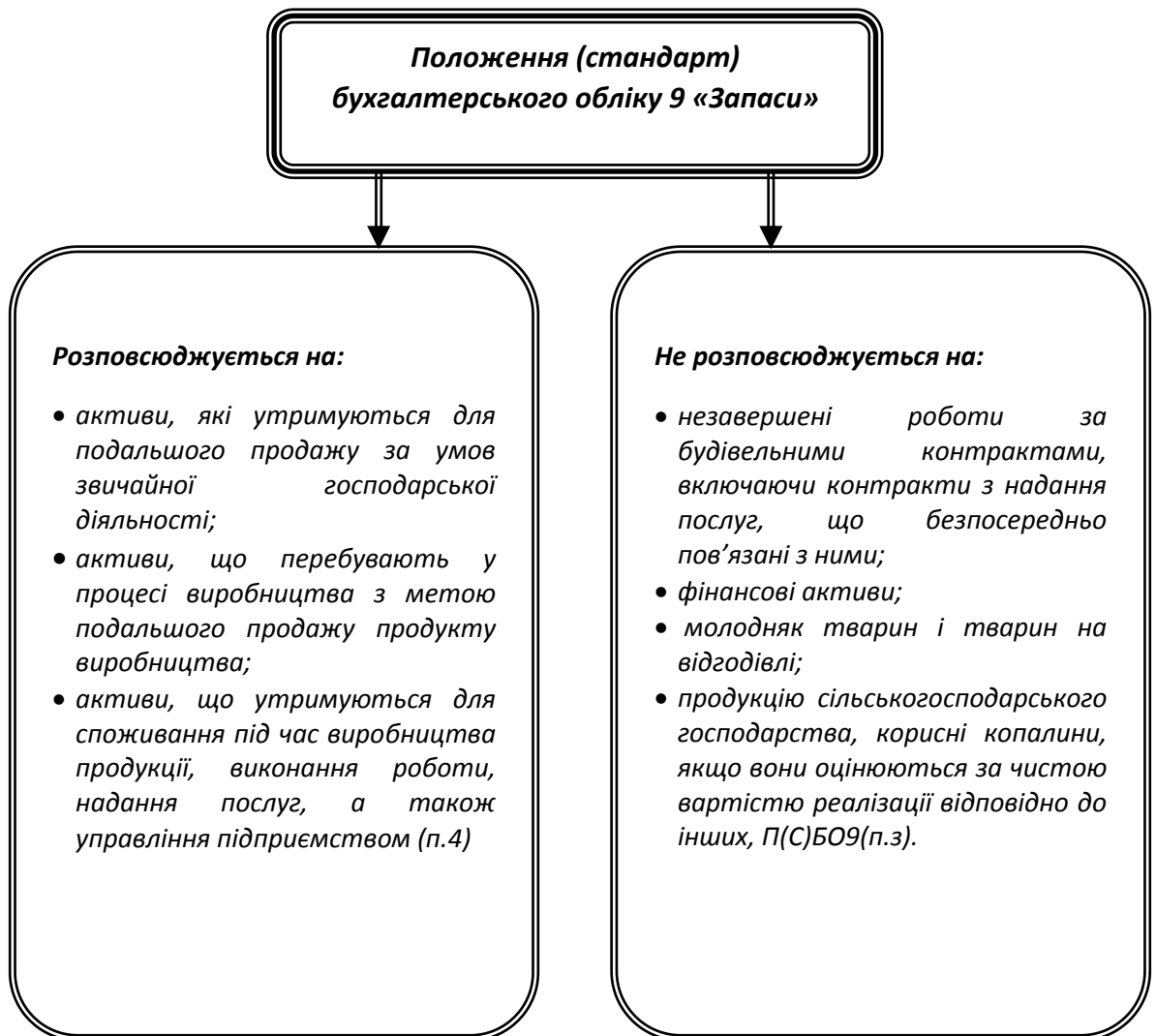


Рис. 2.1. Сфери та норми застосування П(С)БО «Запаси»

Запаси класифікують за трьома ознаками (табл. 2.1).

Поділ запасів за П(С)БО 9

№ п/п	Ознаки групування	Вид запасів
1	Призначені для реалізації в умовах звичайної діяльності	Готова продукція, товари
2	Знаходяться в процесі виробництва з метою подальшої реалізації продукту виробництва	Незавершене виробництво, напівфабрикати, брак у виробництві
3	Призначені для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт, послуг, а також управління підприємством	Виробничі запаси, МШП

Отже, запаси, які надійшли із зовні, або ж виготовлені власними силами зараховуються за первісною вартістю (рис. 2.3).

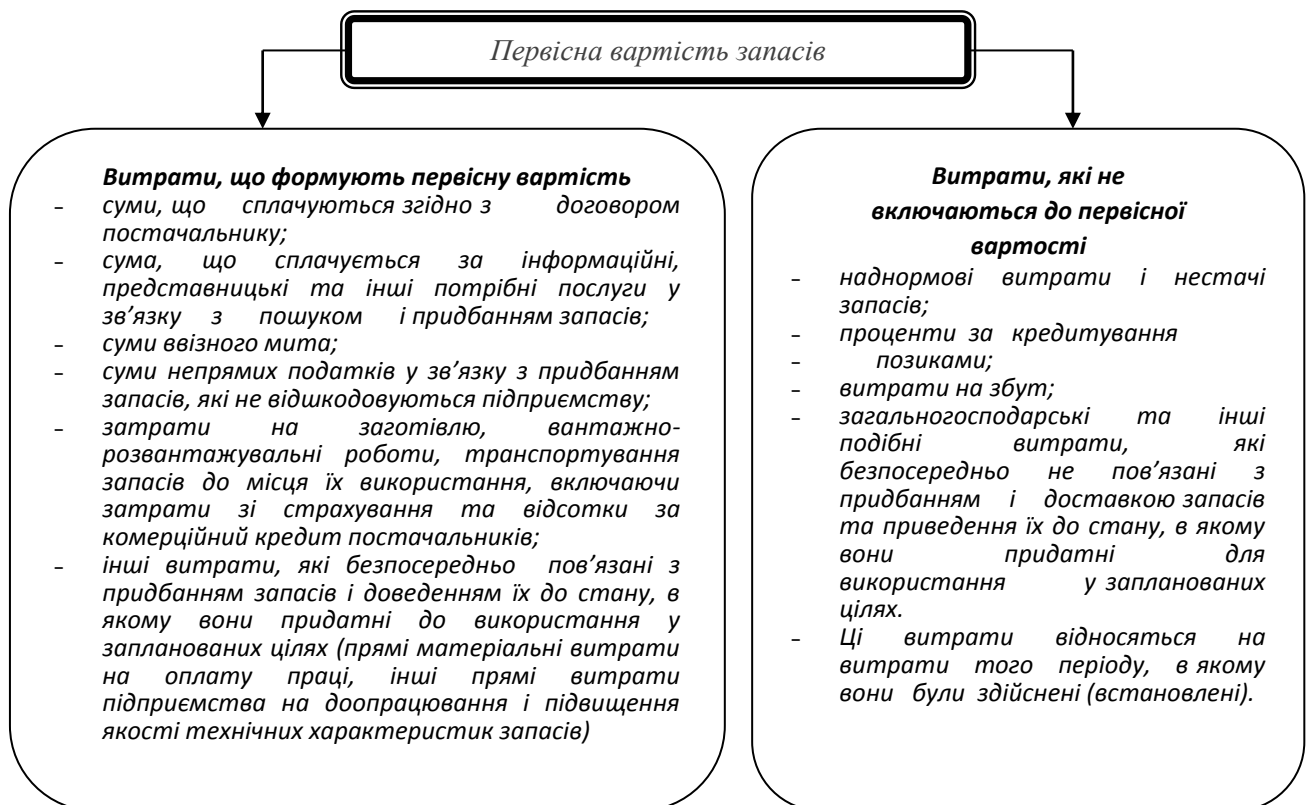


Рис. 2.3. Формування первісної вартості

При надходженні первісна оцінка формується наступним чином (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Оцінка при надходженні

Шляхи надходження	Формування первісної вартості запасів
Придбання	Первісною вартістю запасів є собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат, (п.9)
Виготовлення власними силами	Первісною вартістю визнається собівартість їх виробництва, яка визначається за П(С)БО 16 “Витрати”(п.10)
Внесення до статутного капіталу	Первісною вартістю визначається погоджена замовниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість (п. 1.1)
Одержання безоплатно	Первісною вартістю визнається їх справедлива вартість(п.12)
Придбання в результаті обміну	Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на потрібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду (п. 13)

Слід зазначити, що сьогодні ціни на запаси часто змінюються у процесі їхнього використання, що спричинене дією попиту і пропозиції. Скажімо заклади громадського харчування одержують цінності за різними договірними цінами. Тому виникає питання оцінки витрачених запасів.

Процес передачі сировини у виробництво здійснюється за її собівартістю за одним із загально відомих методів. Але для однакових за призначенням та сферою використання запасів використовують один із методів. Тобто на практиці вибирається один найзручніший та економічно доцільний метод. Проте на практиці найбільш розповсюджених у громадському харчуванні є відображення за середньозваженою собівартістю (табл. 2.4).

Облік руху товарів і сировини на складах

№ з.п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Одержано від постачальника сировини (продукти харчування) на склад закладу громадського харчування: -купівельна вартість -сума податкового кредиту	281	631	500
		641	631	100
2	Відображено торгову націнку на придбану сировину	281	2851	400
3	Відображену торгову націнку на придбану сировину	23	281	800
4	Повернено з кухні у комору невикористану сировину	281	23	100
5	Списано сировину, непридатну для використання: -за купівельною вартістю -на суму торгової націнки	947	281	10
		285	281	8

Надходження запасів від постачальників до комори відображається:

Д-т 281 К-т 631 (за мінусом ПДВ) за собівартістю придбання.

Передача запасів із комори на кухню:

Д-т 23 К-т 281, а до торгового залу — Д-т 282 К-т 281 за середньозваженою собівартістю.

Зв'язок системи обліку з управлінням, з одного боку, та із системою використання ресурсів підприємства з іншого, представлений на рис. 2.5.

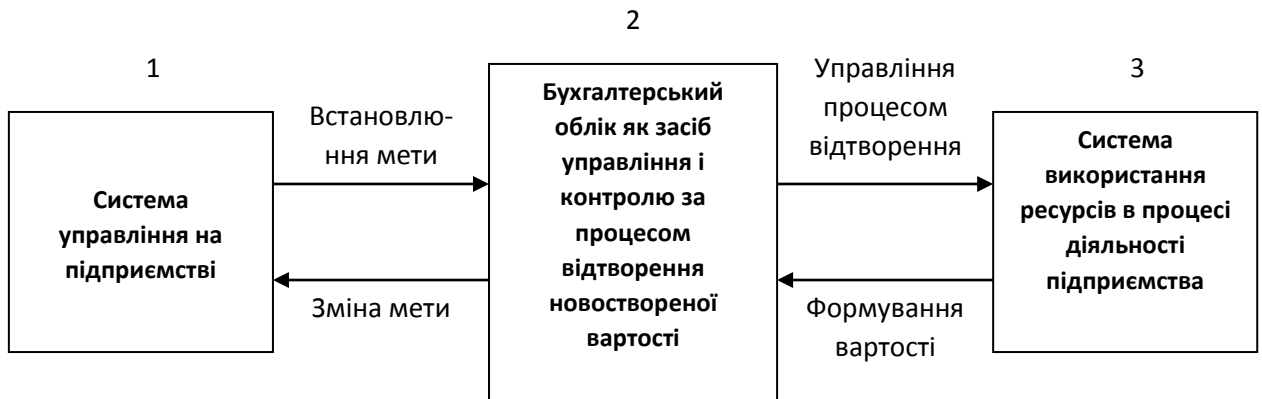


Рис.2.5. Взаємозв'язок обліку із використанням ресурсів

Отже, облік є не лише засобом інформаційного забезпечення системи управління для прийняття рішень, але й засобом для відображення особливостей формування і вимірювання новоствореної вартості.

2.2. Облік запасів на кухні закладу харчування

Для відображення процесу виготовлення страв на кухні використовується рахунок 23. Деталізацію інформації слід формувати на окремих субрахунках до цього рахунку. Отже, на першому етапі – передачі запасів на кухню слід використати рахунки виробництва й товарів та оцінки за середньозваженим методом:

Д-т 23

К-т 281

У практиці діяльності ресторанів, в процесі приготування страв виникає запитання про оцінку цього процесу. Запаси, від постачальника

оцінюватимемо за первісною вартістю, а запаси виготовлені власними силами як собівартість. Тобто обліковий процес на даному етапі зводиться до обчислення собівартості страв у ресторані.

Методика даного процесу виглядатиме наступним чином:

1. Визначення об'єкту витрат. У ресторанному бізнесі – це готова продукція та витрати, які її формують. До таких витрат включатимуться: матеріальні; на оплату праці; інші; загальновиробничі.

У даному процесі важливо розрізняти прямі та змінні витрати. Першими слід вважати витрати, які відносяться на конкретну страву, а змінні – це витрати, які розподіляються до вартості різних страв. Тому, не практиці, якщо віднесення собівартості сировини до конкретної страви є можливим процесом, то визначення собівартості праці кухарів та іншого допоміжного персоналу, загальновиробничих витрат є надзвичайно трудомістким процесом.

Загалом процес визначення вартості страв називається калькуляцією. Цей процес у практиці функціонування закладів харчування є важливим та передбачає обчислення усіх витрат на виготовлення страви. Основною метою калькулювання в ресторанному бізнесі є визначення ціни реалізації, яка дорівнює сумі собівартості продукції та торгової націнки.

Необхідний перелік та склад витрат кожний заклад громадського харчування затверджує самостійно, відповідно до рецептур. Тому, до собівартості готових виробів в даній сфері відноситься лише собівартість використаної сировини відповідно до технології та , пов'язаних із нею, норм витрат на одну страву. Кінцева ціна відповідно складається із виробничої собівартості та необхідної торговельної націнки.

Усі зазначені операції відображаються з використанням дебету рахунку 23.

Наступним процесом у ресторанному бізнесі є передача готових виробів у торговельний зал. Тому для його відображення на практиці

використовується рахунок 23 (його кредит), а саме для відображення вартості фактичної собівартості продукції (з дебетом 26 рахунку).

У досліджуваних закладів такою собівартістю є скорочена собівартість, тобто така, яка враховує лише вартість сировина для виготовлення готових страв.

Таким чином, використання запису:

Д-т 26 К-т 23

не відповідатиме суті здійснюваних операцій у ресторанному бізнесі, бо стосуватиметься виробничого процесу лише промислових підприємств, а не ресторану чи бару. Як відомо, рахунок 26 відображає інформацію про рух готової продукції. При цьому готовою слід вважати ту продукцію, по якій завершені усі процеси обробки та яка відповідає технічним умовам.

Тому передача готових виробів з кухні до торгівельного залу у даних закладах має відображатись записом:

Д-т 282 К-т 23 (за собівартістю)

Відповідно процес передачі готової продукції у зал має оцінюватись за одним із доступних методів.

Проте досліджувані підприємства, на практиці використовують як правило один із вище перерахованих методів, а саме нормативний. Адже у вартість готової страви закладаються витрати виходячи із норм витрат на одну страву. Тобто відображення здійснюється записом:

Д-т 282 К-т 23

З метою дотримання єдності оцінки активів, списання готових страв на кухні закладу здійснюється за собівартістю з урахуванням витрат сировини на страву.

Формування та облік собівартості послуг у закладах харчування здійснюватиметься за схемою (рис 2.6).



Рис. 2.2. Формування собівартості послуг

Облікове відображення виробництва продукції кухні має відповідну технологію(при обліку товарів у коморі за продажними цінами) табл. 2.5.

Процес виробництва продукції кухні

№ з.п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано на склад сировини для виготовлення кулінарної продукції: -за купівельною вартістю (без ПДВ) - сума податкового кредиту з ПДВ	2812	631	5000
		641	631	1000
2	Відображено суму торгової націнки на куповану сировину (сума умовна)	2812	2852	7500
3	Передано у виробництво (на кухню) сировину за цінами продажу	23	2812	10000
4	Відображено інші витрати кулінарного цеху (кухні)	932	66,65,13,6 3 та ін.	2500
5	Передано для реалізації готові вироби кухні за цінами продажу	2822	23	9870
6	Реалізовано за готівку вироби кухні	301	7022	9852
7	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	7022	641	1642
8	Списано собівартість реалізованої продукції кухні (за продажними цінами сировини)	9022	2822	9852
9	Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовану продукцію кухні (методом «сторно») $7500 : (5000+7500) \cdot 9852 = 5911,20$ грн	9022	2852	5911
10	Віднесено на фінансові результати: -доход від реалізації (9852 - 1642=8210 грн)	7022	7912	8210
	-собівартість реалізованої продукції (9852 -5911,20=3940,80 грн)	7912	9022	3941
	-витрати на збут	7912	932	2500

Отже, у процесі передачі сировини на виготовлення готових виробів необхідно контролювати процес калькулювання собівартості, яка полягає у обчисленні здійснюваних витрат.

2.3. Облік запасів у торговому залі

Облік руху товарів підприємств роздрібної торгівлі здійснюється за допомогою рахунку 282. Сюди відносяться активи, які продаються в роздріб. Придбані чи виготовлені самостійно запаси визнаються товарами.

Облікове відображення тари під готовими виробами здійснюється відповідно до визначеного алгоритму (табл. 2.6).

Слід зазначити, що товари передаються до бару закладу харчування як правило за середньозваженими цінами, де здійснюється їхня оцінка та відображення за середньозваженою собівартістю, відповідно уся продукція виготовлена на кухні даного об'єкту – за собівартістю приготування. Безпосередньо у самому барі здійснюється націнка на товари.

Таблиця 2.6

Облік тари в закладах харчування

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума,
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано товар, одержаний від постачальника у поворотній тарі:			
	-купівельна вартість товару (без ПДВ)	281	631	400
	-сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	80
	-заставна вартість поворотної тари	23		40
2	Повернена постачальнику поворотна тара	-		35
3	Списано пошкоджену поворотну тару, що непридатна для подальшого використання:			
	-заставна вартість тари			
	-заборгованість перед постачальником	-	23	5
	-податкове зобов'язання з ПДВ (якщо винуватця пошкодження тари не виявлено)	948	631	5
		949	641	1
4	Відображено заборгованість працівника, з вини якого пошкоджена тара – всього у т.ч. сума податкового зобов'язання з ПДВ	375	716	6
		716	641	1
5	Утримано з винуватця вартість пошкодженої тари	661	375	6

Торгові націнки у досліджуваних закладах відображаються на субрахунку 285, оскільки необхідно згрупувати інформацію про різницю між купівельною та роздрібною вартістю. Для цього використовується рахунок 285, зокрема: за дебетом 285 – списання торгівельної націнки, а за кредитом – збільшення її суми.

Оприбуткування товарів з комори до бару:

- за собівартістю виготовленої продукції:
Д-т 282 К-т 281;
- на суму торгової націнки:
Д-т 282 К-т 285.

Для обліку надходження продукції з кухні до бару:

- за собівартістю виготовленої продукції: Д-т 282 К-т 23;
- на суму торгової націнки: Д-т 282 К-т 285.

Для відображення собівартості товарів використовується субрахунок 902.

На практиці виникає необхідність відображення реалізації товарів. Для цього використовується запис:

Дебет 902 Кредит 282.

При списанні націнки суми націнки відображається так:

Дебет 285 Кредит 282.

Або способом сторно:

Дебет 282 Кредит 285.

Враховуючи практичну діяльність закладів харчування, при списанні націнки:

Д-т 285 К-т 282.

Оборотом за звітний період за кредитом 282 рахунку є сума виручки.

Для відображення в обліку доходів від реалізації у торгівельному залі використовується рахунок 702 на якому якраз узагальнюються доходи, оскільки субрахунок 701 у даному випадку не використовується.

Для відображення операцій з реалізації продукції необхідно зробити наступні записи:

На суму реалізації:

Д-т 301 (311) К-т 702 підтвердженням є використані розрахункові документи;

Одночасно на суму ПДВ:

Д-т 702 К-т 641 (ПДВ);

На суму реалізованої націнки:

Д-т 285 К-т 282;

Собівартість реалізованих товарів:

Д-т 902 К-т 282.

Як відомо, основною діяльністю закладів ресторанного бізнесу є два напрями: реалізація купованих товарів та реалізація виготовленої готової продукції на кухні.

Собівартість купованих товарів відображається за дебетом рахунку 902. Ці витрати у даному виді бізнесу не вважаються загально виробничими. Проте, до таких витрат слід віднести витрати на управління. Тобто рахунок 91 в даній сфері діяльності є неприйнятним.

Таким чином, у процесі калькулювання в ресторанному бізнесі необхідно враховувати вище зазначену обставину та до витрат, які формують собівартість не відносити адміністративні витрати, витрати на збут та інші.

Останні із перелічених витрат обліковуються в загальному порядку та є витратами обігу. Такі витрати як оплата праці продавців та інших працівників; та інші збутові витрати відносяться до 93 рахунку (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Відображення витрат на збут у системі обліку ресторану

№ з/п	Зміст запису	Бухгалтерський облік		Сума, грн	Податковий облік	
		Д-т	К-т		Доходи	Витрати
Облік витрат обігу ресторану (витрат на збут)						
1.	Відображено нарахування зарплати комірників, кухарів і кухонного персоналу, барменів та офіціантів, а також загальнообов'язкові внески на соціальне страхування	93	661, 65	25000	—	25000
2.	Нараховано амортизацію складського, кухонного і торгового обладнання	93	131	10000	—	10000
3.	Нараховано інші витрати обігу (витрати на збут)	93	63, 68	9000	—	9000

Відповідно на рахунку 92 – обліковуються витрати щодо управління рестораном та його обслуговуванням (табл. 2.8).

Адміністративні витрати в системі обліку

№ з/п	Зміст запису	Бухгалтерський облік		Сума, грн	Податковий облік	
		Д-т	К-т		Доходи	Витрати
Облік адміністративних витрат ресторану (підприємства)						
1.	Відображено нарахування зарплати адміністрації, бухгалтерії, охороні тощо, а також загальнообов'язкові внески на соціальне страхування	92	661, 65	21000	—	21000
2.	Нараховано амортизацію офісного обладнання	92	131	8000	—	8000
3.	Нараховано інші адміністративні витрати	92	63, 68	7000	—	7000

Таким чином, облікове відображення виробничого процесу в закладах харчування в цілому є аналогічним до даного процесу в інших закладах. Проте, у процесі формування собівартості проявляються особливості функціонування даної галузі (принципи віднесення витрат).

РОЗДІЛ 3

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗАКЛАДІВ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ

3.1. Оцінка механізму управління господарськими засобами підприємства та методи їх аналізу

Дослідження фінансового стану закладів харчування має надзвичайно важливе значення, оскільки дозволяє виявити тенденції та закономірності у їхньому розвитку та детальніше розглянути інформацію щодо проблемних аспектів такого аналізу. Для цього здійснюється аналізування основних елементів фінансового стану.

Експрес-аналіз балансу здійснюється так (рис. 3.1):

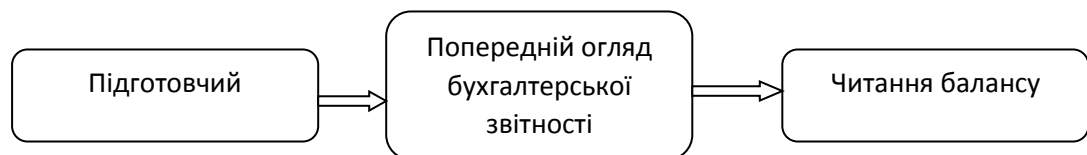


Рис. 3.1. Етапи експрес-аналізу балансу підприємства

Коефіцієнт (K_6) приросту майна:

$$K_6 = \frac{B_1 - B_0}{B_0} 100, \quad [3.1]$$

Коефіцієнт (K_v) приросту виручки:

$$K_v = \frac{V_1 - V_0}{V_0} 100, \quad [3.2]$$

У процесі аналізу господарських засобів закладів харчування необхідно діагностувати показники їхньої ефективності на основі фінансової звітності за допомогою системи показників.

- абсолютне вивільнення коштів:

$$\Delta abc = (Tob_1 - Tob_0) * \frac{Np_1}{360} \quad [3.1.]$$

- відносне вивільнення коштів:

$$\Delta \text{відн} = \frac{(Np_1 - Np_0)}{Kob_0} \quad [3.2.]$$

На підприємствах ресторанного бізнесу має місце структура витрат, яка характерна домінуванням витрат на сировину та матеріали. Тому для аналізу необхідно використати моделі оптимізації запасів і грошових коштів підприємств. Для цього можна використати модель Уілсона (модель економічно обґрунтованого розміру замовлення або основної моделі управління запасами). Дана модель полягає у мінімізації поточних витрат, тобто у розрахунку оптимального розміру партії постачання запасів, і визначається за формулою:

$$\text{ОРП} = \sqrt{\frac{2 * OZ * ПB_1}{ПB_2}} \quad [3.3.]$$

Ця модель є простою у застосуванні та рекомендується для використання на досліджуваному підприємстві, що дозволить обчислювати оптимальний розмір запасів на підприємствах. Проте, слід врахувати у процесі використання даної моделі, що вона ґрунтується на умовах, які рідко виконуються у виробничій діяльності.

3.2. Методика та організація аудиту

Складність організації аудиторської перевірки на підприємствах харчування полягає у їхній специфіці, зокрема поєднанні як виробництва, так й торгівлі. У процесі перевірки, а особливо її документальної частини, використовують певні документи, які є відповідно джерелами такої перевірки (рис. 3.2).

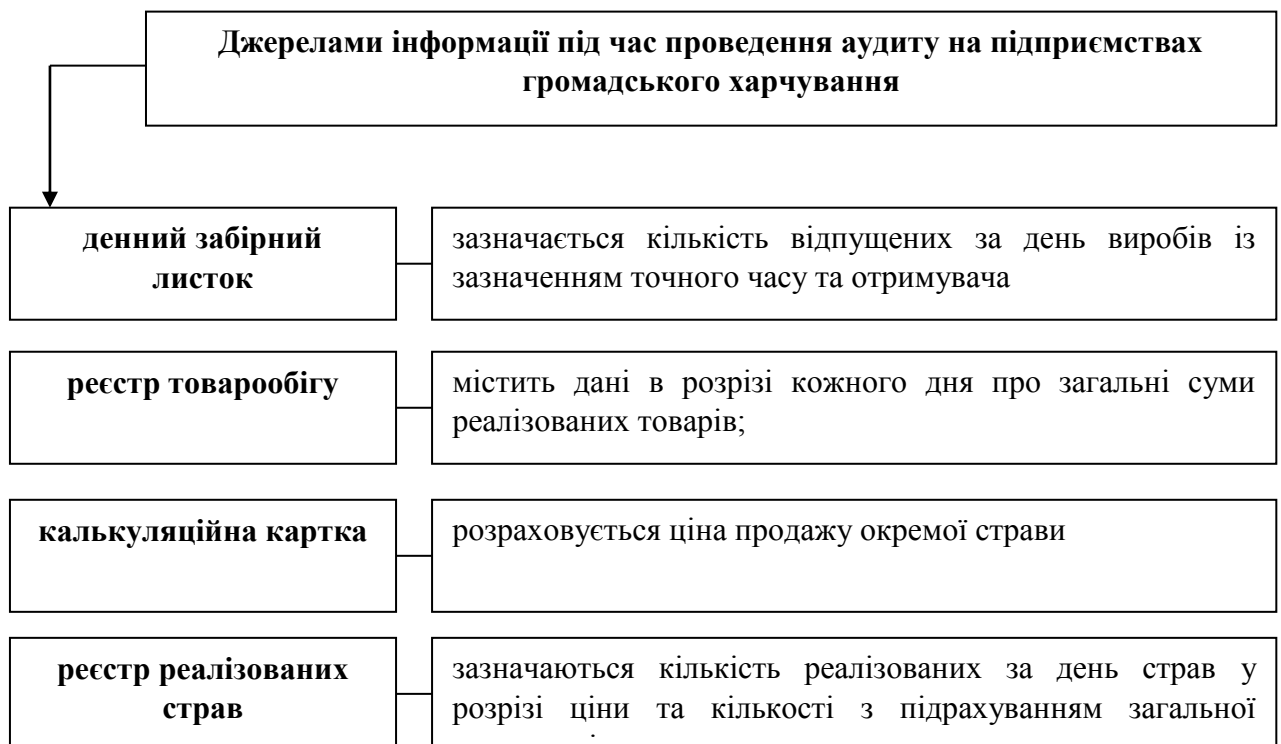


Рис. 3.2. Основні джерела інформації в процесі аудиту закладів ресторанного бізнесу

«Аудиторський процес включає в себе такі етапи: підготовчий, основний і заключний.

1. Підготовчий етап включає: пошук клієнтів аудиторською фірмою, попереднє ознайомлення з діяльністю клієнта, визначення обсягу робіт, складання договору на проведення аудиту, планування аудиту, оцінка системи

внутрішнього контролю, визначення величини аудиторського ризику.

2. Основний етап включає перевірку достовірності відображення показників фінансово-господарської діяльності підприємства у звітності. На даному етапі аудиту за допомогою аудиторських процедур формує аудиторські докази.

3. На заключному етапі здійснюється узагальнена оцінка результатів та складання аудиторського висновку» [1]

На початковому етапі аудиторська фірма з рестораном укладає договір. Для ефективної організації цього процесу необхідно обмінятися листами:

- лист з проханням (надсилає клієнт до аудиторської фірми);
- лист відповідь (аудитор підтверджує згоду на проведення аудиту).

Після цього складається договір (рис. 2.2).

За допомогою таблиці 3.1 наведемо основні розділи договору на проведення аудиту.



Рис. 3.2. Взаємовідносини між аудиторською фірмою та клієнтом

«Окремі положення до договору можуть пояснюватися додатковими документами (додатками до договору) терміни виконання робіт можуть регламентуватися календарним планом розмір та порядок оплати протоколом узгодження договірної ціни. В такому випадку в тексті договору робиться посилання на ці документи і вказується, що вони є невід'ємним додатком до договору. Склад та зміст додатків можуть бути різними в залежності від конкретної ситуації» [1]

Тому планування слід вважати одним із найважливіших етапів аудиту, оскільки план визначає напрямки робіт, порядок і строки їх виконання, а також дає можливість аудитору раціонально організувати робочий процес.

Зміст та характеристика договору

№ роз.	Назва розділів	Характеристика змісту розділів
1.	Преамбула	в преамбулі договору після назви та номеру договору, дати його складання повинні бути наведені назви сторін, які склали цей договір (замовник і виконавець) та прізвища посадових осіб, які підписують договір від імені кожної сторони.
2.	Предмет договору	повинна бути вказана назва аудиторської послуги (проведення аудиту, фінансової звітності за ... рік) або (аудиторська перевірка правильності ведення обліку використаних запасів за ... такий період). Мета і характеристика масштабів аудиту.
3.	Термін виконання робіт	необхідно передбачити тривалість виконання роботи, а також термін представлення результатів виконаної роботи.
4.	Вартість робіт та порядок розрахунків	має містити інформацію про розмір та порядок оплати за виконану роботу. В цьому розділі може бути передбачений пункт, в якому замовник бере на себе зобов'язання до початку виконання роботи перерахувати виконавцю аванс в розмір не більше 50 % від суми договору.
5.	Порядок надання та прийому робіт	в ньому має бути перелік, характеристика та послідовність процедур, які будуть виконуватися при передачі результатів роботи, а також умови та порядок оформлення відмови замовника від прийому виконаної роботи.
6.	Зобов'язання (обов'язки) сторін	включає перелік та характеристику зобов'язань, які бере на себе кожна зі сторін.
7.	Відповідальність сторін	повинен включати умови відповідальності кожної сторони.
8.	Особливі умови	передбачають положення, які не знайшли відображення в попередніх розділах договору, а саме: вказівка на те, що у зв'язку з суттю перевірки та ін. притаманних аудиту обмежень існує можливість і навіть ймовірність того, що будь-які суттєві помилки можуть бути не виявлені, умови відмови виконавця від продовження робіт на будь-якому стані, умови продовження терміну виконання робіт, посилання на будь-які додаткові угоди до даного договору, а також на додатки до договору і порядок розв'язання спорів на даному договорі, порядок зняття відповідальності за повне не виконання своїх зобов'язань.
9.	Термін дії договору	необхідно вказати дату початку та закінчення дії договору.
10.	Реквізити сторін	повинен містити юридичні адреси та банківські реквізити кожної сторони.

План повинен включати елементи зображені на рисунку 3.3.

План складається до початку проведення аудиту і може корегуватися, якщо це необхідно для здійснення ефективної аудиторської перевірки.

Якість планування аудиту залежить від знань аудитора про діяльність клієнта, а саме: виду підприємницької діяльності; умови діяльності клієнта (зв'язок з діловими партнерами як з постачальниками так і з покупцями); перспективи діяльності клієнта; процес управління підприємством (основний штат співробітників, функції управлінського апарату); рівень організації обліку; ефективність контролю; попередні результати аудиторських перевірок.

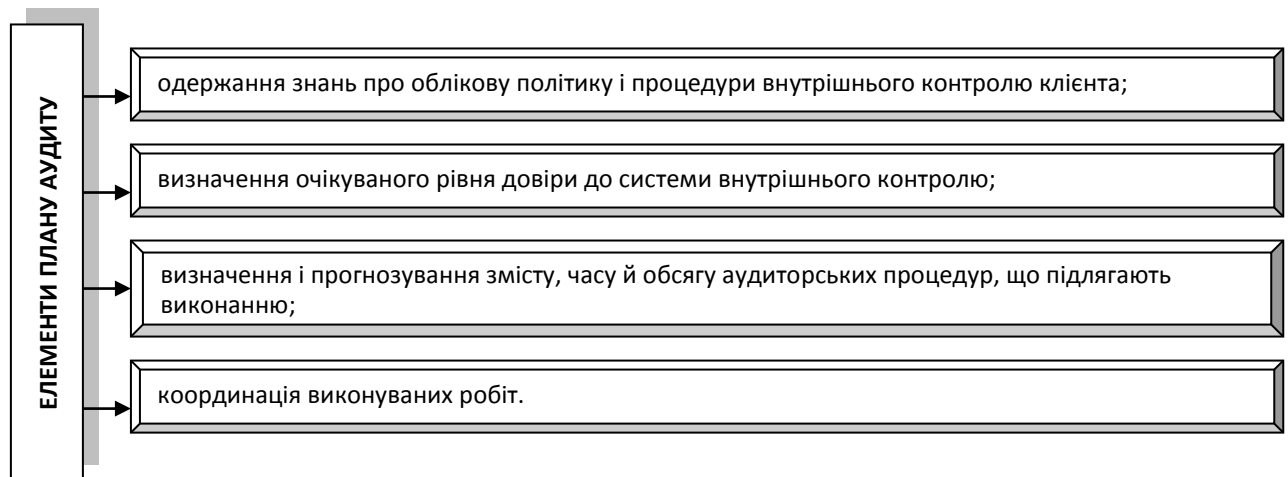


Рис. 3.3. Етапи планування аудиту

Ці знання аудитор може одержати з установчих документів підприємства, звітності підприємства, внутрішніх звітів керівництва підприємства за поточний і попередні роки, робочих аудиторських документів попередніх періодів, періодичної преси, матеріалів дискусії з керівництвом і персоналом клієнта щодо функціонування підприємства та інших джерел.

Після збирання інформації і її вивчення аудитор переходить до планування аудиту, яке включає: складання плану, очікуваного обсягу робіт

і строків проведення аудиту; складання аудиторської програми, яка конкретизує зміст, строки проведення і масштаби аудиторських процедур.

Контрольне середовище визначається службовими взаємовідносинами, які сприяють контролю на підприємстві. Основними компонентами контрольного середовища є: організаційна структура підприємства, політика і методи управління, розподіл функцій управління й відповідальності, внутрішній аудит і кадрова політика, зовнішній вплив. Контрольне середовище визначається: компетентністю персоналу підприємства, розподілом обов'язків, наглядом, контролем доступу до матеріальних активів та документів, внутрішнім аудитом.

При цьому, основними напрямками аудиту закладів ресторанного бізнесу є перевірка: формування ціни; дотримання вимог щодо організації; стану виробничих, торговельних приміщень; рецептур та фактичного використання продуктів; технологічної документації.

У процесі аудиту необхідно звернути увагу на приміщення ресторану, його відповідність законодавчо закріпленим нормам, адже потрібно при облаштуванні закладу володіти необхідними виробничі, торговельними та побутовими приміщеннями. На практиці необхідно дотримуватись вимог до безпеки та продуктів харчування:

- утримуватися в чистоті;
- забезпечувати захист від забруднення;
- облаштовуватись засобами підтримання гігієни;
- утримання робочих поверхонь у непошкодженому стані;
- забезпечення водою;
- засоби для зберігання відходів;
- засоби для підтримання температури;
- забезпечення розміщення харчових продуктів.

Усі вище зазначені норми детально вписані у відповідних нормах та регламентуються законодавством.

За виникнення причин, коли продукція зіпсута або не відповідає нормам та може завдати шкоди споживачу, його здоров'ю – суб'єкт зобов'язаний призупинити її реалізацію допоки не з'ясується причини такої ситуації. За умови неможливості усунення недоліків у роботі необхідно її від споживачів. Відповідно, виробник такої продукції має відшкодувати збитки через таке харчування.

Система бухгалтерського обліку включає політику і процедури, стосується ведення обліку. В системі бухгалтерського обліку здійснюється відображення в первинних документах, облікових регістрах аж до складання звітності. Тому система бухгалтерського обліку повинна забезпечити реєстрацію операцій.

У процесі дослідження практичної реалізації методики аудиту господарських засобів на підприємствах харчування, що не існує відпрацьованого механізму її етапів. У зв'язку із цим нами запропонована методика аудиту активів (рис.3.4).

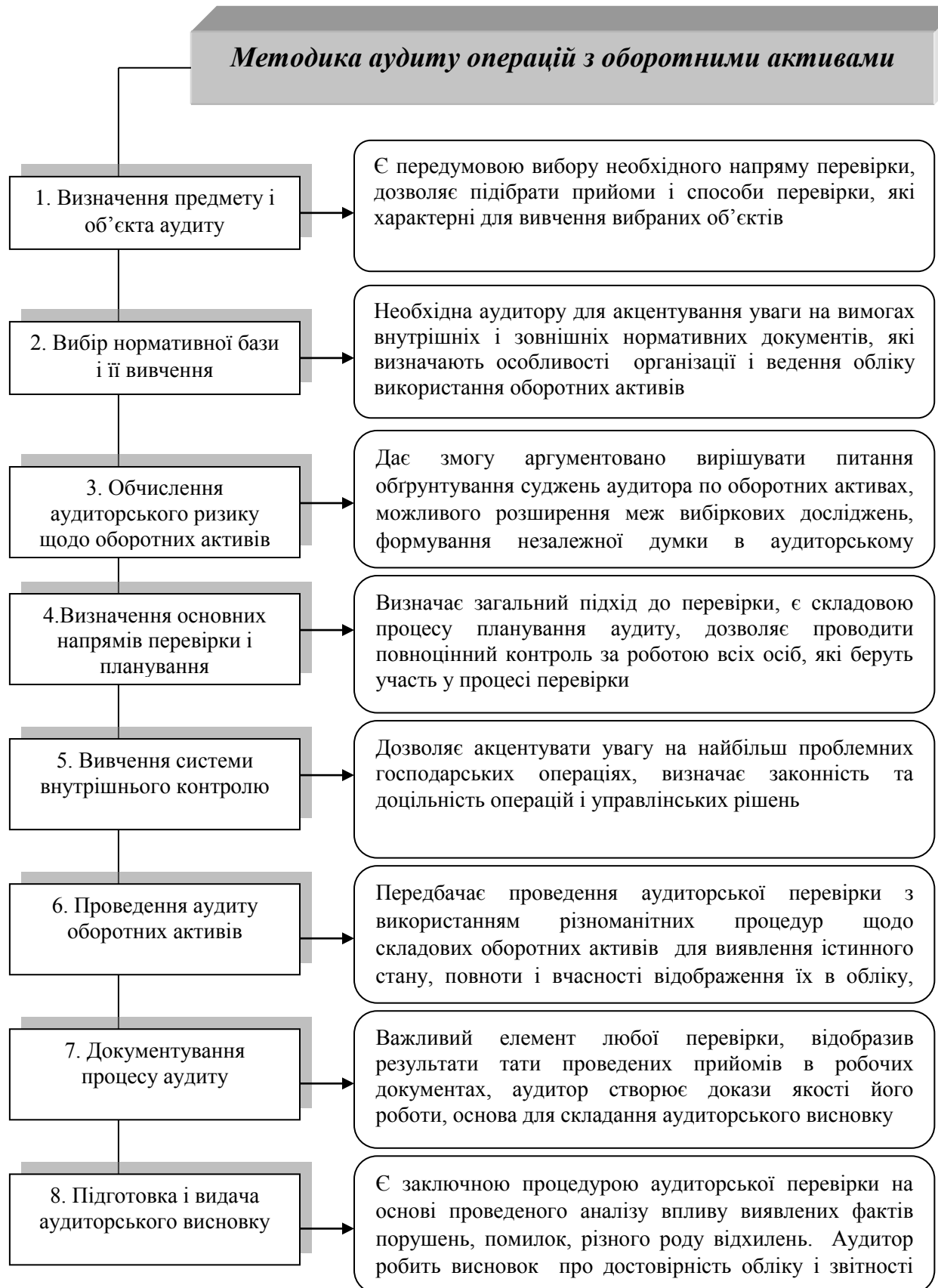


Рис. 3.4. Процедура аудиту операцій з активами

У процесі аудиту особливої уваги потребує дослідження аудиторського ризику, який впливає на формування підсумкової думки аудитора щодо виявлених проблем. Відповідно до діючої методики, порядок оцінки рівнів суттєвості помилок щодо активів проілюстровано на рис. 3.5.

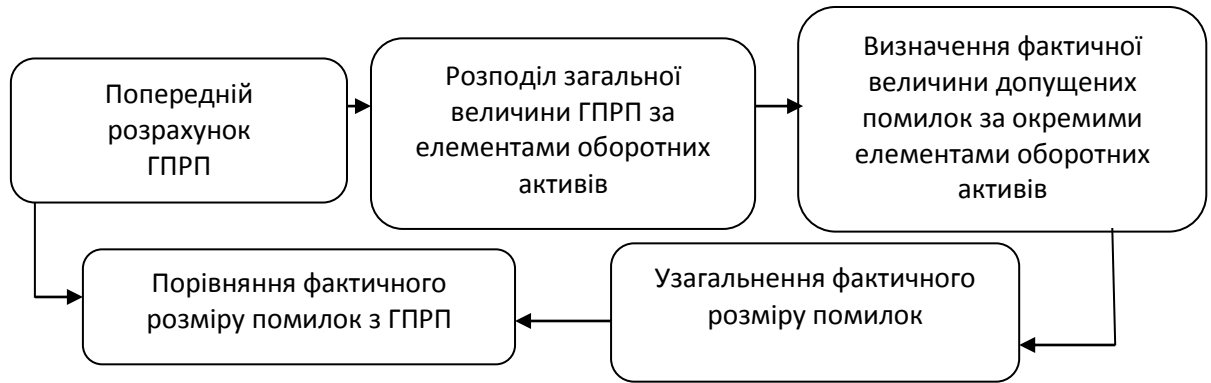


Рис. 3.5. Алгоритм оцінки рівнів суттєвості помилок

Отже, аудит у закладах громадського харчування полягає у перевірці принципів організації нормативного, організаційного та методичного забезпечення облікового процесу.

РОЗДІЛ 4

АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

ПП «ПРЕСТИЖ»

4.1. Аналіз та оцінка активів підприємства

Інформація про об'єкти обліку узагальнюється в підсумковій документації, основу якої складає фінансова звітність. У цьому документі здійснюється узагальнення даних про господарські засоби та джерела їхнього формування за відповідними статтями.

Відповідно, необхідно з'ясувати які показники необхідно визначити та, які інформаційні ресурси для цього потрібні.

Отже, враховуючи дані ПП «Престиж» проаналізуємо наявність основних засобів (табл. 4.1).

Дані таблиці 4.1. свідчать про те, що вартість засобів на початок 2017 року порівняно з початком 2016 збільшилась на 418,5 (темп росту 320,03%) тис. грн., при цьому питома вага зменшилась на 30,75%, а машин і обладнання зросла на 32,24%, це свідчить що підприємство скоротило частку інших засобів, та збільшення машин на 32,24%, для забезпечення ефективної роботи. На початок 2018 року збільшилась на 502,1 тис. грн.(темп росту 182,49%), з таблиці видно, що відбулось зменшення частки інших засобів на 8,2%, і збільшення на 6,01% машин та обладнання, з метою збільшення ефективності підприємства. У порівнянні з 2016 р. у 2018 р. вартість засобів збільшилась на 920,6 тис. грн. (темп росту 584,02%) при цьому темп росту 334,86 %, це свідчить про зменшення частки інших засобів на 38,95%, збільшення обладнання і машин на 38,24%, також зменшення невиробничих засобів на 7,02%.

Таблиця 4.1

Наявність, склад, та структура основних засобів підприємства

Найменування основних засобів	2016 рік		2017 рік		2018 рік		Відхилення 2017/2016		Відхилення 2018/2017		Відхилення 2018/2016		Темп росту, 2017/ 2016,00%	Темп росту, 2018/ 2017,00%	Темп росту, 2018/ 2016,00%
	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %			
1.Виробничі основні засоби															
Пасивна частина:															
1.1. Земельні ділянки															
1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель															
1.3. Будинки та споруди															
1.4. Інші основні засоби	96,1	50,53	120,4	19,78	128,6	11,58	24,3	-30,75	8,2	-8,2	32,5	-38,95	125,29	106,81	133,82
Активна частина															
1.5. Машини та обладнання	58,3	30,65	382,8	62,89	765,3	68,9	324,5	32,24	382,5	6,01	707	38,24	656,6	199,92	1312,69
1.6. Транспортні засоби															
1.7 Інструменти, прилади та інвентар					85,8										
2. Невиробничі основні засоби	35,8	18,82	105,5	17,33	131,1	11,8	69,7	-1,49	25,6	-5,53	95,3	-7,02	294,69	124,27	366,2
Всього основних засобів	190,2	100	608,7	100	1110,8	92,28	418,5		502,1		920,6	-7,72	320,03	182,49	584,02

Аналіз стану основних засобів підприємства

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення 2017/2016 (+;-)	Відхилення 2016/2017 (+;-)	Відхилення 2018/2016 (+;-)
Коефіцієнт зносу	0,1314	0,2936	0,383	0,1621	0,0894	0,2515
Коефіцієнт придатності	0,8687	0,7064	0,617	-0,1621	-0,0894	-0,2515

$$K_{zn}(2016) = 25/190,2 = 0,1314$$

$$K_{zn}(2017) = 178,7/608,7 = 0,2936$$

$$K_{zn}(2018) = 425,4/1110,8 = 0,3830$$

$$K_{пр}(2016) = (190,2 - 25) / 190,2 = 0,8687$$

$$K_{пр}(2017) = (608,7 - 178,7) / 608,7 = 0,7064$$

$$K_{пр}(2018) = (1110,8 - 425,4) / 1110,8 = 0,6170$$

На ПП «Престиж» коефіцієнт зносу збільшився у 2018 р. порівняно з 2016 р. на 0,2515, а коефіцієнт придатності зменшився у 2018 р. порівняно з 2016 р. на 0,2515, що свідчить про спрацьованість засобів.

Найбільшу питому вагу на ПП «Престиж» займають матеріальні ресурси. В процесі узагальнення необхідно продіагностувати: матеріаловіддача, матеріаломісткість, тощо. Для визначення рівня забезпеченості здійснюється аналіз (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів ПП «Престиж»

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+;), 2017/2016	Відхилення (-;), 2018/2017	Відхилення (+;-), 2018/2016	Темп росту 2017/2016, %	Темп росту, 2018/2017, %	Темп росту, 2018/2016, %
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	63243,4	85503,9	113054	22260,5	27550,1	49810,6	135,2	132,2209	178,7602
Матеріальні затрати, тис. грн.	120,3	317,8	301,8	197,5	-16	181,5	264,18	94,9654	250,8728
Матеріаловіддача, грн./тис. грн.	525,71	269,05	374,6	-256,67	105,55	-151,11	51,18	139,2306	71,2553
Матеріаломісткість, грн./тис. грн.	0,0019	0,0037	0,0027	0,0018	-0,001	0,0008	195,34	71,8233	140,3405

Зміна обсягу послуг у 2017/2016 рр:

$$\begin{aligned} \text{ОП(мз)} &= \text{МЗ} * \text{Мв} + \text{МЗ} * \text{Мв}/2 = 197,5 * 525,7 + 197,5 * (-256,67)/2 = \\ &= 103825,75 - 25346,16 = 78479,59 \end{aligned}$$

Зміна обсягу послуг у 2018/2017 рр. :

$$\begin{aligned} \text{ОП(мз)} &= \text{МЗ} * \text{Мв} + \text{МЗ} * \text{Мв}/2 = -16 * 269,05 + (-16) * 105,55/2 = \\ &= -4304,8 - 844,4 = -5149,2 \end{aligned}$$

Зміна обсягу доходу у 2017/2016 рр.:

$$\begin{aligned} \text{ОП(мв)} &= \text{Мв} * \text{МЗо} + \text{МЗ} * \text{Мв}/2 = 256,67 * 525,71 + 197,5 * (-256,67)/2 = \\ &= 134933,98 - 25346,16 = 109587,82 \\ \text{ОП(мв)} &= \text{Мв} * \text{МЗо} + \text{МЗ} * \text{Мв}/2 = 105,55 * 269,05 + (-16) * 105,55/2 = \\ &= 28398,23 - 844,4 = 27553,83 \end{aligned}$$

Загальний вплив 2017/2016 рр.:

$$\text{ОП} = \text{ОП(мз)} + \text{ОП(мв)} = 78479,59 + 109587,82 = 188067,41$$

Загальний вплив 2018/2017 рр.:

$$\text{ОП} = \text{ОП(мз)} + \text{ОП(мв)} = -5149,2 + 27553,83 = 22404,63$$

Показник матеріаловіддачі у 2016 р. становив 525,71, у 2017 р. - 269,05, у 2018 р. - 374,60.

Показник матеріаломісткості у 2016 р. становив 0,0019, у 2017 р. - 0,0037, у 2018 р. - 0,0027.

Виходячи із розрахунку можна зробити висновок: зміна обсягу послуг дорівнює 78479,59, у 2018/2017 рр. дорівнює – 5149,2, зміна обсягу доходу у 2017/2016 рр. дорівнює 109587,82, а у 2018/2017 рр. дорівнює 27553,83, тоді як загальний вплив факторів у 2017/2016 рр. дорівнює 188067,41, у 2018/2017 рр. дорівнює 22404,63.

Графічно ефективність використання ресурсів можна представити наступною діаграмою (рис. 4.1)

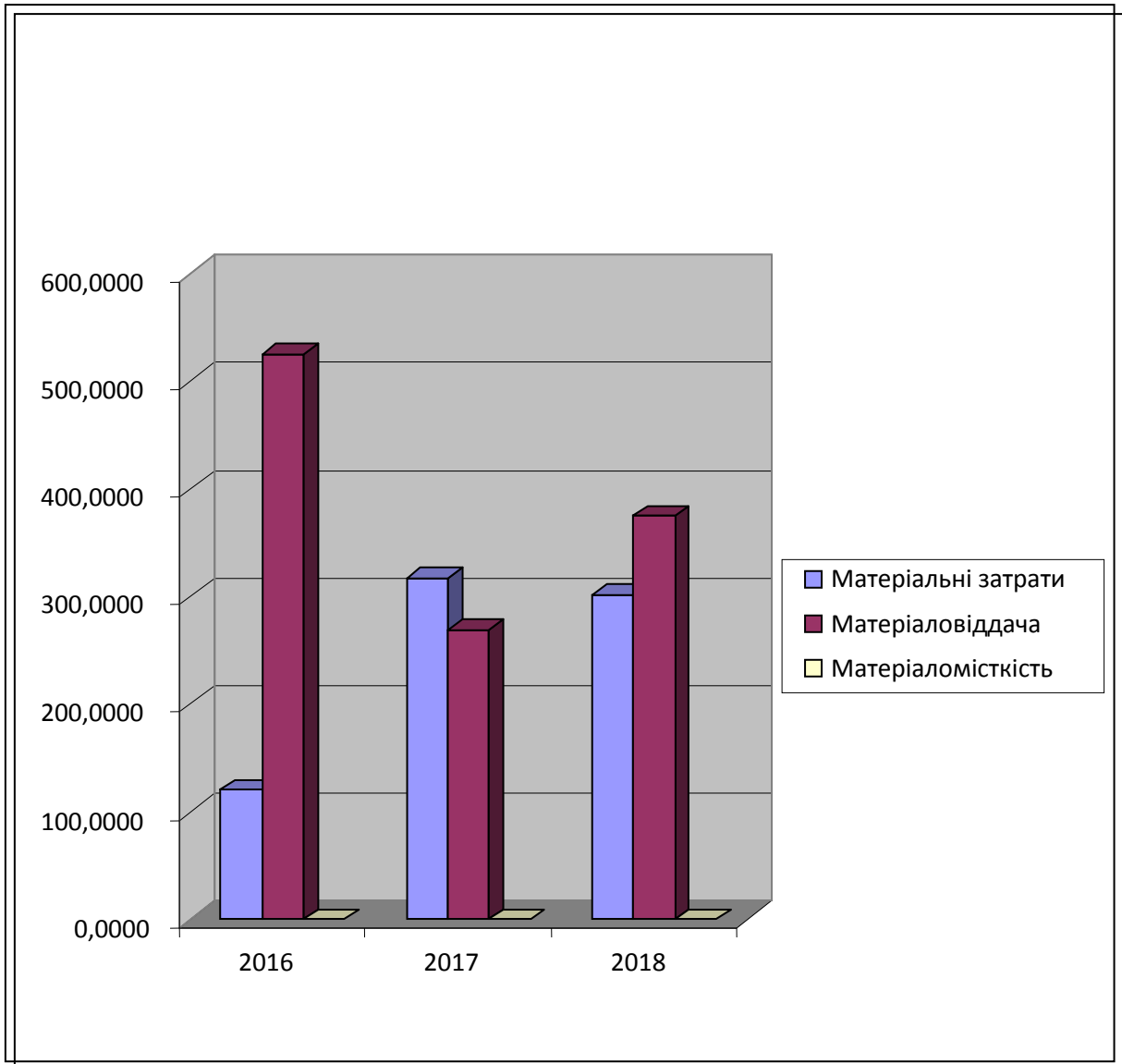


Рис. 4.1. Ефективність використання ресурсів ПП «Престиж»

4.2. Аналіз операційних витрат

Діагностику операційних витрат ПП «Престиж» здійснено у табл. 4.4.

Дані таблиці 4.4. свідчать, що матеріальні витрати становили у 2016 р. 120,3 тис. грн., у 2017 р. вони зросли на 197,5 тис. грн., а у 2018 р. зменшились на 16 тис. грн.

Таблиця 4.4

Аналіз операційних витрат за елементами ПП «Престиж»

Найменування показника	2016 рік		2017 рік		2018 рік		Відхилення, 2017/2016		Відхилення, 2018/2017		Відхилення, 2018/2016		Темп росту, 2017/ 2016,00 %	Темп росту, 2018/ 2017,00 %	Темп росту, 2018/ 2016,00 %
	Сума тис. грн.	итома вага,	Сума тис. грн.	итома вага,	Сума тис. грн.	итома вага,	Сума тис. грн.	итома вага,	Сума тис. грн.	итома вага,	Сума тис. грн.	итома вага,			
Матеріальні витрати	120,30	2,37	317,80	3,82	301,80	3,24	197,50	1,45	-16,00	-0,59	181,50	0,86	264,17	94,97	250,87
Амортизація основних засобів	21,70	0,43	153,60	1,85	247,40	2,65	131,90	1,42	93,80	0,81	225,70	2,23	707,83	161,07	1140,09
Витрати на оплату праці	700,90	13,83	1066,70	12,84	1369,60	14,69	365,80	-0,99	302,90	1,86	668,70	0,87	152,19	128,40	195,41
Витрати на соціальні заходи	267,00	5,27	396,70	4,77	509,60	5,47	129,70	-0,49	112,90	0,69	242,60	0,20	148,58	128,46	190,86
Інші операційні витрати	3958,30	78,10	6375,20	76,72	6892,10	73,95	2416,90	-1,38	516,90	-2,77	2933,80	-4,16	161,06	108,11	174,12
Всього операційних витрат	5068,20	x	8310,00	x	9320,50	x	3241,80	x	1010,50	x	-6078,70	x	163,96	112,16	183,90

Витрати оплати праці за 2017 рік зросли на 365,8 тис. грн., у 2018 році ці витрати збільшилися на 302,9 тис. грн. Відповідно витрати на соц. аспекти збільшилися у 2017 р. на 129,7 тис. грн., а у 2018р. 112,9 тис. грн. Ці витрати загалом зросли на 668,7 тис. грн., а питома вага збільшилась на 0,87%. Інші витрати у порівнянні 2017/2016 рр. зросли на 2416,9 тис. грн., у порівнянні 2018/2017 рр. - на 516,9 тис. грн. Загальна величина витрат зросла на 6078,7 тис. грн. , при темпі росту 183,90%, що свідчить про збільшення обсягу торгівлі.

Таблиця 4.5

Аналіз рівня операційних витрат ПП «Престиж»

Назва показника	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+;-), 2017/2016	Відхилення (+;-), 2018/2017	Відхилення (+;-), 2018/2016	Темп росту, 2017/2016 %	Темп росту, 2018/2017 %	Темп росту, 2018/2016 %
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис.грн. (ф.2 р.035)	63243,4	85504	113054	22260,5	27550,1	49810,6	135,2	132,22	178,76
Операційні витрати, тис.грн.(ф.2 р.280)	5068,2	8310	9320,5	3241,8	1010,5	4252,3	163,96	112,16	183,9
Витрати на 1 грн. доходу (продукції) (В), грн.	0,08	0,1	0,08	0,02	-0,02	0,00231	121,28	84,83	102,88

$$V(2016) = 5068.2/63243.6 = 0,08 \text{ грн.}$$

$$V(2017) = 8310/85504 = 0,10 \text{ грн.}$$

$$V(2018) = 9320.5/113054 = 0,08 \text{ грн.}$$

Тобто, показник відображає рівень рентабельності. На підприємстві цей показник на початок 2017 року збільшився на 0,02 грн., це свідчить що підприємство отримало 0,10 грн. доходу на 1 грн. продукції., а на початок 2018 року зменшився на 0,02 грн. і став 0,08 грн.

4.3. Аналіз результатів діяльності

Аналіз прибутковості ПП «Престиж» здійснено у табл. 4.6

Аналіз фінансових результатів ПП «Престиж»

№	Показник і рядок форми № 2	2016 рік	2017 рік	2018 рік	змінення 2017/2016 (+;-)	змінення 2018/2017 (+;-)	змінення 2018/2016 (+;-)	Темп росту, 2017/ 2016%	Темп росту, 2018/ 2017%	Темп росту, 2018/ 2016%
1	Чистий дохід від реалізації продукції(робіт, послуг), тис.грн. (р.035)	63243,4	85503,9	113054	22260,5	27550,1	49810,6	135,2	132,22	178,76
2	Собівартість реалізованої продукції, тис.грн. (р.040)	54894,3	75162,5	101520	20268,2	26357,5	46625,7	136,92	135,07	184,94
3	Валовий прибуток (р.050), тис.грн. або збиток (р.055), тис.грн.	8349,1	10341,4	11534	1992,3	1192,6	3184,9	123,86	111,53	138,15
4	Рентабельність виробництва продукції, % (ряд.3/ряд.2*100)	15,21	13,76	11,36	-1,45	-2,4	-3,8481	90,46	82,58	74,7
5	Операційні доходи, тис.грн. (р.060)	9	16,3	5334,4	7,3	5318,1	5325,4	181,11	32726,38	59271,11
6	Операційні витрати, тис.грн. (сума рядків 070-090)	5107,1	8494,5	14781,8	3387,4	6287,3	9674,7	166,33	174,02	289,44
7	Фінансові результати від операційної Прибуток(р.100) Збиток (105)	3251	1863,2	2086,6	-1387,8	223,4	-1164,4	57,31	111,99	64,18
8	Рентабельність операційної діяльності (продаж, %) (ряд.7/ряд.1*100%)	5,14	2,18	1,85	-2,96	-0,33	-3,3	42,39	84,7	35,9
9	Доходи від фінансової та інвестиційної діяльності (рядки 110-130)	-	0,2	2,8	0,2	2,6	2,8	-	1,4	-
10	Фінансові витрати (рядки 140-160)	-	-	0,6	-	0,6	0,6	-	-	-
11	Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування: Прибуток(р.170) Збиток(р.175)	3251	1863,4	2088,8	-1387,6	225,4	-1162,2	57,32	112,1	64,25
12	Податок на прибуток від звичайної діяльності(р.180)	654,1	317,5	461	-336,6	143,5	-193,1	48,54	145,2	70,48
13	Фінансові результати від звичайної діяльності	2596,9	1545,9	1627,8	-1051	81,9	-969,1	59,53	105,3	62,68
14	Чистий прибуток (р.220) або збиток	2596,9	1545,9	1627,8	-1051	81,9	-969,1	59,53	105,3	62,68
16	Коефіцієнти: валового прибутку (ряд.3/ряд.1)	0,13	0,12	0,1	-0,011069	-0,01892	-0,02999	91,62	84,35	77,28
17	Коефіцієнт чистого прибутку (ряд.14/ряд.1)	4,11	1,81	1,44	-2,3	-0,37	-2,67	44,03	79,64	35,07

$$\text{Витр.} = \text{Витр.2018} - \text{Витр.2016} \cdot \text{Ідох.} = 14781,8 - 5107,1 \cdot (-2,67) = 28417,8$$

За розрахунками встановлено, що у результаті господарської діяльності мали місце перевитрати в сумі 28417,8 тис. грн. Величина перевитрат за операційними витратами дорівнює резерву зниження суми цих витрат, і, отже покращення фінансового результату. Також спостерігається, що підприємство збільшило обсяги виробництва, а, отже, збільшило витрати.

Рентабельність діяльності зменшилась у 2018 році на 3,3%. Причиною зниження є ріст витрат.

Фінансові результати ПП «Престиж» графічно представлені на рис. 4.2.

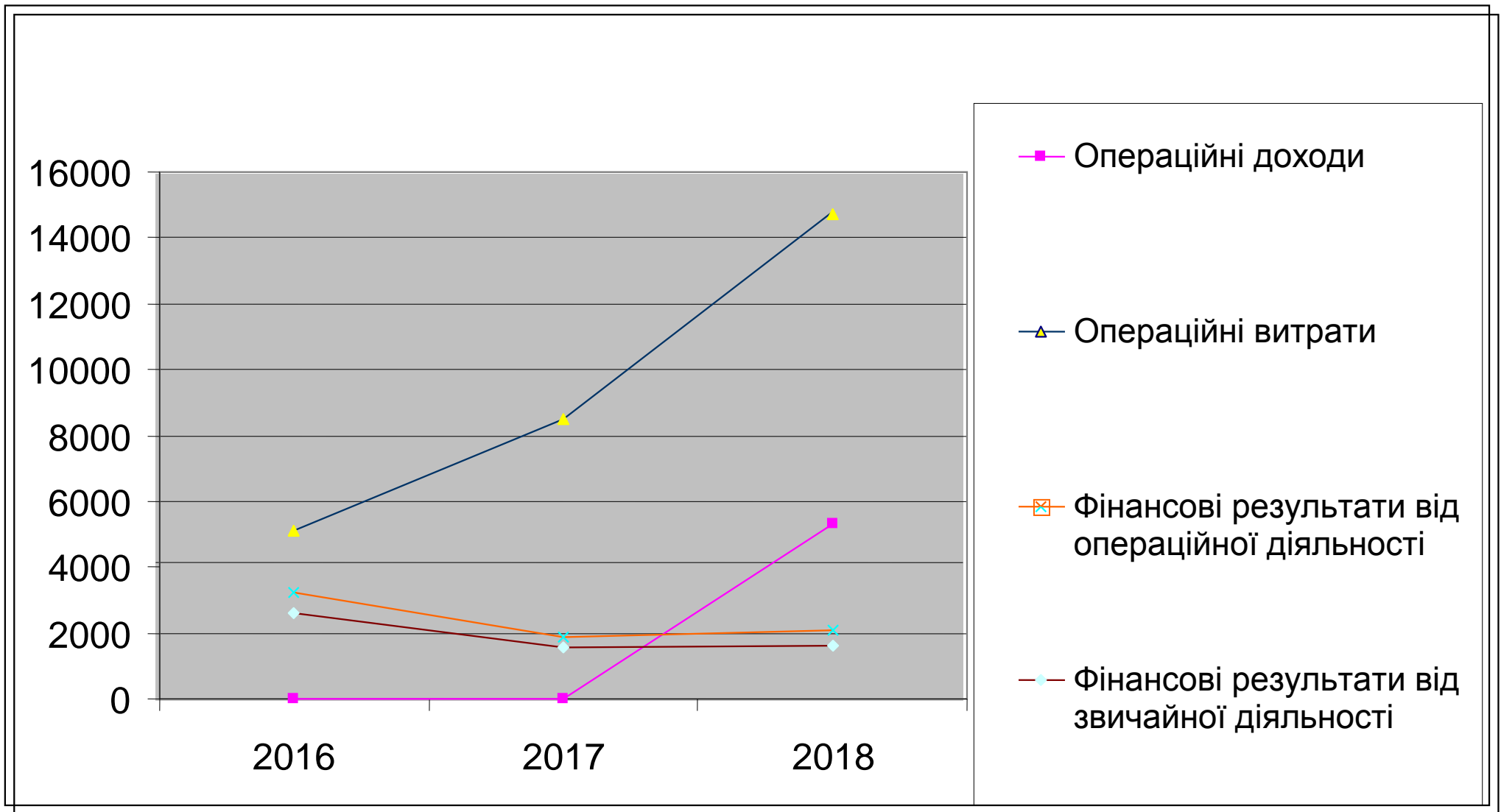


Рис. 4.2. Фінансові результати підприємства

РОЗДІЛ 5
ОБГРУНТУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФІНАНСОВО-
ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
ПП «ПРЕСТИЖ»

5.1. Оцінка фінансової стійкості підприємства

З цією метою оцінки стійкості розраховують показники:

1. Коефіцієнт автономії:

$$K_{\text{авт.}(2016)} = 2210,7/9142,8 = 0,24$$

$$K_{\text{авт.}(2017)} = 2971,9/12018,3 = 0,25$$

$$K_{\text{авт.}(2018)} = 3921,1/12753,1 = 0,31$$

Цей показник показує вагу джерел коштів у всіх джерелах. Джерела в складають менше половини джерел 0,24, це значить що стан підприємства є залежним.

2. Коефіцієнт фінансової стійкості. Кошти становлять менше ніж 70% (31% < 70%), це свідчить що фінансове стан є не стійким.

3. Коефіцієнт маневреності:

$$K_{\text{маневр.}(2016)} = 8923,8/2210,7 = 4,04$$

$$K_{\text{маневр.}(2017)} = 10105,1/2971,9 = 3,4$$

$$K_{\text{маневр.}(2018)} = 10564,1/3921,1 = 2,69$$

Цей показник у 2018 році показник має тенденцію до спаду і дорівнює 2,69, що свідчить про необґрунтованість маневреності капіталу.

4. Питома вага залучених джерел - 31 % активів фінансується за рахунок позичених коштів.

5. Коефіцієнт заборгованості:

$$K_{\text{заборг.}(2016)} = 6932,1/2210,7 = 3,2$$

$$K_{\text{заборг.}(2017)} = 7591,7/2971,9 = 2,5$$

$$K_{\text{заборг.}(2018)} = 7732/3921,1 = 1,97$$

Характеризує, що на 2018 рік співвідношення позикових коштів до власних становить 1,97.

6. Коефіцієнт інвестування:

$$K_{\text{інвест.}(2016)} = 165,2/2210,7 = 0,07$$

$$K_{\text{інвест.}(2017)} = 430,1/2971,9 = 0,14$$

$$K_{\text{інвест.}(2018)} = 685,4/3921,1 = 0,17$$

Основні засоби фінансуються за рахунок власних джерел на 17%, тобто це є недоцільним.

5.2. Аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства

Розрахуємо ці показники за даними звітності.

1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності:

$$K_{\text{абс.лікв.}(2016)} = 835,9/6932,1 = 0,12$$

$$K_{\text{абс.лікв.}(2017)} = 826,5/7591,7 = 0,11$$

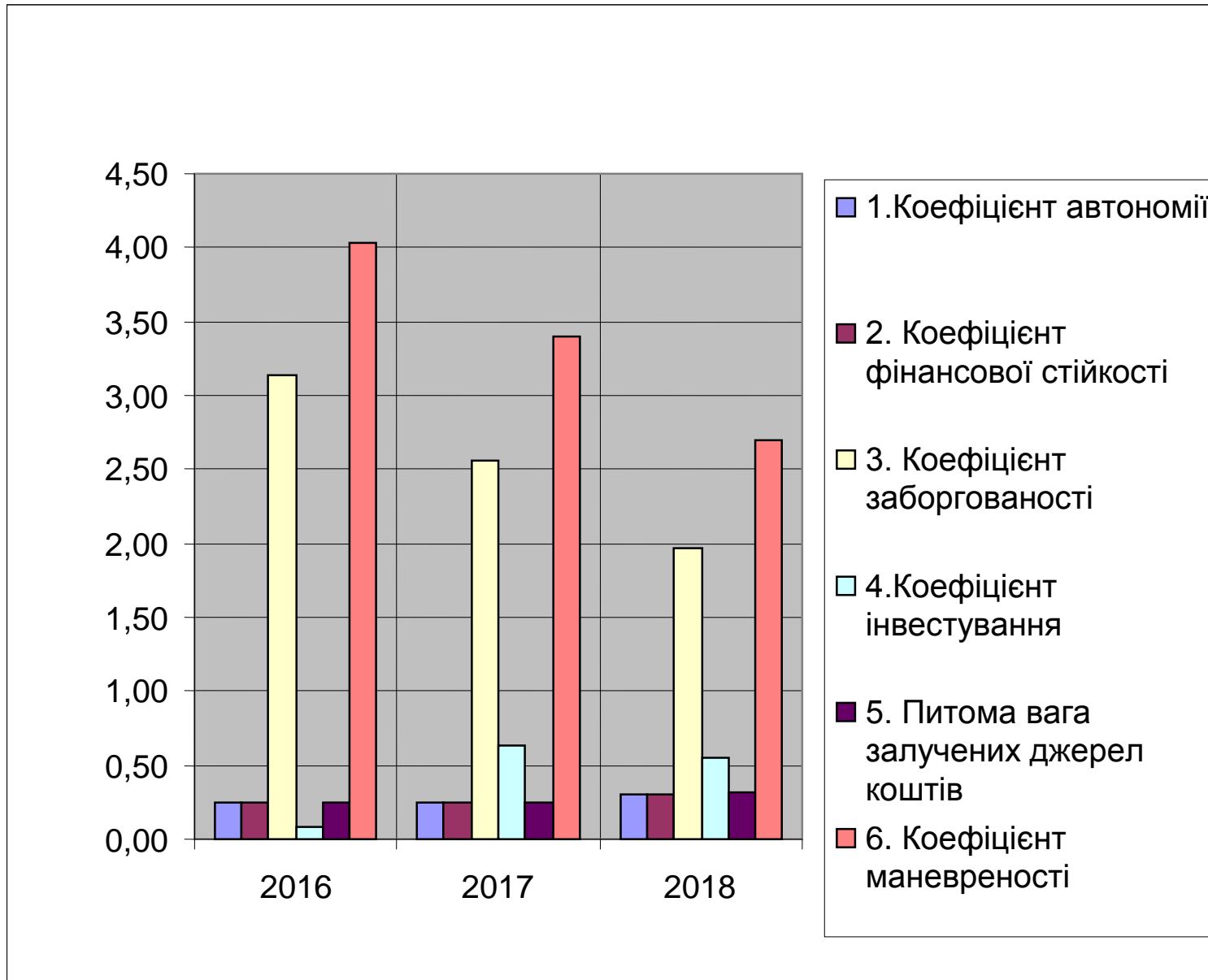
$$K_{\text{абс.лікв.}(2018)} = 1282/7732,0 = 0,17$$

2. Коефіцієнт поточної ліквідності:

$$K_{\text{заг.лікв.}2016} = (835,9+4886,5+964,2)/6932,1 = 0,96$$

$$K_{\text{заг.лікв.}2017} = (826,5+5182,9+1449,3)/7591,7 = 0,98$$

$$K_{\text{заг.лікв.}2018} = (1282+4018,2+869,6)/7732,0 = 0,80$$



3. Коефіцієнт покриття:

$$K \text{ покр.}(2016) = (9142,8)/6932,1 = 1,3$$

$$K \text{ покр.}(2017) = (12018,3)/7591,7 = 1,6$$

$$K \text{ покр.}(2018) = (12753,1)/7732 = 1,7$$

4. Уточнений коефіцієнт покриття:

$$K \text{ крит.лікв.}(2016) = (9142,8 - 40,1)/6932,1 = 1,3$$

$$K \text{ крит.лікв.}(2017) = (12018,3 - 54,1)/7591,7 = 1,6$$

$$K \text{ крит.лікв.}(2018) = (12753,1 - 66,1)/7732,0 = 1,7$$

5. Коефіцієнт покриття заборгованості за рахунок дебіторів:

$$K \text{ заб.деб.}(2016) = (4886,5+964,2)/(3653,2+489,3) = 1,4$$

$$K \text{ заб.деб.}(2017) = (5182,9+1449,3)/(3264,5+424,4) = 1,8$$

$$K \text{ заб.деб.}(2018) = (4018,2+869,6)/(2403,2+254,9) = 1,9$$

5.3. Оцінка ділової активності підприємства

1. Коефіцієнт оборотності обігових коштів (активів):

$$K \text{ об.о.кошт.}(2016) = 63243,4 / ((9142,8+12018,3+12753,1)/3) = 5,60$$

$$K \text{ об.о.кошт.}(2017) = 85504 / ((9142,8+12018,3+12753,1)/3) = 7,56$$

$$K \text{ об.о.кошт.}(2018) = 113054 / ((9142,8+12018,3+12753,1)/3) = 10,00$$

2. Тривалість одного обороту в днях:

$$\text{Тр.об.}2016 = 360/5,60 = 64,34 \text{ днів}$$

$$\text{Тр.об.}2017 = 360/7,56 = 47,59 \text{ днів}$$

$$\text{Тр.об.}2018 = 360/10,00 = 35,99 \text{ днів}$$

Тривалість одного обороту скоротилась на 28,35 днів.

3. Коефіцієнт оборотності запасів

$$K \text{ об.зап.}(2016) = 54894,3/1781,5 = 30,81 \text{ разів}$$

$$K \text{ об.зап.}(2017) = 75162,5/1781,5 = 42,19 \text{ разів}$$

$$K \text{ об.зап.}(2018) = 101520/1781,5 = 56,99 \text{ разів}$$

Підприємство збільшило оборотність запасів на 26,17 разів.

4. Коефіцієнт обороту дебіторів:

$$K \text{ об.деб.}(2016) = 63243,2/10982,6 = 5,76$$

$$K \text{ об.деб.}(2017) = 85504/12856,9 = 6,65$$

$$K \text{ об.деб.}(2018) = 113054/10780,6 = 10,49$$

5. Середній термін оплати заборгованості:

$$T(2016) = 360/5,76 = 62,52 \text{ днів}$$

$$T(2017) = 360/6,65 = 54,13 \text{ днів}$$

$$T(2018) = 360/10,49 = 34,33 \text{ днів}$$

Середній термін оплати заборгованості дебіторів зменшився на 28 днів.

5. Операційний цикл:

$$\text{Оп.ц.}(2016) = 11,68 + 62,52 = 74,20 \text{ дня}$$

$$\text{Оп.ц.}(2017) = 8,53 + 54,13 = 62,67 \text{ дня}$$

$$\text{Оп.ц.}(2018) = 6,32 + 34,33 = 40,65 \text{ дня.}$$

Операційний цикл за роки, які аналізуються зменшився на 37 днів.

РОЗДІЛ 6

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

6.1. Організація служби охорони праці на підприємстві

Згідно з Законом України "Про охорону праці" служба охорони праці створюється роботодавцем для організації виконання правових, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних, соціально-економічних і лікувально-профілактичних заходів, спрямованих на запобігання нещасним випадкам, професійним захворюванням і аваріям у процесі праці.

Роботодавець з урахуванням специфіки виробництва, видів діяльності, чисельності працівників, умов праці тощо розробляє та затверджує Положення про службу охорони праці відповідного підприємства, визначає структуру служби охорони праці, її чисельність, основні завдання, функції та права її працівників відповідно до законодавства.

Служба охорони праці створюється на підприємствах з кількістю працюючих 50 осіб і більше. В інших випадках функції цієї служби можуть виконувати за сумісництвом особи, які мають відповідну підготовку. На підприємстві з кількістю працюючих до 20 осіб для виконання функцій служби охорони праці можуть залучатися сторонні спеціалісти на договірних засадах, які мають відповідну підготовку.

Служба охорони праці підпорядковується безпосередньо роботодавцю. За своїми посадами та заробітною платою керівники та спеціалісти служби охорони праці прирівнюються до керівників та спеціалістів основних виробничо-технічних служб підприємства. Служба охорони праці в залежності від чисельності працюючих може функціонувати як самостійний структурний підрозділ або у вигляді групи спеціалістів чи одного спеціаліста, у тому числі за сумісництвом. Служба охорони праці формується зі спеціалістів, які мають вищу освіту та стаж роботи за профілем виробництва не менше трьох років.

Спеціалісти зі середньою спеціальною освітою приймаються в службу охорони праці у виняткових випадках. Навчання та перевірка знань з охорони праці працівників служби охорони праці відбуваються під час прийняття на роботу та періодично один раз на три роки.

Працівники служби охорони праці мають право видавати керівникам структурних підрозділів обов'язкові для виконання приписи щодо усунення наявних недоліків. Припис спеціаліста з охорони праці, у тому числі про зупинення робіт, може скасувати лише роботодавець. Працівники служби охорони праці не можуть залучатися до виконання функцій, не передбачених Законом України "Про охорону праці" та Типовим положенням про службу охорони праці. Ліквідація служби охорони праці допускається тільки в разі ліквідації підприємства чи припинення використання найманої праці фізичною особою.

Служба охорони праці вирішує завдання:

- забезпечення фахової підтримки рішень роботодавця з питань охорони праці;
- забезпечення безпеки виробничих процесів, устаткування, будівель і споруд;
- забезпечення працівників засобами індивідуального та колективного захисту;
- професійної підготовки і підвищення кваліфікації працівників з питань охорони праці, пропаганди безпечних методів праці;
- вибору оптимальних режимів праці й відпочинку працівників;
- інформування та надання роз'яснень працівникам підприємства з питань охорони праці.

Служба охорони праці виконує такі основні функції:

- опрацьовує ефективну цілісну систему управління охороною праці;
- здійснює оперативно-методичне керівництво роботою з охорони праці;
- складає разом зі структурними підрозділами підприємства комплексні заходи щодо досягнення встановлених нормативів безпеки, гігієни праці та

виробничого середовища, а також розділ "Охорона праці" у колективному договорі;

- проводить з працівниками вступний інструктаж з охорони праці;

- готує проекти наказів та розпоряджень з питань охорони праці й подає їх на розгляд роботодавцю;

- забезпечує належне оформлення і зберігання документації з питань охорони праці;

- розглядає факти наявності виробничих ситуацій, небезпечних для життя чи здоров'я працівників або людей, які їх оточують, у випадку відмови з цих причин працівників від виконання дорученої їм роботи;

- організовує забезпечення працюючих правилами, стандартами, нормами, положеннями, інструкціями та іншими нормативними актами з охорони праці; паспортизацію цехів, діляниць, робочих місць щодо відповідності їх вимогам охорони праці; облік, аналіз нещасних випадків, професійних захворювань і аварій, а також шкоди від цих подій; підготовку статистичних звітів підприємства з питань охорони праці; розробку перспективних та поточних планів роботи підприємства щодо створення безпечних та нешкідливих умов праці; роботу методичного кабінету охорони праці, пропаганду безпечних та нешкідливих умов праці; допомогу комісії з питань охорони праці підприємства в опрацюванні необхідних матеріалів та реалізації її рекомендацій; підвищення кваліфікації й перевірку знань посадових осіб з питань охорони праці;

- бере участь у розслідуванні нещасних випадків та аварій; проведенні внутрішнього аудиту; організації навчання з питань охорони праці; роботі комісії з перевірки знань з питань охорони праці; роботі комісії з питань охорони праці підприємства; роботі комісій з прийняття в експлуатацію завершених будівництвом, реконструкцією або технічним переозброєнням об'єктів виробничого та соціального призначення, відремонтованого або модернізованого устаткування; розробці положень, інструкцій, нормативних

актів з охорони праці, що діють у межах підприємства; роботі комісії з питань атестації робочих місць за умовами праці;

- контролює дотримання чинного законодавства, вимог нормативно-правових актів, виконання працівниками посадових інструкцій з питань охорони праці; виконання приписів посадових осіб органів державного нагляду; виконання заходів, передбачених колективним договором; використання цільових коштів, виділених на заходи з охорони праці; стан запобіжних і захисних пристроїв, вентиляційних систем; своєчасне проведення навчання та інструктажів працюючих, атестації та переатестації з питань безпеки праці посадових осіб та осіб, які виконують роботи підвищеної небезпеки, а також дотримання вимог безпеки при виконанні цих робіт; забезпечення працюючих засобами індивідуального захисту, лікувально-профілактичним харчуванням, молоком або рівноцінними харчовими продуктами, мийними засобами, санітарно-побутовими приміщеннями; використання праці неповнолітніх, жінок та інвалідів згідно з чинним законодавством; проходження попереднього і періодичних медичних оглядів працівників; виконання заходів, наказів, розпоряджень з питань охорони праці, а також заходів щодо усунення причин нещасних випадків і аварій, які визначені в актах розслідування.

Спеціалісти служби охорони праці мають право:

- безперешкодно відвідувати виробничі об'єкти, структурні підрозділи підприємства, зупиняти роботу виробництв, діляниць, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва у разі порушень, які створюють загрозу життю або здоров'ю працівників;

- одержувати від посадових осіб необхідні відомості, документи і пояснення з питань охорони праці;

- перевіряти стан безпеки, гігієни праці та виробничого середовища на об'єктах підприємства, видавати керівникам перевіреного об'єкта, цеху, виробництва обов'язковий для виконання припис;

- вимагати від посадових осіб відсторонення від роботи працівників, які не пройшли медичного огляду, навчання, інструктажу, перевірки знань з охорони праці, не мають допуску до відповідних робіт або не виконують нормативно-правових актів з охорони праці;
- надсилати роботодавцю подання про притягнення до відповідальності працівників, які порушують вимоги щодо охорони праці;
- порушувати клопотання про заохочення працівників, які беруть активну участь у підвищенні безпеки та покращенні умов праці.

6.2. Фінансування заходів з охорони праці на ПП «Престиж»

Фінансування охорони праці здійснюється роботодавцем. Фінансування профілактичних заходів з охорони праці, виконання загальнодержавної, галузевих та регіональних програм поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, інших державних програм, спрямованих на запобігання нещасним випадкам та професійним захворюванням, передбачається разом з іншими джерелами фінансування, визначеними законодавством, у державному і місцевих бюджетах, що виділяються окремим рядком.

Для підприємств, незалежно від форм власності, або фізичних осіб, які використовують найману працю, витрати на охорону праці становлять не менше 0,5 відсотка від суми реалізованої продукції (табл. 6.1).

На підприємствах, що утримуються за рахунок бюджету, витрати на охорону праці передбачаються в державному або місцевих бюджетах і становлять не менше 0,2 відсотка від фонду оплати праці.

Суми витрат з охорони праці, що належать до витрат юридичної чи фізичної особи, яка відповідно до законодавства використовує найману працю, визначаються згідно з Переліком заходів та засобів з охорони праці, що затверджується Кабінетом Міністрів України.

Таблиця 6.1

Фінансування заходів охорони праці на ПП «Престиж» за період 2016-
2018 рр.

Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.			Сума фінансування 0,5%, тис. грн.			Абсолютне відхилення у фінансуванні, тис. грн.	
2016	2017	2018	2016	2017	2018	2017-2016	2018-2017
103981	121270	155953	519,9	606,4	779,8	86,5	173,4

Таким чином, на ПП «Престиж» у 2018 році на фінансування заходів охорони праці було витрачено 606,4 тис. грн., що на 86,5 тис. грн. більше попереднього року, а у 2016 році – 779,8 тис. грн., що на 173,4 тис. грн. більше 2017 року. Такий значний ріст зумовлений збільшенням обсягів реалізованої продукції досліджуваного підприємства.

6.3. Забезпечення управління ЦЗ та реагуванням на НС на підприємстві (цеху) відповідного профілю (за напрямками підготовки)

Цивільний захист (ЦЗ) – це функція держави, спрямована на захист населення, територій, навколишнього природного середовища та майна від надзвичайних ситуацій шляхом запобігання таким ситуаціям, ліквідації їх наслідків і надання допомоги постраждалим у мирний час та в особливий період.

Правовою основою ЦЗ є Конституція України, Кодекс цивільного захисту України, інші закони України, а також акти Президента України та Кабінету Міністрів України. Надання чинності "Кодексу" ЦЗ України створює умови щодо підвищення ефективності державної політики в сфері ЦЗ, формування належних правових, організаційних і економічних засад в системі управління цивільним захистом, зокрема, і у напрямі підвищення ефективності роботи органів управління Єдиної державної системи цивільного захисту (ЄДС ЦЗ), її функціональних і територіальних підрозділів та їх ланок.

ЄДС ЦЗ – це сукупність органів управління, підпорядкованих їм сил ЦЗ, а також підприємств, установ і організацій, які забезпечують реалізацію основних функцій з питань ЦЗ.

Створення ЄДС ЦЗ є одним із етапів реформування системи ЦО та утворення Єдиної державної системи ЦЗ – основного інструменту реалізації державної політики у сфері ЦЗ.

Цивільний захист (ЦЗ) в Україні реалізується комплексом організаційних, інженерно-технічних, санітарно-гігієнічних, протиепідемічних та інших заходів, які здійснюються центральними і місцевими органами виконавчої влади (ЦіМОВВ), органами місцевого самоврядування (ОМС), підприємствами, установами та організаціями незалежно від форми власності і підпорядкування, підпорядкованими їм силами і засобами з метою запобігання, реагування та ліквідації надзвичайних ситуацій (НС) та їх наслідків, захисту і збереження життя та здоров'я людей, засобів виробництва, матеріальних цінностей, територій та навколишнього довкілля в мирний час і в особливий період.

Основною метою функціонування ЄДС ЦЗ є об'єднання дій центральних і місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій, підпорядкованих їм сил цивільного захисту для реалізації заходів державної політики у сфері цивільного захисту у мирний час та в особливий період.

ЄДС ЦЗ призначена для реалізації державної політики у сфері цивільного захисту. Керівництво ЄДС ЦЗ здійснює Кабінет Міністрів України.

Основними завданнями ЄДС ЦЗ є:

- організація та проведення заходів з питань захисту населення і територій від НС, зокрема: оповіщення про загрозу або виникнення НС, інформування у сфері ЦЗ, укриття населення у захисних спорудах ЦЗ, заходів з евакуації, інженерного захисту територій, радіаційного, хімічного, медичного, біологічного та психологічного захисту та навчання населення діям у НС, координація діяльності органів виконавчої влади (ОВВ) з цих питань;

- організація заходів із запобігання виникненню НС, контроль за їх виконанням та координацію діяльності ОБВ з цих питань;
- ліквідація небезпечних подій та НС, гасіння пожеж у мирний час та в особливий період;
- організація та здійснення моніторингу і прогнозування виникнення НС та їх розвитку, визначення ризиків їх виникнення на території країни;
- розроблення і внесення на розгляд Кабінету Міністрів України пропозицій щодо формування та реалізації державної політики у сфері ЦЗ;
- здійснення впровадження та функціонування системи екстреної допомоги населенню за єдиним телефонним номером 112;
- ліквідація медико-санітарних наслідків НС та епідемій, надання екстреної медичної допомоги постраждалим у зоні НС, проведення заходів з медичного забезпечення;
- організація та проведення підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрового персоналу, керівного складу та фахівців, діяльність яких пов'язана з організацією та здійсненням заходів з питань ЦЗ;
- організація та проведення навчання з підготовки органів управління (ОУ) та сил ЦЗ функціональних і територіальних підсистем ЄДС ЦЗ; здійснення заходів з питань пожежної та техногенної безпеки; створення сил ЦЗ, забезпечення їх постійної готовності до ліквідації небезпечних подій та НС;
- організація та здійснення заходів щодо створення, утримання та реконструкції фонду захисних споруд ЦЗ;
- створення та раціональне використання резервів фінансових і матеріальних ресурсів для запобігання, ліквідації НС та їх наслідків;
- здійснення планування заходів ЦЗ;
- виконання державних, відомчих та регіональних цільових програм, спрямованих на захист населення і територій від НС та запобігання їм;
- забезпечення сталого функціонування об'єктів економіки в умовах НС та в особливий період;
- здійснення заходів щодо соціального захисту постраждалого населення.

Організаційно ЄДС ЦЗ складається з постійно діючих функціональних і територіальних підсистем та їх ланок і має чотири рівні – державний, регіональний, місцевий та об'єктовий.

Організаційно-структурна побудова ЄДС ЦЗ, порядок підпорядкування та взаємодії її органів управління (ОУ), сил та засобів реалізується на базі функціонально-територіального принципу, за яким визначається чіткий механізм управління заходами в сфері запобігання, реагування, ліквідації наслідків НС, мінімізації наслідків Чорнобильської катастрофи.

Забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту на регіональному рівні здійснюється територіальною підсистемою єдиної державної системи цивільного захисту, до складу якої входять ланки об'єднаних територіальних громад.

Ланка об'єднаної територіальної громади територіальної підсистеми єдиної державної системи цивільного захисту передбачає функціонування органів управління цивільним захистом та сил цивільного захисту. Керівником ланки об'єднаної територіальної громади територіальної підсистеми єдиної державної системи цивільного захисту є голова об'єднаної територіальної громади. До складу ланки об'єднаної територіальної громади територіальної підсистеми єдиної державної системи цивільного захисту входять: постійно діючий орган управління цивільним захистом – структурний підрозділ з питань цивільного захисту. Вид структурного підрозділу рекомендується визначати, враховуючи рівні техногенного навантаження на відповідних територіях, а саме: департамент, управління, відділ, відділення, сектор. координаційний орган управління цивільним захистом (комісія з питань техногенно-екологічної безпеки і надзвичайних ситуацій об'єднаної територіальної громади); сили цивільного захисту (місцева та добровільна пожежна охорона); спеціалізовані служби цивільного захисту (енергетики, захисту сільськогосподарських тварин і рослин, інженерні, комунально-технічні, матеріального забезпечення, медичні, зв'язку і оповіщення, протипожежні, торгівлі та харчування, технічні, транспортного забезпечення, охорони громадського порядку).

Спеціалізовані служби цивільного захисту виконують завдання у сфері цивільного захисту на території об'єднаної територіальної громади відповідно до функціональної спрямованості підприємств, установ та організацій, на базі яких їх створено.

Організація виконання заходів цивільного захисту в об'єднаній територіальній громаді здійснюється підрозділом (департаментом, управлінням, відділом, відділенням, сектором) з питань цивільного захисту (посадовою особою).

Підрозділ (департамент, управління, відділ, відділення, сектор) з питань цивільного захисту створюється (посадова особа призначається) у складі виконавчого комітету об'єднаної територіальної громади з урахуванням техногенного навантаження території об'єднаної територіальної громади.

Функціонування підрозділу (департамент, управління, у, відділення, сектору) з питань цивільного захисту (призначення посадової особи) обумовлене необхідністю своєчасного здійснення заходів у сфері цивільного захисту, передбачених статтею 19 Кодексу цивільного захисту України. Відповідно до розподілу визначених повноважень та обов'язків координацію роботи підрозділу (департаменту, управління, відділу, відділення, сектору) з питань цивільного захисту (посадової особи) здійснює заступник голови ради – керівник її виконавчого комітету.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Особливостями закладів ресторанного господарства від закладів торгівлі є те, що у місцях зберігання складують загалом товари та сировину для приготування страв. Таке поєднання господарських засобів призводить до пошуку у варіантах можливого відображення в системі обліку.

Облік сировини здійснюється на субрахунку 201 до рахунку 20. Даний рахунок призначений для відображення сировини та матеріалів з яких виготовлятиметься готова продукція та є її необхідними компонентами. При детальному вивченні цього процесу нами з'ясовано, що вище зазначена схема буде доцільною у використанні промислових підприємств. Тому для обліку у закладах харчування вона не підходить, адже призводила б до утворення необґрунтованого розпилення інформації за матеріально відповідальною особою.

Враховуючи, що дана сфера прямо відноситься до сфери роздрібною торгівлі, то логічним буде використання рахунку 28, на якому ведеться відображення цінностей, що надійшли на підприємство. Даний рахунок доцільно використовувати у діяльності як торговельних організацій, так й ресторанних комплексів. Дану аксіому підтверджує законодавство, у якому зазначено, що рахунок 28 стосується загалом усієї сфери, елементом якої і є ресторанний бізнес.

У практиці діяльності ресторанів, в процесі приготування страв виникає запитання про оцінку цього процесу. Тобто запаси від постачальника оцінюватимемо за первісною вартістю, а вартість виготовлених запасів визначатиметься як собівартість, зокрема виробнича собівартість виробів. Тобто обліковий процес на даному етапі зводиться до обчислення собівартості страв у ресторані.

Методика даного процесу виглядатиме наступним чином: визначення об'єкту витрат. У ресторанному бізнесу – це готова продукція та витрати, які її формують.

У даному процесі важливо розрізняти прямі та змінні витрати. Першими слід вважати витрати, які можна віднести на конкретну страву, а змінні – це витрати, які розподіляються а відносяться до вартості різних страв. Тому, не практиці, якщо віднесення собівартості сировини до конкретної страви є можливим процесом, то визначення собівартості праці кухарів та іншого допоміжного персоналу, загальновиробничих витрат є надзвичайно трудомістким процесом.

Вартість основних засобів на початок 2017 року порівняно з початком 2016 збільшилась на 418,5 (темп росту 320,03%) тис. грн., при цьому питома вага інших засобів зменшилась на 30,75%, а машин зросла на 32,24%, це свідчить що підприємство скоротило частку засобів, та збільшення машин на 32,24%.

На початок 2018 року порівняно з 2017 роком збільшилась на 502,1 тис. грн.(темп росту 182,49%), з таблиці видно, що відбулось зменшення частки інших засобів на 8,2%, і збільшення на 6,01% машин. У порівнянні з 2016 р. у 2018 р. вартість засобів збільшилась на 920,6 тис. грн. (темп росту 584,02%) при цьому темп росту 334,86 %, це свідчить про зменшення частки інших засобів на 38,95%, збільшення обладнання на 38,24%, також зменшення невикробничих засобів на 7,02%.

Коефіцієнт зносу є узагальнюючими показниками стану засобів. На підприємстві коефіцієнт зносу збільшився у 2018 р. порівняно з 2016 р. на 0,2515, а коефіцієнт придатності зменшився у 2018 р. порівняно з 2016 р. на 0,2515, що свідчить про спрацьованість засобів.

Виходячи із розрахунку можна зробити висновок: зміна обсягу послуг у 2017/2016 рр. дорівнює 78479,59, у 2018/2017 рр. дорівнює – 5149,2, зміна обсягу доходу у 2017/2016 рр. дорівнює 109587,82, а у 2018/2017 рр. дорівнює 27553,83, тоді як загальний вплив факторів у 2017/2016 рр. дорівнює 188067,41, у 2018/2017 рр. дорівнює 22404,63.

Матеріальні витрати становили у 2016 р. 120,3 тис. грн., у 2017 р. вони зросли на 197,5 тис. грн., а у 2018 р. зменшились на 16 тис. грн.

Витрати оплати праці за 2017 рік зросли на 365,8 тис. грн., у 2018 році збільшились на 302,9 тис. грн. Відповідно витрати на соціальні аспекти збільшились у 2017 р. на 129,7 тис. грн., а у 2018р. 112,9 тис. грн. Витрати оплати праці за два роки зросли на 668,7 тис. грн., а питома вага, тобто частка збільшилась на 0,87%. Інші витрати у порівнянні 2017/2016 рр. зросли на 2416,9 тис. грн., у порівнянні 2018/2017 рр. - на 516,9 тис. грн. Загальна величина витрат зросла на 6078,7 тис. грн. , при темпі росту 183,90%.

За розрахунками встановлено, що у результаті господарської діяльності мали місце перевитрати в сумі 28417,8 тис. грн. Величина перевитрат за операційними витратами дорівнює резерву зниження суми цих витрат, і, отже покращення фінансового результату. Також спостерігається, що підприємство збільшило обсяги виробництва, а, отже, збільшило витрати на сировину та матеріали.

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Аудит : навчальний посібник / Павликівська О.І. Кіляр О.Р. Щирба М.Т. – Тернопіль: ФОП Паляниця В.А., 2017. – 338с.
2. Аудит: Підручник. За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця – Житомир, ПП «Рута», 2006. – 672с.
3. Аудит: Учебник для вузов / В.И.Подольский, Г.Б.Поляк, А.А.Савин. Под ред. В.И.Подольского. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2007. – 655 с.
4. Баканов М.И. Теория экономического анализа [Текст]: Учебник / М.И. Баканов., А.Д. Шеремет– [3-е изд., перераб.]. - М.: Финансы и статистика, 2009. - 288 с.: ил.
5. Бакун Ю. В. Шляхи вдосконалення фінансової звітності в Україні / Ю. В. Бакун // Вісник Житомирського технічного університету. – 2008. -№9. – С.213-216.
6. Балабанов І.Т. Фінансовий аналіз і планування господарюючого суб'єкта [Текст] / І.Т. Балабанов - М.: Фінанси й статистика, 2008.-208с.
7. Бандурка А.М. Фінансово-економічний аналіз [Текст] / А.М. Бандурка, И.М. Черв'яків, О.В Посилка.- Харків: З Харківського університету внутрішніх справ, 2009. -- 393 с.
8. Безпека життєдіяльності / Під ред. Я. Бедрія — Львів: Видавнича фірма «Афіша», 1998.
9. Білик М. Д. Фінансовий аналіз [Текст] : підручник / М. Д. Білик – К. : КНЕУ. – 2007. – 588 с.
- 10.Бланк І.А. Фінансовий менеджмент [Текст]: Навчальний курс / І.А. Бланк – [2-ге вид.] -- К.: Ніка- Центр, 2007. - 570 с.
- 11.Бороненкова С.А. Управлінський аналіз [Текст] / С.А. Бороненкова - М.: Фінанси й статистика, 2006.-384с.
- 12.Буфатіна І. Методика складання Звіту про рух грошових коштів за допомогою робочої таблиці / І. Буфатіна // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. - №1. – С.29-41.

13. Бухатіна І. Загальні вимоги до фінансової звітності: характеристика і принципи підготовки / І. Бухатіна // Все про бухгалтерський облік. – 2008. - №2. – С.29-41.
14. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник. За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. — [7-ме вид., доп. і перероб]. — Львів: Національний університет “Львівська політехніка”, “Інтелект-Захід”, 2008. — 1224 с.
15. Бухгалтерський облік і звітність в Україні: Нормативна та методична база / Укладач Лень В.С. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 398 с.
16. Бухгалтерський фінансовий облік: Підр. для студ. спеціальності “облік і аудит” ВНЗ / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця – [4-е вид. доповн. і перероблене]. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 688 с.
17. Вигівська І.М. Особливості формування облікової політики кейтерингової компанії / І.М. Вигівська, В.К. Макарович, Е.О. Сіра // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2018. – С. 9-12.
18. Верига Ю. Фінансова звітність підприємства в Україні: сучасний стан та шляхи удосконалення / Ю. Верига // Регіональні перспективи. - 2008. - № 2-3. – С.22-23.
19. Газарян А. В. Аудиторская проверка бухгалтерской отчетности / А. В. Газарян, Е. И. Ширкина // Бухгалтерский учет. – 2006. -№13. – С.71-75.
20. Гайдис Н. М. Фінансовий аналіз: Навч.-метод. посібник для студ. вищих навч. закл. / Національний банк України; Львівський банківський ін-т. / Н. М. Гайдис. — Л. : ЛБІ НБУ, 2006. — 414с.
21. Гетьман О.О. Економіка підприємства [Текст]: навч. посібник для студентів вищих навч. закладів / О.О. Гетьман, В.М. Шаповал. - К.: ЦНЛ, 2007. – 487 с.
22. Голов С. Підготовка і подання фінансової звітності згідно з МСБО / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. - №11. – С. 14-24.
23. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади і коментарі. Практичний посібник / С. Ф. Голов, В. М.

- Костюченко. – Х. : Фактор, 2008.– 1008 с.
- 24.Гольцова С.М. Звітність підприємств: Навч. Посіб. / С. М. Гольцова, І. Й. Плікус– К.: Центр навчальної літератури, 2006. - 292с.
- 25.Гражданская оборона / Под ред. Е. П. Шубина — М.: Просвещение, 1991.
- 26.Грещак М.Г. Економіка підприємства: підручник [Текст] / [М.Г. Грещак, В.М. Колот, А.П. Наливайко та ін.]; За ред. С.Ф. Покропивного. – [2-ге вид., перероб. та доп.] - К.:КНЕУ, 2005. – 526 с.
- 27.Грінько А.П. Теоретичні та обліково-економічні аспекти формування інформації про витрати, доходи та фінансові результати на підприємствах ресторанного господарства : монографія / А. П. Грінько, О. О. Кваша. – Х. : Видавець Іванченко І. С., 2016. – 290 с.
- 28.ГОСТ 30523-97. «Межгосударственный стандарт. Услуги общественного питания. Общие требования. – К. : Госстандарт України, - 1998.
- 29.Деєва Н. М. Фінансовий аналіз: Навч.-метод. посібник для студ. вищих навч. закл. / Дніпропетровська держ. фінансова академія / Н. М. Деєва, О. І. Дедіков. — Д. : ДДФА, 2006. — 380с.
- 30.Джерела інформації для складання Звіту про фінансові результати // Дебет-Кредит. – 2006. - №1. – С.29-41.
- 31.Дікань Л. В. Фінансовий результат підприємств: теоретичні узагальнення та прикладний аналіз: монографія / Л. В. Дікань, О. О. Вороніна. — Х. : СПД ФО Лібуркіна Л.М., 2008. — 92с.
- 32.Економіка підприємства: Навч. посібник/ А.В. Шегда, Т.М. Литвиненко, М.П. Нахаба та ін.; За ред А.В. Шегди. - 2-е вид. - К.: Знання, 2006. -335с.
- 33.Економічний аналіз [Текст] : навч. посібник/ Під.ред. Чумаченка М.Г. - К., 2007 - 556с.
- 34.Економічний аналіз [Текст]: навчальний посібник/ За ред. Ф.Ф. Бутинця. - - Житомир: ПП "Рута", 2007.-680с.
- 35.Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посібник (за ред. проф. Савицької Г.В. – К.: Знання, 2006. – 654 с.
- 36.Загальні вимоги до фінансової звітності: характеристика і принципи

- підготовки // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – 7 червня.
37. Заграда Р. Контролінг як система ефективного управління підприємством [Текст] / Р. Заграда // Економіка. – 2009. – № 4. – С. 12–15
31
38. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22 квітня 1993 р. № 3125-ХІІ.
39. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-ХІV. // Збірник систематизованого законодавства.. – 2008. - № 4. – С. 3-220.
40. Звіт про рух грошових коштів: зміст та методика складання // Цінні папери України. – 2008. – 23 листопада.
41. Звітність підприємств: Навч. Посіб. За ред. проф. Вериги Ю.А. - К. : Центр навчальної літератури. – 2007. – 656с.
42. Звітність приватних підприємств // Бухгалтерія. – 2006. - №6. – С. 38-45 (Спецвипуск).
43. Зінов’єва О. Звіт про фінансові результати (форма №2) / О. Зінов’єва // Баланс. – 2007. - №3. – С.37-49.
44. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу [Текст]. – [2-ге вид. перероб. і доп.] - К.: Знання Прес, 2009. - 390с.
45. Ізмайлова К. В. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник / К. В. Ізмайлова. – [2-ге вид., стереотип.]. – К.: МАУП, 2006. – 152 с.: іл. – Бібліогр.: с.142-144.
46. Кобилянська А. І. Фінансовий облік: навч. посіб. / А. І. Кобилянська. – К. : Знання, 2006. - 473с.
47. Ковалев А. И. Анализ хозяйственного состояния предприятия [Текст] / А. И. Ковалев. – [3-е изд.] – М. : Центр экономики и маркетинга. – 1999. – 510 с.
48. Ковалев В. В. Финансовый анализ / В. В. Ковалев. – М. : Финансы и статистика, 2006. – С.74-77.
49. Ковалева О. В. Бухгалтерский учет и аудит бухгалтерской отчетности

- комерческих предприятий: Учебник / О. В. Ковалева. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2007. – 512 с.
- 50.Ковальчук Н. В. Историчні аспекти розвитку бухгалтерської звітності / Н. В. Ковальчук // Економіка АПК. – 2005. - №12. – С.63-68.
- 51.Ковальчук Н.В. Поняття та класифікація звітності в сучасних дослідженнях / Н. В. Ковальчук // Економіка АПК. – 2005. - №11. – С.74-81.
- 52.Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навчальний посібник / М. Я. Коробов. – [2-ге вид., стер]. – К. : Т-во “Знання”, КОО, 2005. – 378 с.
- 53.Костенко Т.Д. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства [Текст]: Навчальний посібник / [Костенко Т.Д., Підгора Є.О. Рижиков та ін.] – К.: Центр навчальної літератури. 2009. - 400 с.
- 54.Лабынцев Н .Т. Аудит: теория и практика: Учебное пособие. / Н. Т. Лабынцев, О. В. Ковалева. – М.: ПРИОР, 2007. – 208 с.
- 55.Лавриненко Л. Готуємося до звітності: закриття операційних рахунків / Л. Лавриненко // Баланс – Агро. – 2007. - № 12-1. – С.12-17.
- 56.Лалий В. Ф. Бухгалтерский учет в системе экономической информации / В. Ф. Лалий. – М.: Финансы, 1975. – С.128-131.
- 57.Лапін В. М. Безпека життєдіяльності / В. М. Лапін. — Львівський банківський коледж, 1998.
- 58.Лобанов О. Відповідальність за несвоєчасне подання звітності / О. Лобанов // Податки та бухгалтерський облік. – 2007. -№100. – С.42-47.
- 59.Малишкін О. І. Фінансова звітність підприємства: Міжнародні та національні стандарти: Навч. посібник. 2-е вид. доп. і виправ. / О. І. Малишкін. – Суми: Видавництво “Університетська книга”, 2007. – 158 с.
- 60.Манів З.О. Економіка підприємства [Текст]: навч. посібник / З.О. Манів, І.М. Луцький - К.: Знання, 2008. - 580 с.
- 61.Методика коригування статей фінансової звітності під час проведення аудиту // Вісник Податкової служби України. – 2006. – №39. – С.47 -53.

- 62.Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників форм річної фінансової звітності підприємства. Додаток до листа Міністерства фінансів України від 09.01.2001 р. №053-41 // Податки та бухгалтерський облік. - 9 грудня 2006 р. - №23 (71) (спецвипуск). – С. 11-14.
- 63.Національні стандарти бухгалтерського обліку (з основними змінами і доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – №14(802). – 13 лютого (спецвипуск).
- 64.Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні. Навчальний посібник. Нормативно-правові матеріали. За ред. Хом'яка Р. Л. – Львів: “Інтелект-Захід”, 2006. - 444 с.
- 65.Національні стандарти бухгалтерського обліку: Нормативна база. – [7-е вид., доповнене]. – Х. : Фактор, 2008. – 200 с.
- 66.Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Г. В. Нашкерська. – К. : Центр навчальної літератури, - 2006. - 464с.
- 67.Нашкерська Г. В. Складання приміток до фінансової звітності / Г. В. Нашкерська // Дебет-Кредит. – 2007. - №9/2000. – С.11-25.
- 68.Нестеренко О.О. Класифікація кейтерингових послуг для організації їх обліку / Оксана Нестеренко, Ірина Коробкіна // Бізнес-Інформ. - 2017. - №4. - С.251-256.
69. Облік та аудит витрат підприємств ресторанного господарства: управлінський аспект : монографія / Л.М. Янчева, А.В. Янчев, Л.О. Кирильєва та ін. – Х. : Видавець Іванченко І. С., 2017. – 262 с.
- 70.Островська О. Оцінка фінансового стану підприємств в умовах стандартизації фінансової звітності / О. Островська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. - №2. – С. 28-36.
- 71.Рета М.В. Особливості обліку основних засобів на підприємствах ресторанного бізнесу / М.В. Рета, О.І. Линник // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Випуск 6 (17) 2018. – С. 736-739.
- 72.Перелік видів діяльності, щодо яких складається зведена фінансова звітність, затверджений наказом Міністерства фінансів України від

- 24.02.2000 р. № 37 // Податки та бухгалтерський облік. - 9 грудня 2007 р. - №23 (71) (спецвипуск). – С. 4.
- 73.Петряєва З.Ф. Фінансовий аналіз діяльності підприємства [Текст]: навч. посіб. / З.Ф. Петряєва — Х.: ХДЕУ, 2007. — 164 с.
- 74.Подольська В.О. Фінансовий аналіз [Текст]: Навч. посібник / В.О. Подольська О.В. Ярш - К.: Центр навчальної літератури, 2007. - 488 с.
- 75.Правила №219 — Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства, затверджені наказом Міністерства економіки і з питань європейської інтеграції України від 24.07.2002 р. №219 // URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0680-02>.
- 76.Приходько Н. І. Фінансовий аналіз: навч. посібник / Харківська філія Українського держ. ун- ту економіки і фінансів / Н. І. Приходько. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 192с.
- 77.Про примітки до річної фінансової звітності, затверджено наказом Міністерства фінансів України № 302. // Бухгалтерія, 28 січня 2008р., - №4 (471) С.40.
- 78.Прокопенко І.Ф. Методика і методологія економічного аналізу [Текст] /І.Ф. Прокопенко, В.І. Ганин. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 430с.
- 79.Пястолов С.М. Економічний аналіз діяльності підприємств [Текст] / С.М. Пястолов - М.: Академічний Проект, 2007.- 573с.
- 80.Риндя А. Подобиці річної фінансової звітності / А. Риндя // Податки та бухгалтерський облік - 9 грудня 2008 р. - №23 (71) (спецвипуск). - С.15-52.
- 81.Річна фінансова звітність // Збірник систематизованого законодавства - №4, 2007. С. 3-220.
- 82.Рогальський О.Ф. Моделі підтримки прийняття рішень при аналізі фінансового стану підприємства [Текст] / О.Ф. Рогальський // Экономические инновации. – Одесса : Институт проблем рынка и

- економических исследований НАН Украины. – 2003. – № 15. – С. 234–240.
83. Руденюк О. Особливості складання річної фінансової звітності // Податки та бухгалтерський облік / О. Руденюк. – 2006. -№5. – С.19.
84. Рудяк Ю. Фінансова звітність: від статті до статті / Ю. Рудяк // Бухгалтерія: право, податки, консультації, №52/1 (467) 24.12.2005 р. С.37-44.
85. Савицька Г.В. Аналіз господарської діяльності підприємства [Текст] / Г.В. Савицька - М.: ИНФРА-М, 2008.-336с.
86. Самодай В.П. Організація ресторанної справи : навч. посіб. / В. П. Самодай, А. І. Кравченко. – Суми : Вид-во СумДПУ імені А. С. Макаренка, 2015. – 424 с.
87. Смирнов Э.А. Разработка управленческих решений [Текст]: учебник для вузов / Э.А. Смирнов - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. - 271 с.
88. Соловьева О. В. Зарубежные стандарты учета и отчетности: Учебное пособие / О. В. Соловьева. – М. : Аналитик-Пресс, 2007. -288 с.
89. Стельмах М. В. Щодо методики аналізу фінансової звітності підприємства / М. В. Стельмах, М. Ф. Дейнека // Наукові записки. Збірник праць кафедри економічного аналізу. Випуск 12. – Тернопіль: Видавництво “Економічна думка”, 2005 р. – С.3-4.
90. Сук П. Л. Звіт про фінансові результати / П. Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. - №3. – С.39-46.
91. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз [Текст]: навч. посіб. / Н.В. Тарасенко. - Львів, Магнолія Плюс. 2007. – 344 с.
92. Теорія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник / О. І. Васюта – Беркут, Г. Ф. Шепітко, Н. О. Ромашевська; За ред. В. Б. Захожая. – К. : МАУП, 2007. – с.176.
93. Теорія економічного аналізу: Підручник / В. М. Серединська, О. М. Загородна, Р. В. Федорович. За ред. Р. В. Федоровича. - Тернопіль: “Укрмедкнига”, 2006. – 324 с.

94. Теорія економічного аналізу: Підручник. За ред. Мниха Є. В. / Київський національний торговельно-економічний ун-т. — К., 2008. — 513с.
95. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко. — [Вид. 3-тє, доп. і перероб]. — К. : Алерта, 2008. — 925с.
96. Усач Б. Ф. Аудит за міжнародними стандартами / Б. Ф. Усач. — К. : Знання, 2006. — 247 с.
97. Фінансова звітність // Все про бухгалтерський облік, (Спецвипуск) — 2007р.
98. Фінансовий менеджмент [Текст] : підручник / Мін-во освіти і науки України, КНЕУ; [ред. А. М. Поддєрьогін] — К. : КНЕУ, 2005. — 535 с.
99. Фінансово-економічний аналіз [Текст]: підручник / за заг. ред. П.Ю. Буряка, М.В. Римара. — К.: ВД "Професіонал", 2007. — 520 с.
100. Фурсов А. Наиболее проблемные вопросы трансформации годовой бухгалтерской отчетности в финансовую отчетность по МСБУ / А. Фурсов // Весник бухгалтера и аудитора Украины // 2008. - №13. — С.9-12.
101. Хомин П. Я. Формування звітності в підсистемах фінансового, управлінського і податкового обліку: Монографія. Тернопіль.: Економічна думка / П. Я. Хомин. — 2004. — 288с.
102. Хорин А. Финансовая отчетность организации: раскрытие элементов форм отчетности / А. Хорин // Бухгалтерский учет. — 2006. - №8. — С.57-60.
103. Цал-Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз: навч. посібник [Текст] / Ю.С. Цал-Цалко. — [2-е вид., перероб. і доп.] — К.: ЦУЛ, 2002. — 360 с.
104. Цигилик І.І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємства [Текст]: навч. посібник / І.І. Цигилик, С.О. Кропельницька, О.І. Мозіль - К.: ЦУЛ, 2004. — 123 с.
105. Шваб Л.І. Економіка підприємства [Текст]: навч. посібник для студентів вищих навч. закладів / Л.І. Шваб - К.: Каравела, 2004. — 564 с.

106. Шеремет А. Д. Аудит. Учебник / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. – М. : ИНФРА, 2007. – 352 с.