МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

3-Б.3
13.05.2024

Валентина Костянтинівна Степура

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

«Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств готельно-ресторанного бізнесу»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
к.е.н., доц. Ірина ВИГІВСЬКА
_____
(підпис)

Рецензент
д.е.н., проф. Ірина ЖИГЛЕЙ
_____
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК
_____
(підпис)

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП 3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ 5

1.1. Економічна сутність та особливості управління готельно-ресторанним бізнесом 5

1.2. Нормативно-правове регулювання діяльності підприємства готельно-ресторанного бізнесу 13

1.3. Стан готельно-ресторанної індустрії в Україні 24

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБІЛКУ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННИХ КОМПЛЕКСІВ 32

2.1. Організаційна характеристика готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» 32

2.2. Організація бухгалтерського обліку готельно-ресторанного бізнесу 40

2.3. Особливості податкового обліку у готельно-ресторанному бізнесу 49

2.4. Ключові аспекти організації управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного комплексу 56

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННИХ КОМПЛЕКСІВ 65

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» 65

3.2. Аналіз ефективності діяльності підприємств готельно-ресторанної сфери 74

ВИСНОВКИ 83

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 85

ВСТУП

Актуальність теми. Готельно-ресторанний бізнес є однією з ключових галузей економіки, що сприяє розвитку туризму та створенню нових робочих місць. З огляду на значні виклики, з якими зіткнулась індустрія через пандемію COVID-19 та військові дії в Україні, актуальність дослідження обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємств готельно-ресторанного бізнесу зростає. Ефективне управління в умовах постійних змін потребує нових підходів до обліку та аналізу фінансової інформації, що є критичним для прийняття обґрунтованих управлінських рішень і забезпечення конкурентоспроможності підприємств.

Об'єктом дослідження є сукупність господарських операцій, здійснюваних у закладах готельно-ресторанного бізнесу, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методико-організаційних положень бухгалтерського обліку та аналізу операцій, здійснюваних у готельно-ресторанному комплексі «Khortitsa Palace»

Вивчення об'єкту дослідження. Питання організації бухгалтерського обліку висвітлювались у працях таких учених, як Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, О.В. Карпенко та ін. Проте, на наш погляд, у сучасній науково-економічній літературі потребують подальшого дослідження питання особливостей організації бухгалтерського обліку діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу.

Мета і завдання дослідження. Визначити особливості бухгалтерського обліку та аналізу підприємств готельно-ресторанного бізнесу.

Для досягнення визначеної мети сформульовано наступні завдання:

Методи дослідження. Для реалізації поставлених завдань було застосовано комплекс загальнонаукових методів пізнання, зокрема:

Теоретична значимість. Теоретична значимість дослідження полягає у поглибленні наукових уявлень про специфіку обліково-аналітичного забезпечення в готельно-ресторанному бізнесі. Робота сприяє розвитку теорії управлінського обліку та аналізу, враховуючи сучасні виклики та тенденції в індустрії гостинності. Дослідження також розширює знання про вплив

нормативно-правового регулювання на діяльність підприємств та виявляє ключові фактори, що впливають на ефективність управління в даній сфері.

Практична значимість. Практична значимість роботи полягає в розробці конкретних рекомендацій щодо вдосконалення облікових і аналітичних процедур на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу. Запропоновані методи та інструменти можуть бути використані керівниками та фахівцями для підвищення ефективності управління, оптимізації витрат, покращення фінансових результатів і забезпечення стійкого розвитку підприємств. Практичні рекомендації також можуть бути корисними для впровадження автоматизованих систем обліку та аналізу, що спрощує процеси управління та підвищує їхню точність.

Інформаційною базою дослідження є сукупність наукових праць, монографій, статей, нормативно-правових актів, статистичних даних, а також внутрішніх документів готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace». Важливу роль у формуванні бази дослідження відіграли дані з офіційних звітів, аналітичних матеріалів і публікацій у галузевих виданнях. Також використано результати попередніх досліджень та практичний досвід підприємств індустрії гостинності в Україні та за кордоном.ною базою дослідження є сукупність наукових праць, монографій, статей, нормативно-правових актів, статистичних даних, а також внутрішніх документів готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace». Важливу роль у формуванні бази дослідження відіграли дані з офіційних звітів, аналітичних матеріалів і публікацій у галузевих виданнях. Також використано результати попередніх досліджень та практичний досвід підприємств індустрії гостинності в Україні та за кордоном.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи: вступ, три розділи, висновки, списку використаних джерел та додатки. Основний зміст роботи викладено на 94 сторінках друкованого тексту. Робота містить 18 таблиць, 10 рисунків. Список використаних джерел налічує 100 найменувань і розміщений на 10 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

1.1. Економічна сутність та особливості управління готельно-ресторанним бізнесом

Готельно-ресторанний бізнес є однією із самих динамічних та тих, що швидко розвиваються сфер бізнесу в Україні та у всьому світі. Специфіка розвитку даного виду бізнесу обумовлює актуальність його вивчення та опанування засад ефективного управління в динамічних умовах ринку [31].

Перш за все слід визначити, що, бізнес – це справа, ділова активність, направлена на вирішення завдань, пов'язаних в кінцевому рахунку із здійсненням на ринку операцій обміну товарів і послуг між економічними суб'єктами ринку, з використанням форм та методів конкретної діяльності, які склалися в ринковій практиці. Бізнес – поняття більш широке, ніж підприємницька діяльність, оскільки до бізнесу відноситься здійснення будьяких одноразових комерційних угод в будь-якій сфері діяльності, які направлені на одержання доходу [20].

Отже, варто вирізняти категорії «бізнес» та «підприємницька діяльність», оскільки остання – це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку [25].

Сутність готельно-ресторанного бізнесу має прояв у специфіці послуг та продуктів, які надаються та реалізуються підприємцями, що є його суб'єктами.

Готельно-ресторанний бізнес – це виробничо-господарська, організаційна та економічна діяльність підприємств готельно-ресторанного комплексу, що спрямована на задоволення потреб суспільства у готельних, ресторанних та інших супутніх ним послугах і продуктах з метою отримання прибутку чи іншого соціально-економічного ефекту в умовах ринку [31].

Суб’єктами готельно-ресторанного бізнесу є підприємці (комерсанти), які здійснюють вироблення і надання готельних, ресторанних та інших послуг і продуктів належної якості [31].

Об’єктами готельно-ресторанного бізнесу є послуги та продукти, які виступають предметами купівлі-продажу на ринку готельно-ресторанних послуг [31].

Ознаки підприємств готельно-ресторанного бізнесу наведено на рис. 1.1.

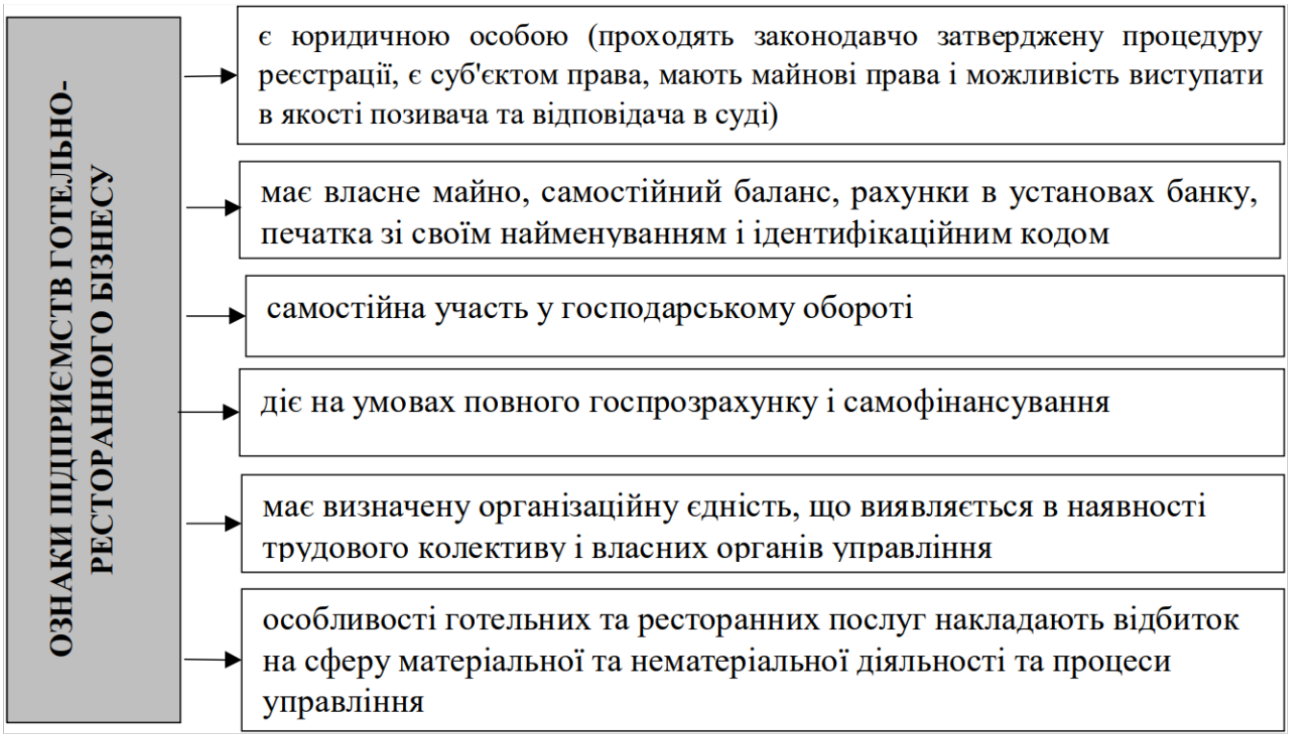


Рис. 1.1. **Ознаки підприємств готельно-ресторанного бізнесу** [31]

Особливості ведення готельно-ресторанного бізнесу пов’язані із послугами та продуктами, тобто із об’єктами бізнесу. До них відносять:

– невіддільність послуг та продуктів від суб’єкту готельно-ресторанного бізнесу;

– нематеріальний характер сукупної послуги та продукту;

– складність, а у деяких випадках – неможливість, накопичування послуг та продуктів;

– невіддільність від джерела надання послуги та продукту;

– мінливість, яка обумовлена як змінами у настрої споживача, його ментальних уявлень про послуги, так і обумовлена такими факторами як мода, ситуаційні чинники тощо;

– невіддільність попиту від нецінових факторів при значній залежності обсягу попиту від цінових факторів його формування [31].

Сукупна послуга та/або продукт готельно-ресторанного бізнесу – це повний пул діяльності з обслуговування споживача в ході надання послуг харчування та розміщення, котрий розпочинається задовго до фізичного акту купівлі-продажу та закінчується шляхом формування і підтримки враження від відвідування закладу. Варто розрізняти такі категорії як «готельно-ресторанна послуга» та «сукупна послуга та/або продукт готельно-ресторанного бізнесу» [31].

Готельно-ресторанна послуга- це господарська операція підприємства з метою задоволення вимог споживача, що пропонується при розміщенні та тимчасовому проживанні й харчуванні [9].

Процес надання основної послуги можна умовно поділити на кілька основних етапів (рис. 1.2):

– інформація про надання комплексу послуг через канали просування, які суб'єктами бізнесу застосовуються в рамках комплексу маркетингу та через ситуативне інформування;

– резервування (бронювання) місць;

– реалізація послуг (проживання, харчування тощо);

– зустріч і проводи гостей (транспортно-логістичніпроцеси обслуговування);

– обслуговування під час перебування в готелі чи у ресторані [52].



Рис. 1.2. **Узагальнена модель процесів надання основних послуг у закладах готельно-ресторанного бізнесу** [31]

Особливості надання основних послуг підприємств готельноресторанного бізнесу в умовах конкуренції можна звести до наступного:

– споживач визначає зміст послуги, формуючи при цьому її двоєдину роль: по-перше, ідентичність, яку надає підприємство, а по-друге, її суб'єктивний зміст, який шляхом висування власних вимог формує споживач;

– факт споживання послуг підприємств готельно-ресторанного бізнесу передбачає розподіл на певні етапи (інформування, попереднє замовлення, реалізація, післяпродажне обслуговування), кожен із яких може передбачати ситуацію відмови від споживання, в т.ч. і за рахунок дій конкурентів (цілеспрямованих та нецілеспрямованих);

– реалізація певного обсягу послуг (як правило – т.зв. «чеку»), на відміну від матеріальних продуктів, залежить від маркетингу та персоналу, причому, чітко визначити послідовність застосування даної складової процесу реалізації послуг відсутня;

– концепція якості сукупної послуги та/або продукту готельноресторанного бізнесу формується переважно контактною групою суб'єкту господарювання в умовах діючої матеріально-технічної бази та засобів комунікацій [31].

В конкурентних умовах управління готельно-ресторанним бізнесом являє собою вид професійної діяльності, зміст якої полягає у впливі суб'єкту управління (керуючої системи) на об'єкт управління (керовану систему) для досягнення поставленої мети із врахуванням умов конкуренції та дотриманням інтересів основних стейкхолдерів [31].

Стейкхолдери – це коло зацікавлених у діяльності певного суб'єкту господарювання (представника готельно-ресторанного бізнесу) осіб. Стейкхолдери – це будь-яка група чи індивід, які можуть впливати на досягнення цілей організації [86]. Для забезпечення комерційного успіху підприємств готельно-ресторанного бізнесу та досягнення усталеної конкурентоспроможності стейкхолдери є ключовими колами впливу, колами зацікавлених осіб, які є, за умовами ефективних комунікацій, інструментарієм досягнення цілей бізнесу [31].

До числа стейкхолдерів діяльності готельно-ресторанного бізнесу можна віднести:

– клієнтів;

– співробітників (персонал закладів готельно-ресторанного бізнесу);

– місцеві громади;

– постачальники та дистриб'ютори, туристичні агенції і т.д.;

– акціонерів;

– засоби масової інформації;

– громадськість взагалі;

– ділові партнери;

– майбутні покоління;

– минулі покоління (засновники бізнесу);

– вчені, які здатні генерувати інновації для розвитку готельноресторанного бізнесу;

– конкуренти (наявні та потенційні);

– неурядові організації чи активісти;

– профспілки як група представників стейкхолдерів у різних спірних питаннях та при відстоюванні їх інтересів;

– фінансисти, крім акціонерів (власників депозитів, облігацій, кредитори);

– уряд, політики, політичні партії [10].

Стейкхолдерів поділяють на внутрішніх (знаходяться всередині організації) та зовнішніх (за межами підприємства) [31].

Залежно від розміру готельно-ресторанного бізнесу (малі, середні або великі підприємства), типу бізнесу (ресторанний бізнес чи заклад розміщення) та масштабу діяльності у кожного підприємства буде свій набір таких груп зацікавлених осіб [67, с. 412].

Управління готельно-ресторанним бізнесом вибудовується відповідно до використовуваної технології надання основних послуг яка становить «костяк», змістову основу ведення будь-якого бізнесу [31].

Зараз існують три основних типи технології надання послуг [38]:

– потокові лінії, вони стали популярні завдяки корпорації McDonald’s;

– самообслуговування, це технологія використання різних торгівельних автоматів та автозаправних станцій;

– індивідуальний підхід.

В сучасних умовах господарювання, які характеризуються високим рівнем динамізму діяльності, наявністю руйнівних впливів некерованих зовнішніх чинників (котрі можна віднести до категорії форс-мажорних обставин), наявністю непереборних обмежень, які становлять бар’єри як для споживачів послуг харчування та послуг розміщення, так і для закладів гостинності, важливим є вибір ефективного підходу до управління готельноресторанним бізнесом [31].

Основна ідея вибору певного підходу до управління готельноресторанним бізнесом – максимально-повне, глобальне врахування індивідуальних особливостей суб’єктів та об’єктів бізнесу, а також його відповідність зовнішнім умовам діяльності [31].

Для управління готельно-ресторанним бізнесом доступними є наступні альтернативні підходи:

1. Ситуаційний підхід до управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає вибір форм і методів управлінського впливу та контактної взаємодії суб’єкту управління і об’єкту управління в залежності від умов, які склалися у внутрішньому та зовнішньому середовищі(в першу чергу – конкурентних умов на цільовому ринку чи його сегменті). Головна вимога при виборі такого підходу – гнучкість управління та швидкість реакцій на зміни у середовищі для максимальної адаптації [31].

2. Функціональний підхід до управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає реалізацію ряду унікальних для кожного підприємства функцій, котрі необхідно виконати для забезпечення ефективної реалізації потреб підприємства у дійсний період часу та на перспективу. Змістове наповнення функціонального підходу нівелюється поточною ситуацією на ринку, цілями управління в рамках

кожного конкретного функціоналу, а також організаційною струткрою підприємства. Особливість функціонального підходу – змінний характер складових [31].

3. Маркетинговий підхід до управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає максимальну орієнтацію управлінських впливів на забезпечення вимог поточного та перспективного попиту на готельні та ресторанні послуги, а також ринкових цілей суб'єктів управління. Основа маркетингового підходу – забезпечення «5Р маркетингу» як основи управлінських впливів [31].

4. Нормативний підхід до управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає встановлення керуючою системою нормативів діяльності, дотримання яких є головним в реалізації ключових функцій об'єктів управління. Обов'язковим для вставлених нормативів має бути дотримання вимог:

– максимальна обґрунтованість;
– реалістичність;
– зрозумілість;
– орієнтація на максимальні результати;
– гнучкість;
– вимірність;
– досяжність;
– комплексність [31].

5. Системний підхід до управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає реалізацію концепції управління, яка базується на уявленні про підприємство готельно-ресторанного бізнесу як про систему, тобто, як про упорядковану сукупність елементів, об'єднану єдиним пулом цілей, ресурсів та комунікаційних каналів для їх досягнення. «Системний підхід дає змогу зрозуміти, що ефективність будь-якого підприємства забезпечується не якимось одним його елементом, а є результатом, що залежить від багатьох факторів. Тому, система управління повинна охоплювати комплекс процесів, який орієнтований на досягнення кінцевого результату – підвищення ефективності діяльності підрозділів, персоналу і підприємства» [45].

6. Менеджерський підхіддо управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає орієнтацію системи управління на реалізацію ключових функцій менеджменту: планування, організація, мотивація та контроль. Згідно такого підходу, процес управління є циклічно впорядкованою сукупністю управлінських дій із реалізації зазначених функцій як інструментів досягнення цілей. При даному підході центральною фігурою забезпечення ефективності готельно-ресторанного бізнесу є фігура менеджера, тобто, керуючого суб'єкта який приймає на себе відповідальність по забезпеченню ефективності діяльності та всього бізнесу [31].

7. Цільовий підхіддо управління готельно-ресторанним бізнесомпередбачає вибір форм і методів управлінського впливу в залежності від конкретного виду цілей, досягнення яких є актуальним для бізнесу та у певний часовий відрізок. Важливою для реалізації даного підходу є якісна побудова системи цілей готельно-ресторанного бізнесу та їх поділ за часовою ознакою на поточні (короткострокові), середньострокові та довгострокові [31].

8. Інноваційний підхід до управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає фокус уваги суб'єктів управління на новаціях, реалізації принципово-нових способів та методів управління та способів і методів сервісної діяльності, орієнтованих на ресурсозбереження, концепцію ощадливого виробництва та залучення споживачів, які прагнуть до задоволення традиційних потреб якісно-новими способами [31].

9. Комплексний підхід до управління готельно-ресторанним бізнесом передбачає всебічне дослідження причинних зв'язків та наслідків управлінських дій, комплексну оцінку вхідних параметрів системи забезпечення, їх зміну та розвиток на досліджуваному об'єкті (готельно-ресторанному підприємстві) у просторі і часі, за кількісними та якісними ознаками та вихідні параметри цього процесу. Комплексний підхід повинен враховувати технічні, технологічні, психологічні, економічні, організаційні, екологічні та інші аспекти забезпечення та їх взаємозв'язок, щоб здійснювати ефективну виробничу та сервісну

діяльність із надання основних та додаткових послуг ресторанного та готельного спрямування [31].

1.2. Нормативно-правове регулювання діяльності підприємства готельно-ресторанного бізнесу

Динамічна цифровізація ринкових відносин під впливом глобалізаційних тенденцій в сучасному економічному середовищі зумовила виникнення нових передумов ефективного трансконтинентального і міжрегіонального співробітництва, що передбачає створення розгалуженої мережі партнерських взаємовідносин. Готельно-ресторанний бізнес як складова туристичної індустрії відіграє ґрунтовне інституціональне значення для розвитку соціально-економічних та культурно-просвітницьких зв'язків на макро- і мікрорівнях. Цю складну місію можна віднести до сфери відповідальності держав-них структур, адже вони у процесі своєї діяльності покликані забезпечувати економічне процвітання та добробут населення держави через захист особистих і професійних інтересів громадян, гостей міст і населених пунктів. Тобто це питання значною мірою залежить від ступеня дії та розвиненості державної політики розвитку готельно-ресторанного бізнесу. Саме тому актуальною є проблема комплексного аналізу нормативно-правового регулювання діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу, що сприятиме забезпеченню фінансової стійкості сфери гостинності в довгостроковій перспективі [27].

Проблемі аналізу нормативно-правового регулювання діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу присвячені праці вітчизняних вчених, зокрема Н. Бакерника [15], М. Бойко [19], Л. Гопкало [19], А. Колєсніченка [51], М. Мальської [56].Окремі аспекти впливу нормативно-правового регулювання на діяльність підприємств готельно-ресторанного бізнесу, їх фінансову стійкість досліджували вітчизняні науковці Л. Батченко [16; 2], А. Беляк [16; 28; 2], Л. Гончар [16; 28; 2], О. Кальченко [48].

На сьогоднішній день, інтенсифікація процесів у готельно-ресторанному бізнесі відбувається під впливом численних внутрішніх і зовнішніх факторів, що загострюють існуючі проблеми, заважають роз-витку сфери гостинності та вимагають застосування дієвого специфічного інструментарію, що адаптований до сучасних умов управління. Саме тому, обґрунтування необхідності удосконалення нормативно-правового забезпечення готельно-ресторанного бізнесу, перш за все, повинно базуватися на факторному аналізі інтенсифікації розвитку підприємств в індустрії гостинності [27] (рис. 1.3).



Рис. 1.3. **Факторний аналіз необхідності удосконалення нормативно-правового забезпечення готельно-ресторанного бізнесу** [27]

Держава як гарант, зокрема, економічної безпеки та фінансової стабільності повинна усвідомлювати необхідність створення сприятливого клімату для розвитку підприємств готельно-ресторанного бізнесу. У цьому випадку адміністративні важелі державного регулювання виступають невід'ємною складовою системи технологій сфери гостинності, які ґрунтуються на методико-організаційних засадах, що формує цілісний інституціональний механізм функціонування підприємств сфери гостинності [27].

Проаналізувавши нормативно-правове поле діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу, можемо згрупувати всю нормативно-законодавчу та регуляторну документацію за кількома напрямами [27] (рис. 1.4).

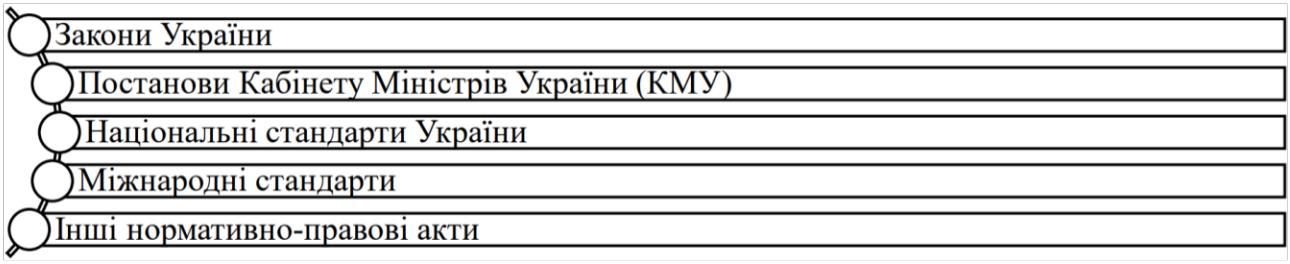


Рис. 1.4. **Класифікація нормативно-правового забезпечення функціонування суб'єктів господарювання готельно-ресторанного бізнесу** [27]

З огляду на представлену класифікацію нормативно-правового забезпечення подальший аналіз його проблемних аспектів для підприємств готельно-ресторанного бізнесу зосереджено за визначеною градацією [27].

Серед Законів України, що забезпечують регулювання основних аспектів господарської діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу є Цивільний і Господарський кодекси України – кодифіковані нормативні акти (закони), які регулюють основні відносини учасників ринку готельно-ресторанних послуг. Крім цього, ключові аспекти функціонування підприємств готельно-ресторанного бізнесу визначають Закон України «Про туризм», Закон України «Про стандартизацію», Закон України «Про курорти», Закон України «Про технічні регламенти та оцінку відповідності», Закон України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів», Закон України «Про систему громадського здоров'я», Закон України «Про захист прав споживачів» [27] (табл. 1.1).

Міністерство економічного розвитку і торгівлі України – головний орган системи центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері гостинності. Відповідно, Мінекономрозвитку встановлює відповідні категорії об'єктам туристичної інфраструктури (готелям, іншим об'єктам, призначених для надання послуг з розміщення, закладам харчування, курортним закладам тощо), видає свідоцтва про встановлення об'єктам туристичної інфраструктури відповідної категорії та веде реєстр свідоцтв. Станом, на 9 грудня 2019 року, за даними Реєстру свідоцтв про встановлення категорій готелям та іншим об'єктам, що призначаються для

надання послуг із тимчасового розміщення (проживання), до Реєстру внесено 389 готелів, яким видано свідоцтво про встановлення категорії. Із них: 5* – 51 готель; 4* – 135 готелів; 3* – 144 готелі; 2* – 35 готелів; 1* – 24 готелі. Найбільше п'ятизіркових готелів розташовано переважно у містах-мільйонниках: Києві, Дніпрі, Львові, Одесі [87]. За даними Державної служби статистики України, на 2019 рік налічувалося 5451 колективний засіб розміщування [35].

Таблиця 1.1

Закони України, що регулюють діяльність підприємств готельно-ресторанного бізнесу [27]

Назва	*Опис*
1	*2*
Цивільний кодекс України [99]	Цивільний кодекс України є кодифікованим нормативним актом (законом) яким регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), учасниками яких є фізичні та юридичні особи, Держава Україна, територіальні громади, іноземні держави та інші суб'єкти публічного права. В тому числі, даним Законом врегульовуються немайнові та майнові відносини під час надавання послуг підприємствами готельно-ресторанного бізнесу.
Господарський кодекс України [29]	Господарський кодекс України встановлює правові основи господарської діяльності, яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності. Закон забезпечує зростання ділової активності суб'єктів господарювання, розвиток підприємництва, підвищення ефективності суспільного виробництва, його соціальну спрямованість, утверджує суспільний господарський порядок в економічній системі України, сприяє гармонізації її з іншими економічними системами.
ЗУ «Про туризм» [85]	Закон визначає загальні правові, організаційні та соціально-економічні засади реалізації державної політики України в галузі туризму та спрямований на забезпечення закріплених Конституцією України прав громадян на відпочинок, свободу пересування, охорону здоров'я, на безпечне для життя і здоров'я довкілля, задоволення духовних потреб та інших прав при здійсненні туристичних подорожей.
ЗУ «Про курорти» [80]	Закон визначає правові, організаційні, економічні та соціальні засади розвитку курортів в Україні та спрямований на забезпечення використання з метою лікування і оздоровлення людей природних лікувальних ресурсів, природних територій курортів, які є надбанням народу України, та їх охорони.

Продовження табл. 1.1

1	*2*
ЗУ «Про стандартизацію» [83]	Закон встановлює правові та організаційні засади стандартизації в Україні і спрямований на забезпечення єдиної технічної політики у цій сфері.
ЗУ «Про технічні регламенти та оцінку відповідності» [84]	Закон визначає правові та організаційні засади розроблення, прийняття та застосування технічних регламентів і передбачених ними процедур оцінки відповідності, а також здійснення добровільної оцінки відповідності.
ЗУ «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів» [81]	Закон регулює відносини між органами виконавчої влади, операторами ринку харчових продуктів та споживачами харчових продуктів і визначає порядок забезпечення безпечності та окремих показників якості харчових продуктів, що виробляються, перебувають в обігу, ввозяться та/або вивозяться на митну територію України.
ЗУ «Про систему громадського здоров'я» [82]	Закон регулює суспільні відносини, які виникають у сфері забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя, визначає відповідні права і обов'язки державних органів, підприємств, установ, організацій та громадян, встановлює порядок організації державної санітарно-епідеміологічної служби і здійснення державного санітарно-епідеміологічного нагляду в Україні.
Про захист прав споживачів [79]	Закон регулює відносини між споживачами товарів, робіт і послуг та виробниками і продавцями товарів, виконавцями робіт і надавачами послуг різних форм власності, встановлює права споживачів, а також визначає механізм їх захисту та основи реалізації державної політики у сфері захисту прав споживачів.

У Законі України «Про туризм» визначено основні терміни, зокрема «готель», «готельна послуга», «аналогічні засоби розміщення». Відповідно до Закону, з метою підвищення рівня туристичного обслуговування, сприяння споживачам у свідомому виборі туристичних послуг, забезпечення рівних можливостей суб'єктам туристичної діяльності на ринку туристичних послуг, забезпечення захисту прав і законних інтересів, життя, здоров'я та майна громадян, підвищення рівня екологічної безпеки об'єктам туристичної інфраструктури присвоюються категорії якості та рівня обслуговування. У Законі визначаються види категорій об'єктів туристичної інфраструктури, порядок їх встановлення, зміни, доведення до споживачів інформації про вид та категорію об'єкта туристичної інфраструктури. Законом встановлюється заборона на

надання послуг з розміщення без наявності свідоцтва про встановлення відповідної категорії [27].

Серед постанов Кабінету Міністрів України, що регулюють діяльність суб'єктів готельно-ресторанного бізнесу базовими можна визначити «Про затвердження Порядку встановлення категорій готелям та іншим об'єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання)», «Про затвердження Порядку доведення до споживачів інформації про вид об'єкта туристичної інфраструктури» та «Про порядок надання послуг з тимчасового розміщення (проживання)» [27] (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Постанови Кабінету міністрів України, що регулюють діяльність підприємств готельно-ресторанного бізнесу [27]

Назва	*Опис*
Про затвердження Порядку встановлення категорій готелям та іншим об'єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання) [74]	Порядок визначає процедуру встановлення категорій готелям та іншим об'єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання).
Про затвердження Порядку доведення до споживачів інформації про вид об'єкта туристичної інфраструктури [75]	Порядок визначає процедуру доведення до споживачів інформації про вид об'єкта туристичної інфраструктури та його категорію.
Про порядок надання послуг з тимчасового розміщення (проживання) [76]	Порядок регулює питання надання юридичними та фізичними особами послуг з тимчасового розміщення (проживання).

Порядок встановлення категорій готелям визначено постановою КМУ «Про затвердження Порядку встановлення категорії готелям та іншим об'єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання)». Порядком передбачено, що категорії готелям та іншим об'єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), встановлюються за результатами добровільної сертифікації послуг стосовно безпеки для життя і здоров'я людей, захисту їх майна та охорони довкілля відповідно до договору між органом із сертифікації та власником або уповноваженою ним особою і оцінювання відповідності готелів вимогам певної

категорії. Сертифікація та оцінювання готелю здійснюється органами із сертифікації. Готелям встановлюються наступні категорії: «п’ять зірок», «чотири зірки», «три зірки», «дві зірки» та «одна зірка». Іншим об’єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), у тому числі мотелям, пансіонатам, будинкам відпочинку, туристичним базам, кемпінгам, категорія встановлюється за рівнем обслуговування в них (перший, другий, третій, четвертий та п’ятий рівні) [27].

угий, третій, четвертий та п’ятий рівні). Вимоги до функціонування закладів готельно-ресторанного бізнесу встановлюють національні стандарти України – ДСТУ 4268:2003 «Послуги туристичні. Засоби розміщування. Загальні вимоги», ДСТУ 4269:2003 «Послуги туристичні. Класифікація готелів», ДСТУ 4281:2004 «Заклади ресторанного господарства», ДСТУ 4527:2006 «Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни та визначення» [27].

Вимоги до функціонування закладів готельно-ресторанного бізнесу встановлюють національні стандарти України – ДСТУ 4268:2003 «Послуги туристичні. Засоби розміщування. Загальні вимоги», ДСТУ 4269:2003 «Послуги туристичні. Класифікація готелів», ДСТУ 4281:2004 «Заклади ресторанного господарства», ДСТУ 4527:2006 «Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни та визначення» [27].

Роботи з оцінювання готелів, визначення їх категорії виконуються відповідно до вимог ДСТУ 4269:2003 «Послуги туристичні. Класифікація готелів». Стандарт визначає класифікацію готелів та аналогічних засобів розміщування за категоріями, а також вимоги до них. Категорію готелю зазначають на його вивісці, на квитанціях, у реєстраційній картці гостя та в рекламних документах. Вимоги до кожної категорії готелів, визначені стандартом, є мінімальними, які необхідно виконувати в повному обсязі. Окремі міжнародні стандарти гармонізовані у вітчизняних нормативно-правових аналогах, наприклад, ISO/FDIS 18513:2003 Tourism services. Hotels and tourism accommodation. Terminology адаптований у ДСТУ 4527:2006 «Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни та визначення» [27] (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Національні, міжнародні стандарти та державні будівельні норми України, що регулюють діяльність підприємств готельно-ресторанного бізнесу [27]

Назва	*Опис*
ДСТУ 4268:2003 «Послуги туристичні. Засоби розміщування. Загальні вимоги» [39]	Стандарт поширюється на засоби розміщування: встановлює їх класифікацію, загальні вимоги до них та до послуг, які надаються. На підставі стандарту можна розробляти нормативні документи, що конкретизують вимоги до окремих видів засобів розміщування. Встановлені вимоги не можуть бути нижчі за вимоги цього стандарту. Стандарт придатний для застосування з метою сертифікації засобів розміщування.
ДСТУ 4269:2003 «Послуги туристичні. Класифікація готелів» [40]	Стандарт встановлює класифікацію готелів та аналогічних засобів розміщування незалежно від форм власності та відомчої належності. Стандарт придатний для застосування з метою сертифікації.
ДСТУ 4281:2004 «Заклади ресторанного господарства. Класифікація» [41]	Стандарт поширюється на сферу ресторанного господарства. Стандартом визначаються терміни та визначення понять; наводиться класифікація закладів ресторанного господарства; висуваються загальні вимоги до закладів ресторанного господарства; надається характеристика структурно-функційних параметрів закладів ресторанного господарства різних типів і класів.
ДСТУ 4527:2006 «Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни та визначення» [42]	Терміни, встановлені Стандартом, обов'язкові для вживання в усіх видах нормативних документів, що стосуються сертифікації послуг з тимчасового розміщення (проживання); для встановлювання категорій готелів та інших об'єктів, що надають послуги з тимчасового розмі щення (проживання), а також для робіт зі стандартизування.
ДБН В.2.2-20:2008 «Будинки і споруди. Готелі» ДБН В.2.2-25:2009 «Підприємства харчування (заклади ресторанного господарства)» ДБН В.2.2-9:2018 «Громадські будинки та споруди. Основні положення» [34]	Державні будівельні норми (ДБН) поширюються на проектування нових і реконструкцію існуючих будинків, споруд та комплексів громадського призначення з умовною висотою до 73,5 м (включно), а також вбудовано-прибудованих приміщень громадського призначення. Вимоги Норм є обов'язковими для юридичних та фізичних осіб – суб'єктів інвестиційної діяльності на території України незалежно від форм власності та відомчої належності. При проектуванні громадських будинків та споруд поряд з положеннями цих Норм слід також керуватися положеннями будівельних норм за видами будинків та споруд.
ISO/FDIS 18513:2003 Tourism services – Hotels and tourism accommodation-terminology [7]	Міжнародний стандарт, що адаптований у ДСТУ 4527:2006 «Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни та визначення».

Державний стандарт України 4268:2003 «Засоби розміщування» встановлює класифікацію засобів розміщування, загальні вимоги до засобів розміщування та до послуг, які надають у засобах розміщування. Якщо проаналізувати міжнародний досвід, саме невеликі підприємства є основою розвитку галузі – структурують ринок послуг згідно з попитом споживачів, формують конкурентне середовище та створюють додаткові робочі місця. Суттєву конкуренцію підприємствам, у тому числі великим, створюють фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, які переважно утримують невеликі ресторани, готелі та є власниками приватних будинків і квартир. Вони пропонують відвідувачам повний спектр основних та додаткових готельних послуг при значно нижчій їх вартості [27].

Крім державних стандартів, обов'язковими є державні будівельні норми ДБН В.2.2-9:2018, ДБН В.2.2-20:2008, ДБН В.2.2-25:2009, які поширюються на проектування нових і реконструкцію існуючих будинків, споруд та комплексів громадського призначення, зокрема готельно-ресторанних підприємств [34].

Не менш важливими є інші нормативно-правові акти – накази Державної туристичної адміністрації, Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, Міністерства аграрної політики та продовольства України, санітарні правила [27] (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Інші нормативно-правові акти України, що регулюють діяльність підприємств готельно-ресторанного бізнесу [27]

Назва	*Опис*
1	*2*
Наказ Державної туристичної адміністрації України «Про затвердження Правил користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг» [77]	Правила регламентують основні вимоги щодо користування готелями та аналогічними засобами розміщення усіх форм власності, що здійснюють діяльність на території України у сфері надання послуг розміщення споживачам, і регулюють відносини між споживачами та готелями, виконавцями цих послуг.

Продовження табл. 1.4

1	*2*
СанПін 42-123-5777-91. Санітарні правила для підприємств громадського харчування, включаючи кондитерські цехи і підприємства, що виробляють м'яке морозиво [92]	Санітарні правила поширюються на діяльність закладів ресторанного господарства незалежно від форм власності та відомчої належності та визначають санітарні вимоги до території, приміщень і їх оснащення, транспортування, приймання та зберігання харчових продуктів, обробки сировини, виробництва і реалізації продукції, а також до умов праці і особистої гігієни персоналу підприємства.
Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України «Про затвердження Рекомендованих норм технічного оснащення закладів громадського харчування» [78]	Наказ визначає рекомендовані норми технічного оснащення закладів ресторанного господарства, що розраховані для найбільш поширених закладів різних типів, які складають основу виробничоторговельної сфери на території України. Норми призначено для застосування під час проектування, будівництва, реконструкції або технічного переобладнання закладів різних типів усіх організаційно-правових форм.
Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України «Про затвердження вимог щодо розробки, впровадження та застосування постійно діючих процедур, заснованих на принципах Системи управління безпечністю харчових продуктів (HACCP)» [69]	Наказ регламентує вимоги щодо розробки, впровадження та застосування постійно діючих процедур, заснованих на принципах Системи управління безпечністю харчових продуктів (HACCP), визначає загальні положення, програми-передумови системи HACCP; послідовність розробки системи HACCP; визначає спрощений підхід для певних категорій потужностей у застосуванні процедур, що засновані на принципах HACCP та процедури, які забезпечують ефективне функціонування системи управління безпечністю харчових продуктів.

Основними адміністративними важелями державного регулювання, використання яких обумовлює можливість удосконалення роботи підприємств готельно-ресторанного бізнесу, виступають процедури ліцензування та сертифікації. Впровадження ліцензування у сфері гостинності спрямоване на захист прав та інтересів споживачів послуг, гарантування визначеного рівня обслуговування та убезпечення від його зниження, дотримання санітарних, екологічних та інших норм і положень тощо. Встановлення параметрів та окреслення чітких критеріїв, наявність яких буде сигналізувати про обов'язковість придбання ліцензії, дозволить створити дієву систему ліцензування [27].

Ключовими об'єктами нормативно-правового регулювання підприємств сфери гостинності виступають технології виробництва, організації та реалізації

надання готельних, ресторанних послуг за різними напрямами, що охоплюють широкий спектр питань (від термінологічної основи і часових нормативів до методологічної основи формування готельного, ресторанного продукту) [27].

Державна політика в контексті розвитку підприємств сфери гостинності, як складової сфери послуг, спрямована на поліпшення якісних критеріїв її функціонування. Виявлення проблем регулювання діяльності підприємств та оцінка їх значущості в соціально-економічних умовах України можуть надати змогу стверджувати, що одним з найважливіших способів реалізації державної політики в сучасних умовах розвитку бізнес-діяльності підприємств сфери гостинності виступає державна підтримка цієї галузі [27].

Тобто можна стверджувати, що сфера гостинності виконує інституціональну з'єднувальну місію у системі економічно-соціальних відносин. Тому, у цьому контексті нормативно-правове забезпечення технологічної, організаційно-технічної та інституціональної основи процесу надання послуг виступає однією з основних передумов як для цілей укріплення ділових і партнерських взаємовідносин, так і для задоволення потреб населення у сфері обслуговування [27].

Елементом наукової новизни статті стало поглиблення досліджень у розрізі вивчення та аналізування особливостей нормативно-правового регулювання підприємств сфери гостинності. В результаті проведеного дослідження обґрунтовано необхідність удосконалення нормативно-правового забезпечення сфери гостинності як важливого адміністративного важелю державного регулювання. Доведено, що курс на інтенсифікацію сфери гостинності як джерела наповнення бюджету й сучасного фактору поліпшення ділового іміджу України на міжнародному ринку зумовлює потребу у проведенні державними органами постійного оновлення та удосконалення нормативно-правової бази, що здійснює з'єднувальну інституціональну функцію в системі соціально-економічних відносин. Відповідно, ключовим вектором подальших досліджень у цьому аспекті повинно стати комплексне систематизування та узагальнення основних положень, сфер впливу та проблемних точок визначених та діючих

нормативно-правових документів на предмет їх взаємоузгодженості, вичерпності та відповідності міжнародним аналогам [27].

2.3. Стан готельно-ресторанної індустрії в Україні

За останні кілька років готельно-ресторанна індустрія України пережила кілька потужних потрясінь – спочатку COVID-19, а потім повномасштабну війну. Війна на території України вплинула на функціонування всіх галузей економіки. Військова агресія внесла негативні корективи і так в досить нестабільну ситуацію на українському ринку. Не мало вплинула на індустрію гостинності, яка серйозно постраждала через повний крах індустрії туризму [91].

Готельно-ресторанний бізнес в Україні є особливо вразливим, про що свідчить руйнування інфраструктури та відсутність відвідувачів готельно-ресторанних закладів споживачами [91].

Готельно-ресторанна індустрія одна з важливих складових світового ринку послуг, галузь, яка стрімко розвивається та створює нові види таформати бізнесу [91].

Ефективне функціонування цієї сфери бізнесує позитивним індикатором економічних змін у країні та її регіоні, а також є важливою передумовою для активного розвитку міжнародних відносин [91].

Анексія Криму та військова агресія російської федерації, яка вперше почалася на окремих територіях Донецької та Луганської областей у 2014 році та переросла у повномасштабну війну 24 лютого 2022 року, призвели до великих людських втрат та гуманітарної кризи, загострюючи економічну, політичну та соціальну нестабільність в країні. Щоб відновити економіку України, усі підприємства, включно з готельно-ресторанним бізнесом, мають продовжувати працювати, хоча це складне, але надважливе завдання [91].

Зокрема, С. І. Байлик досліджував, що індустрія гостинності – це комплексна сфера діяльності працівників, які задовольняють будь-які запити і бажання туристів [14, с.35]. Автор висвітлює загальні аспекти розвитку готельно-ресторанної індустрії в Україні.

Провідні економісти разом із представниками готельно-ресторанної індустрії намагаються спрогнозувати масштаби впливу на галузь, зрозуміти її перспективи та можливі умови відновлення та зробити все можливе, щоб врятувати галузь та перепозиціонувати її для адаптації до умов на нові реалії життя [91].

Зокрема, В. А. Даниленко-Кульчицька вивча єготельно-ресторанний сектор в умовах війни [33]. Автор акцентує увагу на проблеми у логістиці в готельно-ресторанному бізнесі в період воєнних дій в Україні. Адже в перші місяці війни, постачання були зірвані, звичайних продуктів не вистачало для транспортування в готельно-ресторанні комплекси, особливо на тих територіях, де проходили активні бойові дії. Більшість ресторанів виходили з ситуації, зменшуючи певні позиції у своєму меню [91].

Г. В. Кушнірук, Ю. С. Дорош аналізують діяльність глобальних готельно-ресторанних мереж та позиціонування міжнародних готельно-ресторанних брендівна ринку гостинності України [54]. Авторами виявлено, що війна між Україною та росією з 24 лютого 2022 р. створила більші складнощі щодо перспектив входження міжнародних готельно-ресторанних мереж на ринок індустрії гостинності України [91].

Щодо питань впливу війни в Україні на готельно-ресторанну індустрію, сьогодні є мало дослідженими, оскільки бойові дії ще тривають [91].

До великої війни з росією український ринок готельно-ресторанної сфери щороку зростав мінімум на 10-15%. Готельно-рестоарнний бізнес тільки почав оговтуватися від нокауту, коли в північні та південні області України вторглися російські окупанти [50].

У країну зайшли нові авіалінії, в рази покращилася інфраструктура в регіонах. Усе це сприяло стрімкому розвитку внутрішнього та в’їзного туризму та водночас мотивувало інвесторів вкладати кошти у будівництво готельно-ресторанних комплексів [91].

До пандемії збільшилася кількість туристів з Аравійського півострова, які подорожували до західного регіону України і, зокрема, до Буковелю. Для них

наша країна стала альтернативою високогірним курортам – Австрії, Швейцарії, Італії [11].

На півдні спостерігалося збільшення мандрівників з Ізраїлю, Туреччини та Балкан. Щороку кількість іноземців збільшувалася на 20-30%. Розвиток туризму підвищив середній чек за послуги розміщення в середньому на 12-15% і зробив готельно-ресторанний бізнес України все більш привабливим для інвесторів [91].

Така складна економічна ситуація в Україні, численні фінансові кризи, які переживає вітчизняна готельно-ресторанна індустрія сьогодні, а також пандемія коронавірусу, з одного боку, ускладнили роботу українського готельно-ресторанного бізнесу на ринку, а з іншого – загартували його [91].

Повномасштабне вторгнення росії негативновплинуло на всі галузі української економіки. Індустрія туризму та готельно-ресторанний бізнес постраждали найбільше. Готельно-ресторанний бізнес практично розвалився майже на 90% у перші місяці війни, де проходили бойові дії [91].

Так, західні готельно-рестоарнні комплекси показали досить вражаючу динаміку в березні-квітні, маючи тимчасову, але рекордно високу заповненість. Це було викликано міграцією людей переважно зі східних, південних і центральних районів, які шукали безпечніших місць [3].

Масова евакуація біженців, економічні труднощі та важкі емоційні умови значно скоротили туризм в Україні. Через таку складну ситуацію кількість відпочиваючих іноземців, які подорожували до війни в Україну, також значно зменшилася. Іноземці бояться їхати в країну, де постійноприсутні повітряні тривоги, йдуть бойові дії [91].

Аналізуючи вплив війни на готельно-рнстоарнний бізнес України, нами було виділено кілька напрямків її негативного впливу, які наведено на (рис 1.5).



Рис. 1.5. **Основні напрямки негативного впливу війни на готельно-ресторанний бізнес України** [91]

Через війну в Україні готельно-ресторанний бізнес значно погіршився, особливо це стосується східної, південної та північної частин країни. Зруйновано готельні підприємства, рестоарни, відбувається виведення готельно-ресторанного бізнесу на окупованих територіях, також виведення готельно-ресторанних підприємств з міжнародного ринку, виїзд за кордон великої кількості кваліфікованого персоналу, відсутність відвідувачів готелів та ресторанів на окупованих територіях, і проблеми з поставками [91].

Сьогодні готелям приносять дохід тільки вітчизняні туристи та іноземці, які працюють в Україні. Більше заробляють готельно-ресторанні підприємства, які розташовані в західному регіоні країни. Військові події в Україні призвели до зниження туризму, так, як держава переживає постійно неспокій. Готелі та ресторани зазнали великого спаду в відвідуванні, особливо в областях, що найбільше постраждали від війни [91].

Військовий наступ росії в Україні становить негативний ризик для міжнародного туризму [6].

Що стосується внутрішнього туризму, то, він міцно закріпиться на заході України, тому що навіть після перемоги України, північна, південна та східна частина країни не зможуть першийчас приймати гостей, як це було до війни. Там на сьогодні найскладніша ситуація в готельно-ресторанних комплексах, які знаходяться або знаходилися на окупованій території [91].

Активні бойові дії дуже негативно вплинули на готельно-рестоарнну індустрію в таких регіонах як Харківщина, Чернігівщина, Херсонщина, Миколаївщиа, Дніпропетровищина, Київщина тощо [91].

На сьогодні точної інформації про загальну кількість зруйнованих або пошкоджених готельно-ресторанних підприємств в Україні немає. Проте, серед тих, про які було сказано публічно налічується 12 готелів (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Постраждалі готелі від бойових дій росії [11]

Назва готельно-ресторанного комплексу	*Місто (область)*
Alfavito hotel Kyiv	м. Київ
Grand Admiral Resort&SPA	Київська область – м. Ірпінь
Бабусин Сад	Київська область – с. Мрія
Україна	Чергінів
Харків	Харків
SV Park	
Grande Pettine	Одеса
Play Hotel by Ribas	Херсон
Sunrise Park	Запоріжжя
Reikartz River	Миколаїв
Інгул	
Миколаїв	

Після того, як навесні російські війська окупували Київську область, більшість заміських готелів так і не відкрилися. Багато з них повністю знищено. Ті, що відновили роботу, намагаються зберегти ціни на рівні року до війни. Закриті переважно ті, які знаходилися на північ від столи-ці, а також ті, де проходили жорстокі бойові дії. Сьогодні деякі готельні підприємства взагалі не існують, бо на жаль зруйновані [91].

Додатковим показником пошкодження готелю може бути також не відновлення його роботи після завершення бойових дій та встановлення українського контролю на території [17].

Сьогодні частково в Київській області відновлено роботу пошкоджених готельних підприємств, проте з обмеженням надання послуг [91].

Раніше вагомою складовою було проведення конференцій, корпоративів та тімбілдингів. Але зараз цей напрямок не відновився зовсім [55].

Ті готельні підприємства, які відновили свої роботу, можуть тепер розраховувати тільки на внутрішнього туриста [91].

Найбільше готельних підприємств постраждало в Києві та Київській області (3 готелі) та Миколаєві (3 готелі). Деякі з цих постраждалих готелів вже сьогодні відновили свою роботу [91].

Через військові дії український готельно-ресторанний ринок втратив багато готельних підприємств [91].

У столиці відновили готель Alfavito hotel Kyiv,який постраждав від ракетного обстрілу [49].

4-зірковий готель Alfavito hotel Kyiv відбудували через вісім місяців після атаки споруди. Сьогодні він працює так, ніби й не зазнавав пошкоджень. Відновлення та розвиток готельно-ресторанного ринку багато в чому залежить від тривалості війни та економічної ситуації в країні. Потрібен час на відбудову готельно-ресторанної індустрії в Україні.Мережеві готелі після початку війни вийшли з готельно-ресторанного ринку росії [91].

Компанія Marriott закрила свій корпоративний офіс у Москві та призупинила відкриття нових об’єктів і будь-яке майбутнє будівництво готелів та інвестиції в Росії [12].

Подібним чином компанія Hyatt HotelsCorporation припинила будь-який розвиток і нову інвестиційну діяльність у росії. Готельно-ресторанний бізнес в росії зазнав також негативного впливу через їхню війну [91].

Державне агентство розвитку туризму зібрало статистику надходжень туристичного податку за дев’ять місяців діяльності в цій сфері 2023 року.

Найбільша частка надходжень до держбюджету – 63%, сплачена готельно-ресторанними установами – 916 млн 648тис. грн. У 2022 році було сплачено 765 млн 830тис грн., а за той же період у 2021 році – 1 млрд31 млн 472 тис. грн [36].

Згідно з даними Державного агентства роз-витку туризму можна відмітити покращення діяльності готельних підприємств за поточний рік [91].

Більшість готелів, зруйнованих або пошкоджених з початку повномасштабного російського вторгнення в лютому 2022 року, розташовували-

ся на територіях, близьких до бойових дій або на яких безпосередньо точилися бойові дії [65].

Незважаючи на негативні тенденції у розвитку готельно-ресторанного бізнесу в Україні в період воєнних дій, можна констатувати той факт, що більшість готелів на території України впоралися з цими завданнями, а деякі навіть повністю покращили своє становище, особливо в західних областях [91].

Перспективні напрями розвитку готельно-ресторанної індустрії в Україні в період воєнного стану нами виділено наступні:

– розвиток внутрішнього туризму в західній частині України. Такий попит викликаний, зокрема, обмеженнями на виїзд чоловіків за кордон та фінансовим становищем туристів, які раніше обирали закордонні курорти.

– популяризація відпочинку в заміських готельних комплексах, до яких можна дістатися задві-три години на автотранспорті. Короткий відпочинок сім'єю з мінімальною затратою часу наїзду до готелю.

– збільшення попиту на лікувальні курорти й готельно-ресторанний відпочинок. Відновлення «ментально-го здоров'я» за допомогою спа-процедур.

– організація автобусних турів до Карпат. На відміну від минулого року, українці більше не сприймають відпочинок під час війни, як щось таке, чого варто соромитись;

– переведення готельно-ресторанного бізнесу на захід країни, в більш безпечні місця;- підвищення вимог безпеки до готельних підприємств. Під час війни вибір готелю для гостей є очевидним, гості обирають готелі, де є обладнаний підвал чи бомбосховище, яке повинно бути розраховане на кількість людей, які проживають в готелі;

– підвищення якості надання готельних по-слуг;

– популяризація еко-готелів. Зросла екологічна свідомість відпочиваючих, такий відпочинок стає більш привабливим для гостей;

– персоніфікований підхід до гостя [91].

Було проаналізовано стан готельно-ресторанної індустрії в період воєнних дій, який дозволив сформувати основні проблемні аспекти, які в свою чергу

негативно впливають на розвиток готельно-ресторанного ринку та дозволили запропонувати можливі напрямки покращення ефективності функціонування готельно-ресторанного бізнесу в Україні [91].

Сьогодні ситуація на ринку готельно-ресторанної індустрії є нестабільна. Якщо говорити про схід і південь, то, на жаль, поки що немає ані попиту, ані пропозиції в сфері готельно-ресторанного бізнесу, через бойові дії [91].

Під час війни завантаженість готельних підприємств в східних, північних та південних регіонах України значно знизилася. Більшість готельних підприємств переїхали в західний регіон країни або закрилися, тому готелі зараз пустують [91].

Проте, не враховуючи негативні тенденції розвитку готельно-ресторанного бізнесу в Україні в період воєнних дій, можна сказати, що більшість готелів України впоралися з цими завданнями, а де-які навіть повністю покращили своє становище, особливо в західних областях [91].

Варто зазначити, що готельно-ресторанний бізнес, як невід’ємна частина готельно-ресторанного господарства, є одним із найперспективніших напрямків національної економіки. Ефективне функціонування цієї сфери бізнесу є позитивним індикатором економічних змін у країні та її регіоні, а також є важливою передумовою для активного розвитку міжнародних відносин [91].

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБІЛКУ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННИХ КОМПЛЕКСІВ

2.1. Організаційна характеристика готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace»

Готель «Khortitsa Palace» (юридична адреса – м. Запоріжжя, бул. Шевченка, 71А) має статус «Чотири зірки». Повна офіційна назва – Товариство з обмеженою відповідальністю «Інвестоптим», зареєстроване 29 вересня 2011 р. Статутний капітал товариства становить приблизно 76 240 000 грн. Види діяльності – надання послуг готельного сервісу; здійснення послуг громадського харчування; торговельно-закупівельна діяльність; надання побутових послуг; туристична діяльність; транспортні послуги; послуги фізичної культури і спорту; організація роздрібної торгівлі [8].

Готельний комплекс містить 164 номери на 182 місця, в інфраструктуру входить діловий центр, 4 конференц-зали, зали для переговорів, ресторан, 2 бари, тренажерний зал та сауна, салон краси, магазин, підземний паркінг, пральня. Телефон – +38 (061) 766-00-00, +38 (061) 766-00-01. Офіційний сайт – http://www.khortitsa-palace.com/uk [8].

Місія «Khortitsa Palace» – забезпечувати якісне, сучасне, затишне проживання, яке допоможе гостям міста краще оцінити красу, культурну та ділову активність м. Запоріжжя [32].

Основні цілі діяльності «Khortitsa Palace» – задоволення суспільних потреб, розвиток підприємницької діяльності, отримання прибутку [32].

Організаційну структуру готелю «Khortitsa Palace» можна класифікувати як функціональну. Готельна діяльність розділена за напрямами, кожний з яких очолює функціональний керівник [32] (рис. 2.1).

Сильною стороною використання функціональної структури є поділ процесів на безліч різних операційних відрізків, що, з одного боку, сприяє

підвищенню ефективності їх виконання, а з іншого – веде до послаблення взаємодії функціональних підрозділів [32].



Рис. 2.1. **Організаційна структура готелю «Khortitsa Palace»** [32]

У зв'язку з позиціюванням готелю як зразка готельного сервісу в регіоні, який встановлює і підтримує міжнародні стандарти в готельноресторанній індустрії, у повсякденній діяльності «Khortitsa Palace» ввикористовуються англомовні назви посад. Генеральний директор – General Manager – здійснює керівництво поточною діяльністю підприємства відповідно до чинного законодавства та Статуту. Генеральний директор визначає загальні напрями політики підприємства в межах поставлених цілей, у тому числі фінансову політику, до якої належить визначення видатків на утримання персоналу, граничних асигнувань на адміністративні та господарські потреби [32].

Генеральний директор має заступників – начальника департаменту прийому та розміщення гостей, директора ресторану та начальників адміністративних служб [32].

Начальник департаменту прийому та розміщення гостей – Director of Rooms – несе відповідальність за створення основних готельних послуг та підтримку номерного фонду відповідно до прийнятих на підприємстві стандартів [32].

У функції служби прийому та розміщення – Reception Department – входить бронювання, реєстрація, розподіл номерів, отримання плати за проживання, ведення необхідної документації, підтримка в актуальному стані бази даних [32].

Служба покоївок – Housekeeping – відповідає за прибирання номерів, холів, туалетів, коридорів, внутрішніх приміщень, у яких здійснюється прийом і обслуговування клієнтів. Покоївки перетворюють використаний продукт, яким є готельний номер після від'їзду гостей, у готовий для подальшої реалізації [32].

Директор ресторану – Food and Beverage Director – керує його підрозділами – рестораном, барами, підрозділом з обслуговування банкетів і конференцій, кухнею. Директор ресторану забезпечує постачання необхідних вихідних продуктів, розподіляє по ділянках обслуговуючий персонал, контролює якість готової продукції та обслуговування [32].

До адміністративної частини належить відділ роботи з персоналом (Human Resources Department), відділ бухгалтерії (Accountant Department), служба безпеки (Security Department) [32].

Начальник відділу роботи з персоналом – Human Resources Manager – вирішує питання підбору і підвищення кваліфікації кадрів. Від усього персоналу вимагається знання англійської мови та дотримання дресс-коду, тому що готель позиціонує себе як бізнес-готель міжнародного рівня. Кожний підрозділ має певну уніформу, яку готель замовляє для кожного працівника за його мірками: служба прийому одягнена в чорні костюми зі спідницями або брюками, офіціанти – в білі сорочки з короткими рукавами та чорними гудзиками, чорні класичні брюки та жилети, служба покоївок – у червоні футболки та сині штани спортивного типу, інженерна служба – у футболки та штани синього кольору, служба безпеки – у чорні костюми з червоною краваткою [32].

Слоган готелю «Приїжджайте гостем, їдьте другом» відображає гостинне та дружнє ставлення в готелі до своїх клієнтів. На сайті TripAdvisor на 12 квітня

2017 р. опубліковано 105 відгуків про готель, у 73,53% відгуків готель «Khortitsa Palace» оцінюється «відмінно», 18,63% – «дуже добре», 3,92% – «непогано», 2,94% – «погано», 0,98% – «жахливо». Три з чотирьох негативних відгуків були опубліковані до 1 листопада 2015 р., коли готель належав до готельної мережі «Four Points» і мав іншого власника. Єдиний негативний відгук 2016 р. звертає увагу, що міні-бар у номері зачинений на ключ, а для його відкриття необхідна грошова застава [8].

Логотип готелю «Khortitsa Palace» представлено на головній сторінці сайту зліва зверху, на його сторінках у соцмережах та на сувенірній продукції (олівцях, ручках, блокнотах) (рис. 2.2) [8]. Логотип уявляє собою контури будівлі готелю на білому фоні з написом під ним «Khortitsa Palace». Використаний блакитний та чорний колори, які відповідають кольорам будівлі [8].



Рис. 2.2. **Логотип, представлений на сайті готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace»** [8]

На сайті готелю http://www.khortitsa-palace. com/ можна забронювати номер онлайн. Інформацію на сайті можливо читати українською та англійською мовами на вибір. На сайті міститься загальна інформація про готель, номери, ресторани, інші послуги, контакти, фото та відео [32].

Структура номерного фонду готелю містить одно- і двомісні номери, люкси і VIP-люкси й апартаменти, номери для людей з обмеженими фізичними можливостями та номери для молодят [32] (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Прейскурант цін на номери готелю «Khortitsa Palace», грн [32]

Категорія номера	*Кількість номерів*	*Одномісне розміщення, включаючи сніданок*	*Двомісне розміщення, включаючи сніданок*
1-місний «Стандарт»	31	2 500	3 900
1-місний «Комфорт»	83	2 700	4 200
2-місний	18	3 000	3 000
Напівлюкс	17	3 500	5 400
Люкс	8	5 800	8 700
Наречений «Люкс»	1	5 800	5 800
VIP-люкс 3-кімнатний	3	8 200	8 700

Ціни на послуги розміщення – високі, тому що цінова політика готелю розрахована на іноземних туристів та бізнесменів. Більше половини авторів відгуків із сайту TripAdvisor (56,86%) визначили метою подорожі бізнес. Ціни на послуги розміщення вищі, ніж у ПрАТ «Інтурист-Запоріжжя». Обидва готелі належать до категорії «чотири зірки» й орієнтуються на схожий сегмент ринку. Різниця в цінах спричинена новішою матеріально-технічною базою «Khortitsa Palace», кваліфікацією персоналу та більшими витратами на оплату роботи персоналу. Ціни за проживання порівняно з готелями регіону вищі, але співвідношення «ціна/якість» порівняно з міжнародними готелями добре. Цінова політика готельного підприємства передбачає спеціальний дисконт вихідного дня з п’ятниці до понеділка, корпоративні тарифи для компаній на основі укладення договору, спеціальні пропозиції на свята. Розмір знижок на проживання може досягати 20% [32].

У готелі передбачено цілодобове обслуговування номерів, міні-бари, багатоканальне супутникове телебачення, міжнародний телефонний зв’язок, сейф, автостоянку, послуги пральні. Без додаткової оплати гостям надається замовлення залізничних та авіаквитків, доставлення в номер кореспонденції та факсів, виклик швидкої допомоги і користування медичною аптечкою [32].

До структури готельного комплексу входить ресторан на 92–100 осіб із традиційною українською та європейською кухнею, бар River Lounge на 56 осіб та лобі-бар із літньою терасою на 30 осіб. Ресторан пропонує кава-брейки, бізнес-ланчі, фуршети, банкети, святкові урочистості в затишній атмосфері [32] (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Орієнтовна вартість послуг харчування в готелі «Khortitsa Palace» [32]

Найменування	*Вартість на одну особу, грн*
Сніданок	180
Кава-брейк	від 150
Фуршет	від 1 200
Банкет	2 000

На сайті готелю подається інформація про ресторанні послуги як складову частину гостинності та сервісу, посилення реклами готелю йде на користь ресторану, підвищує рівень завантаженості та пропускної спроможності. Основний акцент робиться на обслуговування гостей, які живуть у готелі [5, с. 171]. Аналіз 105 відгуків гостей готельно-ресторанного комплексу із сайту TripAdvisor встановив, що їжа в ресторані смачна, сніданки у вигляді шведського столу та обслуговування номерів задовольняють більшість гостей. Окремі зауваження стосуються невідповідності очікувань від сніданків: вишукані іноземні гості через високу ціну незадоволені незмінним меню та очікують більш ексклюзивних страв. На думку гостей, обслуговування сніданків та конференцій є швидким, тому що до візиту гостей готуються, а час виконання замовлень у ресторані без попередньої домовленості затягується [32].

Зниження завантаженості готелю «Khortitsa Palace» приводить до зменшення прибутку готельно-ресторанного комплексу. Щоб оптимізувати діяльність ресторану, було використано SWOT-аналіз [32] (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

SWOT-аналіз ресторану готелю «Khortitsa Palace» [32]

Сильні сторони	*Слабкі сторони*
• національна та європейська кухня ресторану; • ресторан з видом на р. Дніпро; • атмосфера ресторану; • наявний Wi-Fi; • можливість проведення масштабних банкетів та фуршетів; • можливість обслуговування конференцій і презентацій міжнародного рівня, банкетів, зустрічей і т. д. • ключові фахівці мають достатній рівень знань у сфері готельних послуг; • прагнення керівників та персоналу до розвитку; • наявність постійної бази корпоративних клієнтів; • високий рівень обслуговування; • система знижок та пропозицій для відвідувачів.	• недостатня кількість персоналу; • плинність кадрів офіціантів.
Сприятливі можливості	*Потенційні загрози*
• технічне переоснащення виробництва; • розширення меню; • налагодження партнерських відносин на договірній основі з постійними постачальниками; • розширення контенту та актуалізація інформації щодо ресторану на сайті (меню та ін.); • просування сайту, сторінок в соцмережах; • вечірні шоу-програми.	• конкуренція з боку ПрАТ «Інтурист-Запоріжжя» та ін.; • зниження платоспроможності попиту, що негативно впливає на попит на ресторанні послуги; • можливість подорожчання готельноресторанних послуг в Україні.

Сьогодні перспективною є діяльність у сегменті, де вже фактично існує вищий рівень обслуговування і вартості послуг, на це й орієнтується у своїй ціновій політиці ресторан готелю «Khortitsa Palace». Підвищення конкурентоспроможності ресторану досягається за рахунок іміджу організації, кваліфікованого персоналу, високого сервісу. Плинність персоналу ресторану пов’язана з понаднормовими годинами та скасуванням вихідних днів у туристський сезон або в особливо інтенсивні дні. Необхідна додаткова мотивація персоналу шляхом введення погодинної оплати за понаднормові години, спеціальні тарифи на роботу у свята, корпоративні заходи для згуртування колективу [32].

Було б доцільним збільшення спецпропозицій у ресторані. У барі є спеціальний час для знижок на пиво, діє акція – із замовленням одного напою другий надається безкоштовно. Було б доречним порекомендувати

спецпропозиції для бізнес-ланчів і бранчів. Сайт готелю потребує розширення контенту за рахунок розміщення меню ресторану. У цьому зацікавлені потенційні клієнти, зокрема гості з особливою дієтою – вегетаріанці, вагітні, особи з певними хворобами. Сьогодні стає актуальним замовлення онлайн столиків для клієнтів, наявність електронної книги скарг та пропозицій, що разом покращить рівень обслуговування в ресторані, оскільки інформація від клієнтів поступає до директора ресторану та власника для вжиття відповідних заходів. Розширення контенту та актуалізація інформації сайту, а також контекстна реклама в Інтернеті приваблять додаткових клієнтів [32].

Разом із розширенням асортименту послуг готельно-ресторанного закладу залишається актуальним питання забезпечення високої якості обслуговування, оскільки через високі ціни вишукані гості очікують більшого [32].

Стан менеджменту готельноресторанного закладу «Khortitsa Palace» не можна оцінити однозначно. Розроблена атрактивна концепція, обрано перспективний сегмент ринку, підтримується висока якість та вартість послуг, цінова політика співвідноситься з міжнародними тарифами на готельні послуги [5].

З іншого боку, аналіз плинності кадрів офіціантів демонструє проблеми кадрового менеджменту. По-перше, плинність зумовлена як неоплачуваною понаднормовою працею, так і нестачею кадрів, що суперечить Кодексу законів про працю України. По-друге, штат страждає від проблеми емоційного вигорання. По-третє, готельний сервіс деколи не відповідає очікуванням вишуканих іноземних гостей [5].

В умовах зниження попиту менеджмент готельно-ресторанного закладу «Khortitsa Palace» у довгостроковій перспективі веде до втрати конкурентних позицій на ринку та зниження економічних показників [5].

Надаються пропозиції з метою покращення якості сервісу. По-перше, необхідна додаткова мотивація персоналу готелю шляхом плати за понаднормові години та проведення тренінгів і корпоративних заходів для згуртування колективу. По-друге, потрібне покращення готельного сайту, особливо

ресторанного контенту – додати меню, карти вин, можливість замовити столик онлайн. По-третє, необхідні зміни в меню сніданків – додаткові страви, зокрема сезонні, фірмові страви, наприклад, дні китайської, української, грузинської, американської кухонь та ін [5].

2.2. Організація бухгалтерського обліку готельно-ресторанного бізнесу

У розвинутих країнах послуги є основним об'єктом товарно-грошових відносин і набувають усе більшого значення в усіх сферах економіки та соціально-культурного життя суспільства [13].

Готельний та ресторанний бізнес в Україні під впливом часу став справжньою індустрією послуг. Готельний та ресторанний бізнес – це складник туристичної сфери, який спрямований на задоволення туристичних потреб населення у вигляді житла, харчування, транспортного й екскурсійного обслуговування та іншого сервісу [58].

Сучасні готелі, що обслуговують туристів, дедалі частіше стають повносервісними готелями, оскільки, крім обов'язкових послуг (або їх називають ще «основні послуги»), вони надають цілий комплекс різних послуг, які називають «додатковими послугами». До основних послуг належать послуги проживання, харчування, користування телевізором, холодильником, що включаються до ціни номера і надаються споживачу згідно з укладеним договором. До додаткових послуг відносяться послуги, що не належать до основних послуг готелю, замовляються та оплачуються споживачем додатково за окремим договором (послуги з прання і прасування, надання автостоянки, послуги перукарні, прокат спортивного та туристичного інвентарю тощо). Таким чином, послуги, що пропонуються, мають комплексний характер [58].

Ефективність діяльності будь-якого підприємства, у тому числі готельного, визначають групою чинників. З-поміж основних – розташування готелю та збут продукції [21].

Насамперед готелі орієнтуються на збут власного продукту, але розташування готелю також має важливе значення для збуту власного продукту.

Порівняно з промисловими підприємствами, що постачають продукцію споживачам, у готельній сфері споживач послуг повинен вибрати готель та самостійно діставатися до нього, тому його розташування має значення для збуту продукту готельного бізнесу [58].

В умовах розвитку ринкової економіки та інтеграції України у європейський економічний простір переглядаються також і місце та роль ресторанного бізнесу. Організація його діяльності вимагає застосування нових підходів до управління та діяльності ресторанного бізнесу, які повинні бути орієнтовані на максимальне задоволення попиту споживачів і забезпечення високого рівня ефективності їх виробничо-економічної діяльності. Для досягнення поставлених цілей підприємства готельно-ресторанного бізнесу мають враховувати всі технічні, адміністративні і людські чинники, що випивають на якість послуг, продукції та їх безпеку [58].

Однією з обов'язкових умов діяльності ресторанного-готельного бізнесу є ведення бухгалтерського обліку. Кожен бізнес, як і готельноресторанний, має свої особливості у веденні бухгалтерського обліку, свої проблеми і способи їх вирішення. Саме тому побудова бухгалтерського обліку залежить насамперед від ступеня складності бізнесу. Від того, наскільки грамотно організований облік на підприємстві, залежить і можливість грамотного планування бізнесу та адекватний облік усіх ризиків [58].

Бухгалтерський облік на підприємствах ресторанного-готельного бізнесу, як і на інших українських підприємствах, ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Ведення обліку базується на основних принципах бухгалтерського обліку. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відображаються в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [22].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [68] підприємству надається можливість самостійно вибирати форму організації бухгалтерського обліку. Обґрунтований вибір

організаційної форми ведення бухгалтерського обліку має для підприємства важливе значення. Також підприємству надається можливість самостійного вибору технології обробки облікових даних форм бухгалтерського обліку; визначати облікову політику підприємства; розробляти систему та форми управлінського обліку; затверджувати правила документообігу [58].

Основним завданням організації бухгалтерського обліку ресторанного-готельного бізнесу, як і будь якого бізнесу, є створення такої системи отримання інформації, яка б забезпечувала ефективне управління підприємством та примноження доходу від господарчої діяльності підприємства [58].

Питання організації бухгалтерського обліку готельного-ресторанного господарства вирішується власником або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до законодавства та установчих документів. Підприємство самостійно визначає облікову політику, форму бухгалтерського обліку, затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і регістрів аналітичного обліку, об'єкти і періодичність проведення інвентаризації активів і зобов'язань [57].

Бухгалтерський облік на підприємствах ресторанного-готельного бізнесу відбувається відповідно обраної облікової політики, яка представляє собою сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, тобто це вибір самим підприємством певних і конкретних методик ведення бухгалтерського обліку, виходячи з особливості діяльності підприємства. Під час розроблення облікової політики слід враховувати вимоги до якісних характеристик бухгалтерського обліку та фінансової звітності, викладені в П(С)БО 1 [70]; методи та процедури, передбачені іншими П(С)БО; норми і нормативи, встановлені законодавчими актами України. Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» право встановлення облікової політики підприємства цілком і повністю залишається на розсуд підприємства [58].

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій [58].

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку, у регістрах синтетичного та аналітичного обліку. Готельні та ресторанні підприємства для узагальнення інформації ведуть облік на рахунках відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом № 291, та Інструкції № 291 .

Первинний облік на підприємствах готельноресторанного бізнесу має бути пристосованим до організаційно-технологічних особливостей діяльності таких підприємств, з урахуванням їх специфіки та тривалості операційного циклу, способів і обсягів реалізації результатів його роботи [58].

Єдиного підходу до організації обліку в галузі готельно-ресторанного бізнесу немає, оскільки це специфічний вид діяльності, який складається з торгівлі, виробництва та надання послуг. Цим і зумовлені особливості бухгалтерського обліку у сфері цього бізнесу [58].

Ресторанне господарство – це галузь, основу якої становлять підприємства, які є єдиними за формою організації виробництва і обслуговування споживачів та розрізняються за типами і спеціалізацією [58].

Ресторанне господарство – це вид економічної діяльності суб'єктів господарчої діяльності з надання послуг із задоволення потреб споживачів у харчуванні з організацією дозвілля або без нього. Клієнт, купуючи товари, компенсує продавцеві у їх ціні всі його витрати. Тобто вартість обслуговування офіціантами включено до ціни страв і напоїв та покривається торговою націнкою ресторану [58].

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 [88].

Ресторанний бізнес одночасно включає чисту роздрібну торгівлю купованими товарами та роздрібний продаж кухонної продукції для споживання її у ресторані. При цьому завжди має місце роздрібна ціна, структура якої містить два елементи: собівартість купованого товару (або продовольчої сировини) і торгову націнку ресторану. Тобто відмінність ресторану від магазину, по суті, полягає тільки у наявності кухні [58].

Промислове виробництво та ресторан поєднує лише спільна операція з переробки (або доробки) продовольчої сировини на кухні, але ця схожість є доволі поверховою. Оскільки кухня ресторану – це кулінарія, то тут здійснюється спрощене калькулювання собівартості страв, тобто враховується лише собівартість сировини. Адже після короткочасної та недорогої переробки така сировина стає товаром, призначеним для швидкого споживання. За мірою впливу на початковий продукт приготування страв та напоїв у ресторані є значно ближчим до передпродажної підготовки товарів у торгівлі, ніж до промислового виробництва на ринок [58].

Щодо реалізації, то ресторани укладають із 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 [88].

Таким чином, ресторанний бізнес за своєю специфікою – це роздрібна торгівля продуктами харчування, як купованими, так і стравами власного приготування з наданням клієнтові можливості споживання на місці продажу [88].

З огляду на те, що ресторани діють у сфері роздрібної торгівлі, то для обліку продуктів харчування пропонується використовувати рахунок **28 «Товари»**. Згідно з Інструкцією № 291 на рахунку **28 «Товари»** ведеться облік руху товарноматеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують, зокрема, торговельні підприємства й організації, а також підприємства громадського харчування. Для обліку сировини у коморах ресторанів використовується **субрахунок 281**. Тобто закуплена продовольча

сировина, як і куповані товари, обліковуються у коморах ресторанів на субрахунку **281 «Товари на складах»** [58].

Під час надходження всіх продуктів до комори ресторану, згідно з П(С)БО 9, їх оцінка відбувається за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість запасів, що складається з фактичних витрат, таких як сума, що сплачується постачальникові (без врахування непрямих податків); транспортно-заготівельні витрати тощо [58].

Під час передавання продовольчої сировини з комори ресторану на кухню сировина також оцінюється за собівартістю. Згідно з П(С)БО 9, під час відпуску запасів у виробництво їх оцінка здійснюється за одним із таких методів, як метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; метод середньозваженої собівартості; метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); метод нормативних витрат та метод ціни продажу. Оскільки у ресторанному підприємстві має місце широкий асортимент сировини у коморі та часта зміна цін постачальників на сировину кожного виду, то доцільною під час їх списання буде оцінка запасів за середньозваженою собівартістю [58].

Рахунок **23 «Виробництво»** призначено для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). Цей рахунок використовується для обліку на окремих субрахунках витрат промислових підприємств на виробництво продукції і підприємств громадського харчування на випуск власної продукції [58].

Таким чином, надходження від постачальників запасів до комори відображається проведенням **Д-т 281 К-т 631** (без врахування ПДВ) за собівартістю придбання. Передача запасів із комори на кухню обліковується проведенням **Д-т 23 К-т 281**, а до торгового залу – **Д-т 282 К-т 281** за середньозваженою собівартістю [88].

На відміну від складів підприємств торгівлі, у коморах ресторанів зберігаються не лише куповані товари, а й продовольча сировина, призначена для приготування різних страв для клієнтів. Відповідно до Інструкції № 291 на субрахунку **201 «Сировина і матеріали»** відображаються наявність і рух

сировини й основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами під час її виготовлення [58].

Обліковою вартістю приготованих на кухні страв є виробнича собівартість. Практично її визначення зводиться до калькулювання собівартості кухонної продукції ресторану. Відповідно до П(С)БО 16 [72] перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції встановлює підприємство. Таким чином, до калькулювання собівартості кухонної продукції включається тільки собівартість використаної сировини згідно з технологічними нормами її закладення на одну страву або на партію виробів. Для обліку кухонної продукції, як і у роздрібній торгівлі, використовується **субрахунок 282**.

Щодо оцінки вибуття кухонної продукції до бару то, згідно з п. 16 П(С)БО 9, під час відпуску запасів з виробництва їх доцільно оцінювати за методом «нормативних витрат», оскільки кухонна продукція калькулюється, виходячи з норм закладення сировини на одну страву. Під час передавання кухонної продукції із кухні до торгового залу ресторану або бару треба робити проведення **Д-т 282 К-т 23** (за собівартістю), а потім додається потрібний ресторану рівень торговельної націнки [58].

Дохід від реалізації як покупних товарів, так і продукції власного виробництва відображають на субрахунку **702 «Дохід від реалізації товарів»**. Після реалізації суму націнки, що припадає на реалізований товар і продукцію, списують методом «сторно». Залишок вартості продукції і товарів відносять в дебет субрахунку **902 «Собівартість реалізованих товарів»**. Всі інші витрати, пов’язані з виробництвом і реалізацією випущеної продукції, в тому числі заробітна плата кухарів, інших виробничих робітників, нарахування на фонд оплати їх праці, амортизація кухонного обладнання, орендна плата тощо, враховуються на рахунку **93 «Витрати на збут»**. Адміністративні витрати враховуються на однойменному рахунку **92 «Адміністративні витрати»** [58].

Як було зазначено вище, товари мають списуватися з комори до бару за середньозваженою собівартістю, а кухонна продукція з кухні до бару має списуватися за собівартістю приготування. При цьому вже у барі робиться

торгова націнка як на товари з комори, так і на приготовані страви з кухні. Тобто із перерахованих вище методів оцінки переміщення запасів саме для обліку у торговому залі бару підходить метод «ціни продажу», оскільки тільки у барі товари та продукція, що виготовлена на кухні, справді є готовими для продажу. Це відповідає як суті справи, так і п. 22 П(С)БО 9 [73], згідно з яким оцінка за цінами продажу ґрунтується на застосуванні підприємствами роздрібної торгівлі середнього відсотка торгової націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не є виправданими) підприємства, що мають значну та змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки [88].

Підприємства ж готельного бізнесу ведуть бухгалтерський облік, як підприємства з надання послуг. Витрати, пов’язані з наданням готельних послуг, у тому числі собівартість реалізованих готельних послуг, формуються відповідно до норм П(С)БО 16, а доходи – згідно з вимогами П(С)БО 15 [30]. Всі витрати готельного підприємства складаються в основному з витрат, що виникають у зв’язку з наданням послуг: на утримання приміщень номерів готелів; на оснащення номерів готелів та обслуговування клієнтів у номері; на оплату праці персоналу, що безпосередньо займається наданням основних послуг готелю; на амортизацію приміщень номерів готелів; на охорону праці й техніку безпеки; на ремонт і технічне обслуговування готельних номерів тощо. До вартості готельних послуг додають суму ПДВ і готельного збору [58].

Щодо переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості наданих готельних послуг, то відповідно до П(С)БО 16 [72] підприємство самостійно встановлює такий перелік з урахуванням методичних рекомендацій з її формування у споріднених галузях, якими встановлено склад і класифікацію витрат [58].

У бухгалтерському обліку собівартість готельних послуг формується на рахунку **23 «Виробництво»**. Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку **91 «Загальновиробничі витрати»**. Облік інших витрат операційної діяльності готелю ведеться на рахунках **92 «Адміністративні витрати»**, **93**

«Витрати на збут» та рахунку **94 «Інші витрати операційної діяльності»**. Такі витрати відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені (п. 7 ПБО 16), тобто відносяться безпосередньо на зменшення фінансового результату в періоді їх виникнення [58].

Згідно з п. 10 П(С)БО 15 [71] дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінено результат цієї операції [58].

Спектр послуг, що надаються підприємствами готельного господарства, – досить широкий, тому й перелік доходів від реалізації також відносно великий.

За кредитом субрахунку **703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»** відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків та зборів. Сума визнаного у звітному періоді доходу від надання готельних послуг залежить як від кількості гостей та кількості діб, протягом яких у звітному періоді ці гості проживали у готелі, так і від вартості проживання у готелі однієї людини протягом однієї доби. Кількість гостей та строки їх проживання у готелі у звітному періоді підтверджуються такими документами, як журнал обліку громадян, що проживають у готелі, та журнал обліку іноземців, що проживають у готелі. Тому дохід слід розраховувати, виходячи з цих даних, незалежно від дати оплати [58].

Виходячи з вищевикладеного, можна дійти висновку, що раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу неможлива без врахування специфіки діяльності таких підприємств. Первинний облік на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу має бути пристосованим до організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємств з огляду на їх специфіку і тривалість операційного циклу, способи та обсяги його продукту реалізації. Кожна надана послуга має свою специфіку та повинна відображатися в обліку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та обраної облікової політики підприємства. Раціональна організація бухгалтерського обліку являє собою таку систему практичного застосування

прийомів і способів відображення господарських операцій на рахунках синтетичного і аналітичного обліку, яка забезпечує дієвий контроль та аналіз стану справ підприємств готельно-ресторанного бізнесу за мінімальних затрат праці і коштів під час ведення обліку [58].

2.3. Особливості податкового обліку у готельно-ресторанному бізнесу

Готельна сфера як одна з високорентабельних галузей світової економіки у XXI ст. стає провідним напрямом економічного і соціального розвитку України, адже необхідною передумовою активного та успішного просування цієї галузі на ринок держави є сучасна туристична інфраструктура. Готельний бізнес містить у собі цілий комплекс послуг для туристів і є ключовим чинником, що визначає перспективи розвитку туризму. Туристичні послуги віднесені до соціально-культурних послуг і будуються на принципах сучасної гостинності та якісного надання послуг. Сьогодні туризм формує економіку багатьох держав, регіонів, стає важливим чинником стабільного розвитку [44].

Згідно із статтею 1 Закону України «Про туризм», готель – це підприємство будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, що складається із шести і більше номерів та надає готельні послуги з тимчасового проживання з обов'язковим обслуговуванням [85].

Таблиця 2.4

Податки готельного бізнесу в Україні [61]

<table>
<tr><th>Загальнодержавні податки і обов'язкові платежі</th><th>Основні місцеві податки і збори</th></tr>
<tr><td rowspan="4">- Податок на додану вартість;
- акцизний збір;
- податок на прибуток підприємства;
- податок на доходи фізичних осіб;
- мито;
- державне мито;
- плата (податок) за землю;
- податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
- відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці;
- плата за торговий патент та на деякі види підприємницької діяльності.</td><td>1. До місцевих податків відносять:</td></tr>
<tr><td>- податок з реклами
- комунальний податок</td></tr>
<tr><td>2. До місцевих зборів відносять:</td></tr>
<tr><td>- готельний збір
- збір за паркування автотранспорту</td></tr>
</table>

Підприємства готельного бізнесу України сплачують загальнодержавні та місцеві податки і збори (табл. 2.4).

На законодавчому рівні усім суб'єктам готельного бізнесу надається право вибору системи оподаткування. Готелі, як і будь-які інші підприємства, можуть на власний розсуд обрати систему оподаткування, які зображені на рис. 2.3.



Рис. 2.3. **Системи оподаткування суб'єктів готельного бізнесу в Україні** [44]

Якщо готель зареєстровано у формі «фізична особа-підприємець», підприємство може бути платником Єдиного податку II або III групи (залежно від кількості найманих працівників та обсягу річного доходу). Тоді ставка податку складає до 20% мінімальної заробітної плати або 3% доходу (5% для тих, хто не сплачує ПДВ) відповідно. Юридичні особи можуть бути платниками Єдиного податку лише III групи, якщо їх річний дохід не перевищує 5 млн. грн [44].

Перевагами спрощеної системи оподаткування є, по-перше, спрощений облік, тобто зменшення кількості та складності необхідної документації. Зменшується кількість податків, які має сплатити підприємство, і податковий тягар на підприємство. Відповідно, зникає необхідність стежити за усіма змінами податкового законодавства, які відбуваються досить часто. По-друге, підприємство само вирішує, чи реєструвати себе платником ПДВ. До того ж, для фізичних осіб-підприємців необов'язковим є використання РРО (якщо дохід не перевищує 1 млн. грн.). Але спрощена система накладає на підприємства певні

обмеження (кількість працівників, річний обсяг доходу, способи сплати податку). Єдиний податок сплачується підприємством авансом, тобто не маючи гарантії отримання доходу у наступному періоді [46].

Якщо підприємство є платником податків на загальній системі, то воно сплачує, в першу чергу, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, єдиний соціальний внесок, а також військовий збір, податок на землю, туристичний збір (якщо останній встановлений органами місцевої влади) [44].

Перевагою загальної системи оподаткування перед спрощеною є визначення бази оподаткування – чистого дохід – доходу за вирахуванням витрат. Тобто, якщо підприємство не має прибутку або є збитковим, воно не буде сплачувати податок на прибуток. Платники Єдиного податку мають його сплатити незалежно від результатів діяльності підприємства. До того ж, немає обмежень щодо обсягу річного доходу, кількості найманих працівників, видів діяльності, форми розрахунків та суб'єктів, яким продаються товари або надаються послуги [44].

У таблиці 2.5 розглянемо особливості обкладання деякими видами податків суб'єктів готельного бізнесу.

Таблиця 2.5

Особливості обкладання податками суб'єктів готельного бізнесу [44]

Назва податку	*Особливості обкладання*
1	*2*
Податок на прибуток	Готельний бізнес оподатковується податком на прибуток за загальними правилами, передбаченими в ПКУ. Зокрема, «малодохідні» платники податку на прибуток (у яких дохід за минулий рік не перевищує 40 млн. грн.), які поставили в податковій декларації з податку на прибуток підприємств відмітку про непроведення коригування фінансового результату, відображають такі операції виключно на підставі даних бухгалтерського обліку (пп. 134.1.1 ПКУ). «Високодохідні» платники податку на прибуток (із доходом за минулий рік понад 40 млн. грн.) та особи, які не поставили відповідну відмітку в «прибутковій» декларації, коригують фінансовий результат на різниці, передбачені в ПКУ. Зокрема, такі особи застосовують коригування, установлені ст. 138 ПКУ для необоротних активів.
Податок на додану вартість	Суб'єкти господарської діяльності, що надають готельні послуги, сплачують ПДВ на загальних підставах, окрім тих, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, яка не передбачає сплату ПДВ. Готелі не виписують податкових накладних, а право на податковий кредит покупець одержує на підставі готельного рахунку і чеку.

Продовження табл. 2.5

1	*2*
Туристичний збір	Ставки збору прив'язані до показника «мінімальна заробітна плата , встановлена законом на 1 січня звітного (податкового) року». З 01.01.2019 року запроваджено диференціацію граничних ставок збору за категорією споживача туристичної послуги – внутрішній (від 0 до 0,5%) або в'їзний (від 0 до 5%) туризм. Базою оподаткування є показник «кількість діб проживання». Передбачено право рад на запровадження авансових внесків із сплати збору, реалізація якого фіксується у відповідному рішенні ради.

З метою державної підтримки розвитку готельного бізнесу в Україні введені податкові пільги для суб'єктів господарської діяльності, що надають готельні послуги [44].

З 1 січня 2021 року запроваджена знижена ставка податку на додану вартість у розмірі 7% до операцій з постачання послуг з тимчасового розміщення (проживання), що надаються готелями та подібними засобами тимчасового розміщення (клас 55.10 групи 55 КВЕД ДК 009:2010) [44].

На операції з постачання послуг з тимчасового розміщування (проживання) в інших об'єктах (засобах) тимчасового розміщення, зокрема, в таких, що перераховані в інших класах групи 55 (55.2, 55.3, 55.9) застосування зниженої ставки ПДВ у розмірі 7% не поширюється і до таких операцій застосовується основна ставка ПДВ у розмірі 20 відсотків [62].

Так, ДК 009:2010 відносить до класу 55.10 групи 55 КВЕД діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщування. Такий клас включає надання місць для переважно короткострокового проживання гостей і відвідувачів зазвичай на добовій або тижневій основі. Ця діяльність включає надання упорядженого житла в гостьових кімнатах або номерах люкс. Послуги включають щоденне прибирання та заміну постільної білизни. Також можливе надання широкого переліку додаткових послуг, таких як забезпечення харчуванням і напоями, паркування, послуги пралень, басейнів і тренажерних залів, місць для відпочинку та розваг, а також конференц-залів і місці для проведення нарад. Такий клас включає діяльність з розміщування у готелях; курортних готелях; готелях класу люкс; мотелях. Такий клас не включає надання в оренду будинків,

упоряджених або не упоряджених квартир чи апартаментів для постійного проживання зазвичай на місячний або річний термін [44].

Отже, готельний бізнес є невід'ємною частиною сфери обслуговування у ринковій економіці. Його роль, значення, а також обсяг послуг зростає з пришвидшенням загального соціально-економічного розвитку держави та її інтеграції у міжнародний простір. Підприємства готельного господарства сплачують основні загальнодержавні податки і обов'язкові платежі. На законодавчому рівні усім суб'єктам готельного бізнесу надається право вибору системи оподаткування. З метою державної підтримки розвитку готельного господарства в Україні введені податкові пільги для суб'єктів господарської діяльності, що надають готельні послуги [44].

Згідно чинного податкового законодавства власники ресторанного господарства можуть обрати систему оподаткування: спрощену або на загальних підставах. Як результат, від цього буде залежати сплата податків та подальше ведення обліку. До спрощеної системи оподаткування відносяться 4 групи платників єдиного податку. Для ресторанного господарства можливе обрання 2 або 3 групи за відповідними критеріями, а саме:

– обмеження за обсягом діяльності у 2023 році – 5 587 800 грн та у 2024 році – 5 921 400 грн (834 мінімальних зарплат на 01.01 податкового (звітного) року)) для 2 групи; у 2023 році –7 818 900 грн та у 2024 році 8 285700 грн (1167 мінімальних зарплат на 01.01 податкового (звітного) року) для 3 групи;

– чисельність працюючих: для 2 групи ≤ 10 та будь-яка – для 3 групи; ще одним критерієм є дозволені види діяльності для 2 групи обмежень більше (розглянуто далі), а що стосується 3 групи – усі, окрім видів діяльності, які є у переліку заборонених п.291.5 Податкового кодексу України [64].

ФОП2 групи спрощеної системи оподаткування можуть надавати послуги населенню та платникам єдиного податку, здійснювати виробництво та продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства [26]. У Правилах роботи закладів (підприємств) ресторанного господарствап. 3.2 встановлено, що розрахунки за продукцію й надані послуги в закладах (підприємствах)

ресторанного господарства здійснюються за готівку та/або в безготівковій формі (платіжні картки, платіжні чеки тощо) із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій (електронний контрольно-касовий апарат, електронний контрольно-касовий реєстратор, комп'ютерно-касова система тощо) або зареєстрованих у встановленому порядку розрахункових книжок. Тому фізична особа –підприємець –платник єдиного податку другої групи, що здійснює діяльність у сфері ресторанного господарства, має право приймати замовлення від суб'єктів господарювання (юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців), які перебувають на загальній системі оподаткування, на обслуговування свят, банкетів, інших спеціальних замовлень, оскільки платник єдиного податку під час обслуговування таких замовлень здійснює продаж і організацію споживання продукції власного виробництва і закуплених товарів [26].

Платники єдиного податку 3 групи ресторанного господарства можуть обрати організаційно-правову форму ФОП або зареєструватися як юридична особа. За умови, що власниками є декілька осіб – реєстрація ФОП стає неможливою. Як варіант, можна обрати організаційно-правову форму – товариство з обмеженою відповідальністю [100].

2 та 3 групи платників єдиного податку зобов'язані використовувати РРО/ПРРО. Головним обмеженням вибору спрощеної системи оподаткування для ресторанного господарства є продаж підакцизних товарів, а також їх виробництво та імпорт-експорт. Виняток полягає у роздрібному продажу пива, сидру, пері, столових вин. За умови продажу алкогольних виробів необхідно мати ліцензію. За національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку ліцензія відноситься до нематеріальних активів, тому необхідно в обліку відображати її надходження та рух [100].

Невеликим закладам ресторанного господарства доречно реєструватися ФОП та перебувати на 2 групі єдиного податку. За таких умов щомісячна сума єдиного податку становитиме у 2023 році 1340 грн, а у 2024 році – 1420 грн(не більше 20% мінімальної зарплати на 01.01 податкового (звітного)

року). Для платників єдиного податку 3 групи: за умови реєстрації платником ПДВ –3 % від доходів та 5 % від доходів –для неплатників ПДВ [64]. Крім цього ФОПи можуть сплачувати земельний податок, ПДФО з найманих працівників, військовий збір, ЄСВ «за себе» та працівників [100].

В умовах воєнного стану ФОПи наспрощеній системі оподаткування, так само, як ФОПи на загальній системі оподаткування й особи, які провадять незалежну професійну діяльність, звільняються від сплати ЄСВ за себе з 1 березня 2022 року до припинення війни, а також протягом наступних 12 місяців (п. 9-19 розд. VIII Закону про ЄСВ). Наразі воєнний стан діятиме до 14 лютого 2024 року. Тож поки що ця пільга залишається актуальною й у 2024 році [100]. Проте можуть добровільно сплачувати ЄСВ за себе та зазначати суми такого ЄСВ у декларації з метою отримання страхового стажу [100].

Якщо було обрано загальну систему оподаткування, як правило більшого формату кафе та ресторани, то сплачується податок на прибуток у розмірі 18 % від прибутку із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями Податкового Кодексу України [64]. Також повинні нараховувати та сплачувати усі податки та збори згідно чинного законодавства.

Перевагами ФОПів 2 та 3 груп ресторанного господарства ємінімізація витрат на сплату податків та спрощення під час організації обліку у питаннях документування, а також можливість ведення спрощеного обліку та складання і подання спрощеної фінансової звітності. При спрощеній системі оподаткування правило визначення доходів і витрат з метою оподаткування будується на тому, що дохід визнається при надходженні грошей. За умови перебування на загальній системі оподаткування для фізичних осіб-підприємців дохід визначається при надходженні грошей, а витрати при їх витрачанні. Для

юридичних осіб – за правилами бухгалтерського обліку з дотриманням принципу нарахування – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [68].

2.4. Ключові аспекти організації управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного комплексу

На сьогодні стає необхідним формування такого обліково-аналітичного забезпечення, яке б надавало максимально доречну і своєчасну інформацію, тому важливим є наявність системи управлінського обліку, адже фінансовий облік містить лише інформацію внутрішнього середовища без врахування окремих факторів. Крім того, є підприємства, що працюють разом, але приймаються рішення відносно всього комплексу, прикладом є підприємства готельно-ресторанного комплексу. Проте недостатньо вивченим є деталізація етапів організації управлінського обліку з врахуванням специфіки підприємств готельно-ресторанного комплексу. Це підтверджує актуальність цього дослідження [24].

Як зазначає В. Тютюнник у роботі [96], сенс управлінського обліку полягає у постійному і, головне, своєчасному розумінні того, в якому стані знаходиться підприємство в поточний момент своєї діяльності і як необхідно розподіляти наявні ресурси, щоб поліпшити роботу компанії. При постановці управлінського обліку важливо розуміти, що ефективність його буде проявлятися не тільки під час збору та аналізу інформації. Один з головних напрямків цієї системи – виявлення «проблемних» питань й своєчасне їх рішення.

О. В. Фоміна у [98, с. 296] також відмічає, що сучасний управлінський облік полягає в: оптимізації організаційної та фінансової структури бізнесу; оптимізації бізнес-процесів; впровадженні нових управлінських технологій; впровадженні процесоорієнтованого управління витратами та крос-функціональних моделей управління бізнесом; включенні в обліковий процес усіх спеціалістів підприємства, які пов’язані з документообігом, обліком,

ланцюжком створення вартості продукту; підвищенні кваліфікації кадрів та їх мотивації в досягненні цільових значень ключових показників ефективності; впровадженні електронних засобів обробки даних і контролю за виконанням прийнятих рішень; підвищенні загального рівня корпоративної культури.

Під організацією управлінського обліку розуміють систему умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність організації, здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і управління виробничою діяльністю. Відповідальність за організацію управлінського обліку в організаціях несуть керівники організацій. Залежно від обсягу облікової роботи вони можуть:

– заснувати службу управлінського обліку як структурний підрозділ, очолюваний відповідним керівником;

– ввести в штат бухгалтерії посади фахівців з управлінського обліку (бухгалтерів-аналітиків) [53].

Белова І. М. наголошує, що можна виділити два основних напрямки побудови управлінського обліку: управлінський облік, спрямований на виробництво і удосконалення калькуляції, та облік, зорієнтований на ринок і вдосконалення методології прийняття управлінських рішень щодо ефективності витрат та якості продукції [18].

Для забезпечення раціональної організації управлінського обліку велике значення має розробка плану його організації. План організації управлінського обліку складається з наступних елементів: план документації і документообігу; план рахунків і їх кореспонденції; план звітності; план технічного оформлення обліку; план організації праці працівників, що займаються управлінським обліком [53].

При цьому Нападовська Л. В. зазначає, що основним об’єктом управлінського обліку є сукупність операцій, які, в свою чергу, викликають зміну запасів ресурсів, дебіторської та кредиторської заборгованості і як наслідок

впливають на фінансові результати діяльності підприємства; їх можна розділити на такі основні види (типи):

– логістичні господарські операції, пов'язані із забезпеченням діяльності підприємства ресурсами, які викликають зміну складських запасів, кредиторської заборгованості та грошових коштів;

– виробничі операції, пов'язані з використанням ресурсів і виробництвом готової продукції, які обумовлюють зміну складських запасів;

– фінансові операції, пов'язані з надходженням грошових коштів за продукцію і погашенням заборгованості за отримані ресурси, що викликають зміну кредиторської заборгованості [60, с. 80].

Система управлінського обліку передбачає вибір системи показників, на підставі яких відбувається оцінка результатів діяльності поточного стану, планування напрямів розвитку. Можна виділити п'ять основних типів побудови взаємопов'язаних оціночних показників для підприємства в цілому і його підрозділів:

1. Вибір основного показника, який задовольняв би мету управління. В якості такого показника можуть виступати операційний прибуток, маржинальний дохід, рентабельність і т. д. Комплексна оцінка діяльності не зводиться до оцінки одного показника. З'являється потреба у використанні узагальнених показників.

2. Фіксація методів обчислення складових показників, зокрема, використання різних ознак і методів угруповання витрат.

3. Визначення тимчасового моменту розрахунку показника.

4. Класифікація підрозділів на центри відповідальності і вироблення стандартів вимог для їх оцінки. 5. Визначення періодичності звітів і довідкових зведень [59].

Л. В. Нападовська у своїй публікації [5, с. 79- 80] виділяє наступні етапи організації управлінського обліку:

1. Структуризація діяльності за бізнеспроцесами з деталізацією до найближчого рівня «господарська одиниця».

2. Формування інформаційних зв'язків за принципом «використані ресурси (витрати) – отримані результати (вигоди)» та як наслідок оцінка ефективності господарських операцій і прийняття відповідних управлінських рішень.

3. Формування інформації про відхилення використаних ресурсів від нормативного рівня та отриманих вигід порівняно із запланованими показниками.

4. Виділення в структурі підприємства центрів відповідальності з подальшим закріпленням відповідальних осіб за результатами їх діяльності.

5. Стимулювання персоналу для підтримання ефективної системи управлінського обліку.

Слід відзначити, що Л. В. Нападовська акцентувала увагу на необхідності вдосконалити систему оплати праці та запровадити принцип поєднання економічних інтересів роботодавців із соціальними інтересами працівників. Це означає, що мало організувати та запровадити систему управлінського обліку, якою б досконалою вона не була, важливим є виконання всіх принципів та підтримання цієї системи у належному стані, і якщо працівники не будуть зацікавлені в цьому, то обліково-аналітичне забезпечення постраждає і не буде виконувати свої функції [23].

Необхідно відмітити, що при організації управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного комплексу слід враховувати надання послуг між підрозділами (центрами відповідальності), тобто виникають трансакційні витрати та трансфертне ціноутворення. Крім того, для зведення даних одним з етапів управлінського обліку є консолідація управлінської звітності. Також слід зазначити, що при побудові управлінського обліку на підприємстві зазвичай окремо виділяють поточний та стратегічний облік, тобто послідовності дій для формування системи управлінського обліку на всіх рівнях управління одночасно немає [1, с. 111], тому автором запропоновано наступні етапи організації управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного комплексу, які можна побачити на рис. 2.4.

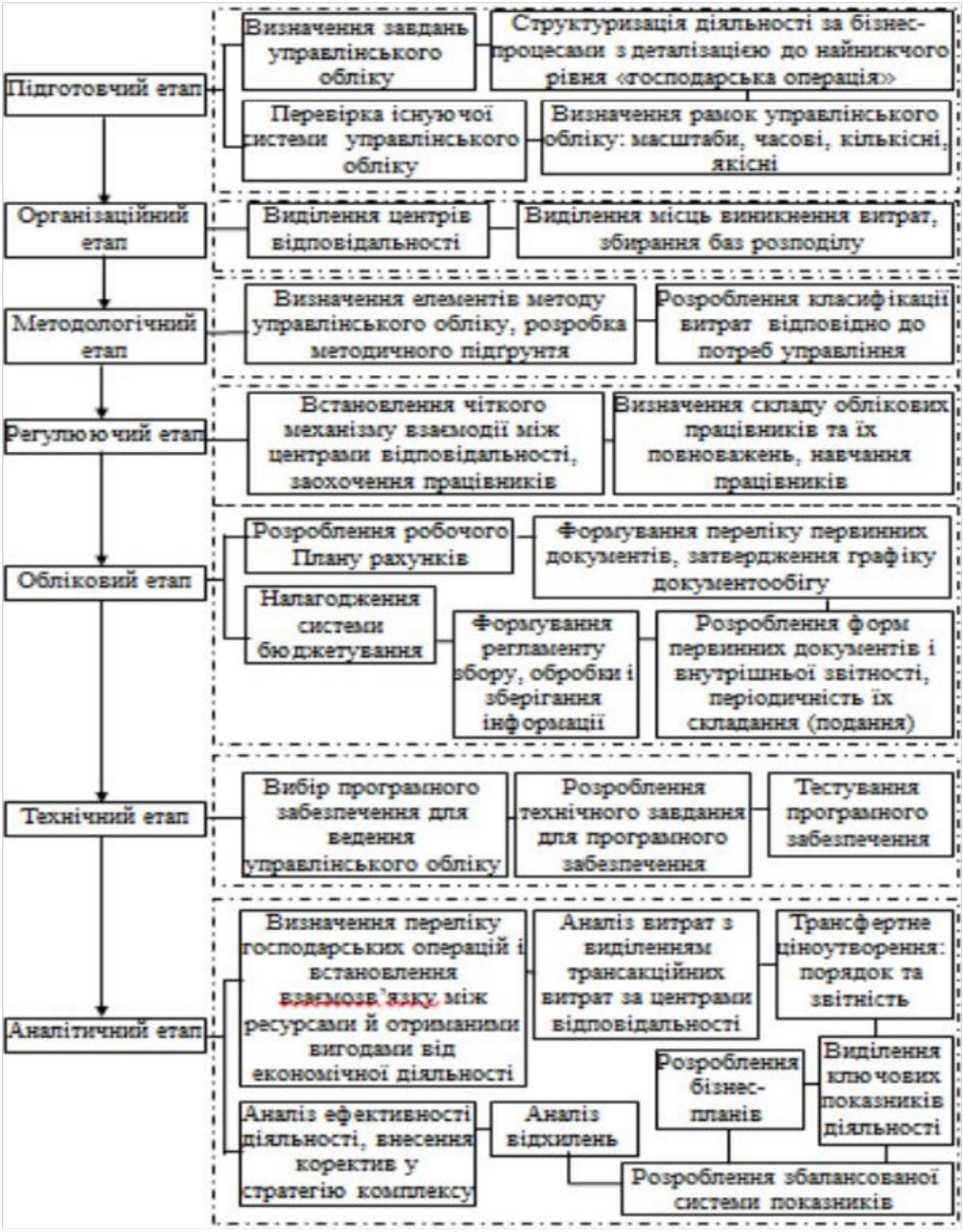


Рис. 2.4. **Етапи організації управлінського обліку** [24]

Перш за все, треба визначитись, що саме керівництво чекає від системи управлінського обліку на підприємстві. Тому необхідно визначитись із завданнями управлінського обліку, тобто менеджери, бухгалтерія повинні

сформулювати, якої інформації вони потребують. Після цього доцільно структурувати всі процеси до підходу до обліку витрат АВС-костінгу. Така деталізація дає розуміння загальної картинки на підприємстві, а також допомагає побачити, в яких процесах присутня необхідна інформація [24].

Далі на підставі виявленої на попередньому етапі інформації встановлюються рамки системи управлінського обліку, а саме приймається рішення щодо того, наскільки повно буде організовуватись управлінський облік, чи всі ділянки охоплювати, визначення критеріїв якісної системи управлінського обліку з урахуванням приблизної кількості необхідних показників. Цей етап потрібен для розуміння, наскільки об'ємним буде ведення управлінського обліку, чи потрібно створювати окремий відділ для цього та зі скількох чоловік [24].

Також важливим етапом стає перевірка існуючої системи управлінського обліку. Це стосується тих підприємств, які вже працюють деякий час і мають окремі аспекти управлінського обліку чи навість організовану систему, яку лише хочуть вдосконалити. Це можна здійснити за допомогою тестування чи проведення експрес-аналізу управлінського обліку. Після цього йде безпосередньо організація управлінського обліку. Слід відзначити, що при наявності окремих елементів відповідні етапи просто пропускаються. Так, наступним етапом є виділення центрів відповідальності. Для підприємств готельноресторанного комплексу характерна наявність різноманітних підрозділів, що є навіть різними суб'єктами господарювання, тому може виникнути ситуація, коли центрів відповідальності навіть більше, ніж підрозділів, чи навпаки менше. Надалі визначаються місця виникнення витрат з відношенням до того чи іншого центра відповідальності. Це допомагає одразу зробити співвідношення щодо витрат та відповідального за їх виникнення. Крім того, доцільним є одразу аналіз баз розподілу непрямих витрат, тобто які показники можна використати у подальшому для розподілу витрат для розрахунку у подальшому повної собівартості тих чи інших послуг чи для віднесення на відповідний центр відповідальності, адже можуть бути понесені

витрати, що стосуються одразу всього комплексу, тому доцільно їх розподіляти між всіма центрами відповідальності [24].

Далі важливим є визначення методології ведення управлінського обліку. Так, в першу чергу необхідно вибрати методи управлінського обліку, сформувати методичне підґрунтя. Є підходи, в яких формулювання методів і процедур відноситься до підготовчого етапу [47, с. 55], є підхід, коли методологію визначають після організаційного етапу та розробки плану рахунків ([43, с. 170; 66, с. 379]), проте на думку автора, це не зовсім практично, адже методи вибираються не тільки виходячи з побажань бухгалтерії і керівництва, але й відповідно до наявної організаційної структури, виділення баз розподілу непрямих витрат тощо, також розроблена класифікація витрат впливає у подальшому на формування робочого Плану рахунків, що стосується вже облікового етапу, тому методологічний етап повинен реалізовуватись саме після підготовчого та організаційного етапів, проте перед обліковим. Слід відзначити, якщо підприємство є існуючим, то треба дослідити, які методи вже застосовуються, чи доцільно продовжити їх використання чи перейти до інших методів. Отже, важливим є створення методологічної бази для ведення у подальшому управлінського обліку [24].

Після виділення центрів відповідальності, місць виникнення витрат, баз їх розподілу та методологічного підґрунтя стає зрозумілим, які витрати слід окремо враховувати для управління витратами та ефективного прийняття рішень. Тому необхідним етапом стає класифікація витрат для цілей управління підприємством. У подальшому вона буде враховуватись при розробці робочого Плану рахунків для цілей управлінського обліку. Надалі встановлюється чіткий механізм взаємодії між центрами відповідальності, заохочення працівників. Це необхідно для координації бізнес-процесів та покращення управління. На підставі цієї інформації визначається склад облікових працівників та їх повноважень, встановлюється навчання працівників. Таким чином, після визначення основ ведення управлінського обліку вибирається персонал з відповідною кваліфікацією, його повноваження для організації самого процесу та його регулювання [24].

Після цього наступає обліковий етап, що включає в себе формування робочого Плану рахунків для цілей управлінського обліку, розробку первинних документів та управлінської звітності, формулювання особливостей збору, обробки і зберігання потрібної інформації. На цьому етапі формується база управлінського обліку, адже у подальшому вся інформація буде братись саме з первинних документів та управлінської звітності для аналізу та прийняття рішень [24].

Проте документи повинні десь фіксуватись, звітність – формуватися, отже на технічному етапі відбувається вибір програмного забезпечення відповідно до цілей, вибраних методів управлінського обліку, господарських операцій, визначених раніше. Однак зазвичай для управлінського обліку певного підприємства програмне забезпечення дороблюють, вдосконалюючи конфігурацію з урахуванням специфіки діяльності, тому одним з етапів стає формування технічного завдання для програмного забезпечення, а потім його тестування. Результатом стає автоматизований облік первинних документів та створення управлінської звітності [24].

Надалі наступає аналітичний етап. Так, в першу чергу формується перелік господарських операцій і встановлюється взаємозв’язок між ресурсами й отриманими вигодами від економічної діяльності. Таким чином з’ясовується, чи всі ресурси дійсно ефективно використовуються чи, можливо, їх треба замінити чи використовувати в інших напрямках. Після цього аналізуються витрати з окремим виділенням трансакційних витрат. Це пояснюється тим, що є випадки, коли трансакційні витрати є завищеними внаслідок оформлення власних витрат менеджерів на рахунок фірми, тобто порушується принцип автономності. Тому необхідно їх постійно контролювати [24].

Внаслідок того, що готельно-ресторанні комплекси включають в себе декілька підрозділів, то стає актуальним трансфертне ціноутворення, отже необхідно розробити положення про трансфертне ціноутворення, в якому зазначається склад документів, звітності та порядок їх складання [24].

Надалі для аналізу важливо виділення ключових показників діяльності. У подальшому вони закладаються у збалансовану систему показників. Проте перед цим треба також розробити бізнес-плани для формулювання планів на подальшу

діяльність. На їх підставі, у свою чергу, формується система бюджетування. І вже за допомогою отриманих даних будується збалансована система показників, яка допомагає аналізувати та контролювати різні сфери діяльності усього комплексу одразу. Після збалансованої системи показників аналізується відхилення показників, встановлюються причини таких змін. На підставі цієї інформації аналізується ефективність діяльності та вносяться корективи в стратегію комплексу. У подальшому, коли система буде працювати, можна вносити зміни до існуючої системи управлінського обліку відповідно до потреб управління на поточний момент [24].

Таким чином, запропоновані етапи налагодження системи управлінського обліку можна використовувати постійно і не тільки на підприємствах готельно-ресторанного комплексу, адже потреби управління час від часу змінюються, і треба тоді вносити зміни до існуючої системи управлінського обліку. Це означає, що визначені вище рекомендації носять універсальний характер, що збільшує їх практичну цінність [24].

Таким чином, для організації управлінського обліку на підприємстві необхідно розуміти послідовність дій, тому важливим є виділення етапів. Особливістю готельноресторанних комплексів є те, що вони включають в себе багато підрозділів, тому основною задачею управлінського обліку стає саме консолідація даних за всім комплек-сом, виділення і контроль за трансакційними витратами тощо. Запропоновані етапи організації управлінського обліку на прикладі підприємств готельно-ресторанного комплексу враховують цю специфіку, проте сама послідовність но-сить універсальний характер та може використовуватись і на інших підприємс-твах. Однак особливістю управлінського обліку є те, що його структура прямо залежить від потреб керівництва, що постійно змінюються, це призводить до певної циклічності організації управлінського обліку на підприємстві [24].

Напрямками подальших досліджень є побудова моделі організації управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного комплексу [24].

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННИХ КОМПЛЕКСІВ

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace»

Головною ціллю аналізу господарської діяльності підприємства є виявлення резервів підвищення рівня ефективності його функціонування та розробка заходів щодо їх впровадження. Досягнення цієї мети потребує попереднього розв'язання певних завдань, основними з яких є:

1) оцінка фактичного стану суб'єкта господарювання;

2) виявлення чинників, що спричинили відхилення тих чи інших показників;

3) визначення впливу різного роду факторів на результати діяльності підприємства;

4) пошук резервів покращення існуючого стану;

5) розробка шляхів використання виявлених резервів та їх контроль.

Таблиця 3.1

Показники готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace», відображені у Формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», тис. грн

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
1.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1272221	1247244	1756138	38,0	40,8
2.	Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-806031	-582938	-697903	-13,4	19,7
3.	Валовий прибуток	466190	664306	1058235	127,0	59,3
4.	Інші операційні доходи	31150	12066	53427	71,5	342,8
5.	Адміністративні витрати	-72193	-99074	-147796	104,7	49,2
6.	Витрати на збут	-320953	-233814	-632675	97,1	170,6
7.	Інші операційні витрати	-43057	-75733	-33844	-21,4	-55,3
8.	Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток)	61137	267751	297347	386,4	11,1
9.	Інші фінансові доходи	7899	7581	27344	246,2	260,7

Продовження табл. 3.1

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
10.	Інші доходи	0	10	53000	–	529900,0
11.	Фінансові витрати	0	-3678	-17630	–	379,3
12.	Інші витрати	-347	-33553	-7613	2093,9	-77,3
13.	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток)	68689	238111	352448	413,1	48,0
14.	Витрати з податку на прибуток	-12571	-17306	-1085	-91,4	-93,7
15.	Чистий фінансовий результат (прибуток)	56118	220805	351363	526,1	59,1
16.	Матеріальні витрати	4864	5039	6578	35,2	30,5
17.	Витрати на оплату праці	-120496	-296817	-607570	404,2	104,7

Зростання чистого доходу: Готельно-ресторанний комплекс «Khortitsa Palace» демонструє значне зростання чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). У 2023 році цей показник зріс на 38% порівняно з 2021 роком і на 40,8% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про зростання популярності послуг комплексу та ефективну маркетингову стратегію.

Динаміка собівартості: Собівартість реалізації продукції зазнала зменшення на 13,4% у 2022 році порівняно з 2021 роком, але зросла на 19,7% у 2023 році порівняно з 2022 роком. Це може бути пов’язано з коливаннями цін на сировину, збільшенням обсягів продажу або змінами в управлінні ресурсами.

Покращення валового прибутку: Валовий прибуток комплексу значно зріс на 59,3% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 87,2% порівняно з 2022 роком. Це вказує на покращення ефективності операційної діяльності та управління витратами.

Збільшення операційних доходів: Інші операційні доходи зросли на 342,8% у 2023 році порівняно з 2022 роком, що свідчить про успішне впровадження нових джерел доходу або покращення умов на ринку.

Оптимізація витрат: Адміністративні витрати зменшилися на 8,1% у 2023 році порівняно з 2022 роком, а витрати на збут зросли на 170,6%. Це може свідчити про перерозподіл витрат для підвищення ефективності маркетингових заходів та продажів.

Фінансовий результат від операційної діяльності: Фінансовий результат від операційної діяльності значно покращився, зрісши на 386,4% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 11,1% порівняно з 2022 роком. Це підтверджує загальну ефективність операційної діяльності комплексу.

Зростання чистого фінансового результату: Чистий фінансовий результат (прибуток) зріс на 59,1% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 9,2% порівняно з 2022 роком, що свідчить про успішну фінансову стратегію та ефективне управління витратами.

Загальні тенденції: Загальний аналіз фінансових показників готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» вказує на стабільне зростання доходів і прибутковості, що підтверджує успішність вибраної бізнес-моделі та стратегії розвитку.

Таблиця 3.2

Показники готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace», відображені у Формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», тис. грн

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1.	Основні засоби	10361	20634	13102	26,5	-36,5
2.	Оборотні активи	448507	753938	919761	105,1	22,0
3.	Власний капітал	80619	301424	652787	709,7	116,6
4.	Поточні зобов'язання і забезпечення	411424	541462	338502	-17,7	-37,5
5.	Довгострокові зобов-язання і забезпечення	16178	2963	38741	139,5	1207,5
6.	Валюта балансу	508221	845849	1030030	102,7	21,8

Основні засоби: Протягом 2021-2023 років основні засоби готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» зазнали значних змін. У 2022 році їх вартість зросла на 99,1% порівняно з 2021 роком, що свідчить про активні інвестиції у розвиток інфраструктури та модернізацію комплексу. Однак у 2023 році цей показник знизився на 36,5% порівняно з 2022 роком, що може бути пов'язано з амортизацією або продажем частини активів.

Оборотні активи: Оборотні активи зросли на 105,1% у 2023 році порівняно з 2021 роком та на 22,0% у 2023 році порівняно з 2022 роком. Це свідчить про

збільшення обсягу поточних активів, які можуть включати запаси, дебіторську заборгованість та грошові кошти. Зростання оборотних активів може вказувати на поліпшення ліквідності та фінансової стабільності комплексу.

Власний капітал: Власний капітал комплексу зберігав стабільне зростання протягом аналізованого періоду, збільшившись на 67,7% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 8,8% у 2023 році порівняно з 2022 роком. Це свідчить про позитивні фінансові результати діяльності комплексу та зростання його фінансової незалежності.

Поточні зобов'язання і забезпечення: Поточні зобов'язання і забезпечення знизилися на 17,7% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 37,5% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про зменшення короткострокової заборгованості комплексу, що є позитивним фактором для його фінансової стабільності.

Довгострокові зобов'язання і забезпечення: Довгострокові зобов'язання і забезпечення значно зросли на 1207,5% у 2023 році порівняно з 2022 роком та на 123,5% порівняно з 2021 роком. Це може свідчити про залучення довгострокових кредитів або інвестицій для фінансування капітальних витрат, що може позитивно вплинути на розвиток комплексу в майбутньому.

Валюта балансу: Валюта балансу комплексу зросла на 103,0% у 2023 році порівняно з 2021 роком та на 21,8% порівняно з 2022 роком, що вказує на загальне зростання активів і розширення фінансової бази комплексу.

Аналіз фінансових показників готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» за період 2021-2023 років свідчить про стабільне зростання доходів та покращення фінансової стабільності. Значне збільшення власного капіталу та зростання оборотних активів позитивно впливають на фінансовий стан комплексу. Зменшення поточних зобов'язань покращує короткострокову ліквідність, тоді як збільшення довгострокових зобов'язань свідчить про залучення інвестицій для розвитку. Загалом, готельно-ресторанний комплекс «Khortitsa Palace» демонструє позитивні тенденції в розвитку та фінансовій стабільності.

Таблиця 3.3

Середньорічні показники готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace»

№ з/п	Показник	Роки			Відносне відхилення, %	
		2021	2022	2023	2023 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.
1.	Середня кількість працівників, чол.	582	549	670	15,1	22,0
2.	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	10916,5	15497,5	16868,0	54,5	8,8
3.	Середньорічна вартість оборотних засобів, тис. грн	432302,5	601222,5	836849,5	93,6	39,2
4.	Середньорічна вартість активів, тис. грн	443219,0	616720,0	853717,5	92,6	38,4

Середня кількість працівників: Середня кількість працівників у готельно-ресторанному комплексі «Khortitsa Palace» збільшилася з 582 осіб у 2021 році до 670 осіб у 2023 році, що становить зростання на 15,1% порівняно з 2021 роком і на 22% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про розширення операційної діяльності комплексу та необхідність у додатковому персоналі для забезпечення високого рівня обслуговування.

Середньорічна вартість основних засобів: Середньорічна вартість основних засобів зросла на 54,5% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 8,5% порівняно з 2022 роком. Це вказує на постійні інвестиції в оновлення та розширення матеріально-технічної бази комплексу, що може включати модернізацію обладнання та інфраструктури для покращення якості наданих послуг.

Середньорічна вартість оборотних засобів: Середньорічна вартість оборотних засобів значно зросла на 93,6% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 39,2% порівняно з 2022 роком. Це може свідчити про збільшення запасів, розширення асортименту товарів та послуг, а також покращення управління оборотними активами.

Середньорічна вартість активів: Середньорічна вартість активів комплексу збільшилася на 92,6% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 38,4% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про загальне зростання майнової бази комплексу та його

фінансової потужності, що є позитивним фактором для подальшого розвитку та інвестування.

Аналіз середньорічних показників готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» за період 2021-2023 років свідчить про стабільне зростання як кількісних, так і якісних показників. Збільшення кількості працівників, вартості основних та оборотних засобів, а також загальної вартості активів свідчить про активний розвиток комплексу, інвестиції в його модернізацію та розширення. Такі позитивні тенденції дозволяють зробити висновок про успішну стратегію управління комплексом та його здатність забезпечувати високий рівень обслуговування клієнтів, що сприяє зростанню доходів та покращенню фінансових показників.

Таблиця 3.4

Фінансові коефіцієнти готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace»

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1.	Рентабельність продукції, %	-57,838	-113,958	-151,631	162,2	33,1
2.	Рентабельність продажу, %	36,644	53,262	60,259	64,4	13,1
3.	Рентабельність підприємства, %	0,127	0,358	0,412	225,1	15,0
4.	Коефіцієнт покриття	1,051	1,110	2,472	135,3	122,6
5.	Коефіцієнт автономії	0,159	0,356	0,634	299,5	77,8
6.	Коефіцієнт оборотності оборотних засобів	2,943	2,075	2,099	-28,7	1,2

Рентабельність продукції: Рентабельність продукції готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» залишалася від'ємною протягом 2021-2023 років. У 2023 році цей показник становив -151,631%, що є зростанням на 162,2% порівняно з 2021 роком і на 33,1% порівняно з 2022 роком. Це вказує на те, що витрати на виробництво перевищували доходи від реалізації продукції, що є негативним фактором для фінансової стабільності.

Рентабельність продажу: Рентабельність продажу зросла з 36,644% у 2021 році до 60,259% у 2023 році. Збільшення на 64,4% порівняно з 2021 роком і на

13,1% порівняно з 2022 роком свідчить про зростання ефективності продажу і можливість отримання більшого прибутку від кожної одиниці проданої продукції.

Рентабельність підприємства: Рентабельність підприємства у 2023 році склала 0,412%, що є значним зростанням на 225,1% порівняно з 2021 роком і на 15,2% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про покращення загальної ефективності діяльності комплексу та збільшення прибутковості.

Коефіцієнт покриття: Коефіцієнт покриття зріс з 1,051 у 2021 році до 2,472 у 2023 році, що є позитивним сигналом щодо ліквідності підприємства. Це вказує на те, що готельно-ресторанний комплекс здатний покривати свої короткострокові зобов'язання оборотними активами, що сприяє фінансовій стабільності.

Коефіцієнт автономії: Коефіцієнт автономії збільшився з 0,159 у 2021 році до 0,624 у 2023 році, що свідчить про значне зростання фінансової незалежності підприємства. Це означає, що частка власних коштів у загальному капіталі комплексу збільшилась, що є позитивним фактором для його фінансової стабільності.

Коефіцієнт оборотності оборотних засобів: Коефіцієнт оборотності оборотних засобів знизився з 2,943 у 2021 році до 2,099 у 2023 році. Це може свідчити про зменшення ефективності використання оборотних активів, що може впливати на ліквідність підприємства.

Аналіз фінансових коефіцієнтів готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» за період 2021-2023 років свідчить про змішані результати. З одного боку, спостерігається значне зростання рентабельності продажу та підприємства, що свідчить про підвищення ефективності операційної діяльності та збільшення прибутковості. З іншого боку, рентабельність продукції залишалася від'ємною, що вказує на необхідність подальшої оптимізації витрат.

Покращення коефіцієнтів покриття та автономії свідчить про зміцнення фінансової стабільності та незалежності підприємства. Однак зниження

коефіцієнта оборотності оборотних засобів вказує на можливі проблеми з ефективністю управління оборотними активами, що потребує додаткової уваги.

В цілому, комплекс демонструє позитивні тенденції у підвищенні ефективності та фінансової стабільності, але потребує подальшої оптимізації витрат і покращення управління оборотними активами для забезпечення стійкого розвитку.

Таблиця 3.5

Фінансові коефіцієнти готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace»

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1.	Тривалість операційного циклу, місяці	12	12	12	0,0	0,0
2.	Матеріаломісткість	0,004	0,004	0,004	-2,0	-7,3
3.	Зарплатомісткість	-0,095	-0,238	-0,346	265,3	45,4
4.	Продуктивність праці, тис. грн/чол.	2185,947	2271,847	2621,101	19,9	15,4

Тривалість операційного циклу: Тривалість операційного циклу готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» залишалася стабільною протягом аналізованого періоду і становила 12 місяців у 2021, 2022 і 2023 роках. Це свідчить про стабільність операційної діяльності комплексу та ефективне управління робочим капіталом.

Матеріаломісткість: Матеріаломісткість залишалася незмінною на рівні 0,004 протягом усього періоду (2021-2023 років). Це вказує на стабільні витрати матеріалів на одиницю продукції, що є позитивним фактором для прогнозування витрат та планування ресурсів.

Зарплатомісткість: Зарплатомісткість зросла з -0,095 у 2021 році до -0,346 у 2023 році, що є зростанням на 265,3% порівняно з 2021 роком та на 45,4% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про зростання витрат на оплату праці в розрахунку на одиницю продукції. Збільшення цього показника може вказувати на підвищення заробітних плат або збільшення кількості персоналу, що може впливати на загальні витрати комплексу.

Продуктивність праці: Продуктивність праці зросла з 2185,947 тис. грн/чол. у 2021 році до 2621,101 тис. грн/чол. у 2023 році, що є зростанням на 19,9% порівняно з 2021 роком та на 15,4% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про підвищення ефективності роботи персоналу та зростання обсягів продукції на одного працівника, що позитивно впливає на загальну продуктивність комплексу.

Аналіз фінансових коефіцієнтів готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» за період 2021-2023 років свідчить про стабільну та ефективну операційну діяльність. Стабільність тривалості операційного циклу та матеріаломісткості вказує на ефективне управління процесами та ресурсами.

Зростання зарплатомісткості вимагає додаткової уваги для забезпечення балансу між витратами на оплату праці та продуктивністю. Водночас, значне зростання продуктивності праці є позитивним сигналом, що вказує на підвищення ефективності використання трудових ресурсів.

Загалом, комплекс демонструє позитивні тенденції у підвищенні продуктивності та ефективності операційної діяльності, що сприяє його фінансовій стабільності та конкурентоспроможності на ринку.

Таблиця 3.6

Фінансові коефіцієнти готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace»

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1.	Фондовіддача	139,849	96,576	124,933	-10,7	29,4
2.	Фондомісткість	0,007	0,010	0,008	11,9	-22,7
3.	Фондоозброєність, тис. грн/чол.	18,757	28,229	25,176	34,2	-10,8

Фондовіддача: Фондовіддача у готельно-ресторанному комплексі «Khortitsa Palace» демонструє зростання з 96,576 у 2022 році до 124,933 у 2023 році, що становить збільшення на 29,4% порівняно з попереднім роком. Однак, у порівнянні з 2021 роком, показник зменшився на 10,7%. Зростання фондовіддачі у 2023 році вказує на ефективніше використання основних засобів для генерування доходу, що є позитивним показником для підприємства.

Фондомісткість: Фондомісткість зменшилася з 0,010 у 2022 році до 0,008 у 2023 році, що становить зниження на 22,7%. Це свідчить про зменшення частки основних засобів у витратах на одиницю продукції, що також є позитивним показником, оскільки вказує на зменшення витрат на виробництво.

Фондоозброєність: Фондоозброєність у 2023 році становила 25,176 тис. грн/чол., що є зниженням на 10,8% порівняно з 2022 роком, але зростанням на 34,2% порівняно з 2021 роком. Це свідчить про зниження інвестицій в основні засоби на одного працівника у 2023 році порівняно з 2022 роком, але загалом показник залишається вищим, ніж у 2021 році.

Аналіз фінансових коефіцієнтів готельно-ресторанного комплексу «Khortitsa Palace» за період 2021-2023 років свідчить про певні позитивні тенденції в ефективності використання основних засобів. Зростання фондовіддачі та зменшення фондомісткості свідчать про покращення використання основних засобів для генерації доходу та зниження витрат на одиницю продукції.

Зниження фондоозброєності у 2023 році порівняно з 2022 роком може свідчити про зменшення інвестицій в основні засоби на одного працівника, що потребує додаткової уваги для забезпечення подальшого розвитку та модернізації комплексу. Однак, у порівнянні з 2021 роком, цей показник залишився вищим, що вказує на загальне зростання інвестицій в основні засоби.

Загалом, готельно-ресторанний комплекс «Khortitsa Palace» демонструє позитивні зміни у використанні основних засобів, що сприяє підвищенню ефективності його операційної діяльності та фінансової стабільності.

3.2. Аналіз ефективності діяльності підприємств готельно-ресторанної сфери

Коефіцієнти рентабельності – група фінансових метрик, які використовуються для оцінки здатності бізнесу генерувати прибуток стосовно пов’язаних з його отриманням: продажів (виручки, доходів); активів; ресурсів; потоків [94].

У чисельнику коефіцієнта рентабельності, як правило, вказується прибуток. Фінансова звітність НП(С)БО України надає можливість оперувати такими основними показниками прибутку: 1) валовий прибуток; 2) операційний прибуток; 3) прибуток до оподаткування; 4) чистий прибуток [94].

На рис. 3.1 представлені основні показники прибутку, які є традиційними для міжнародних стандартів фінансового аналізу, а також формули їх розрахунку, адаптовані до фінансової звітності НП(С)БО України [94].

Слід зазначити, що в разі збитку (від'ємних значень прибутку) розрахунок рентабельності економічного сенсу не має, замість рентабельності може бути розрахована величина, яку, Й. Бос (J. Bos), М. Коеттер (M. Koetter) (2009) називають спеціальним коефіцієнтом неефективності (inefficiency scores) [4]. Тому в подальшому в формулах рентабельності коди рядків фінансової звітності, які відповідають збитку, брати до уваги не будемо [94].

Стосовно до системи коефіцієнтів рентабельності, базовий показник виручки (продажів, доходів від продажів) в вартісному вираженні, який є доступним за даними фінансової звітності НП(С)БО України, – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (Sales Revenue, SRev; код рядка 2000 Звіту про фінансові результати (Звіту про Сукупний дохід)). Саме ця величина вказується в знаменнику формули рентабельності продажів за валовим прибутком (інша назва – маржа валового прибутку, Gross Profit Margin, GPM):

$$GPM = \frac{GP}{SRev} \cdot 100\%,$$

де GP – валовий прибуток (Gross Profit), код рядка 2090 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);

SRev – виручка від продажів; інша назва – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (Sales Revenue, Rev), код рядка 2000 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [94].

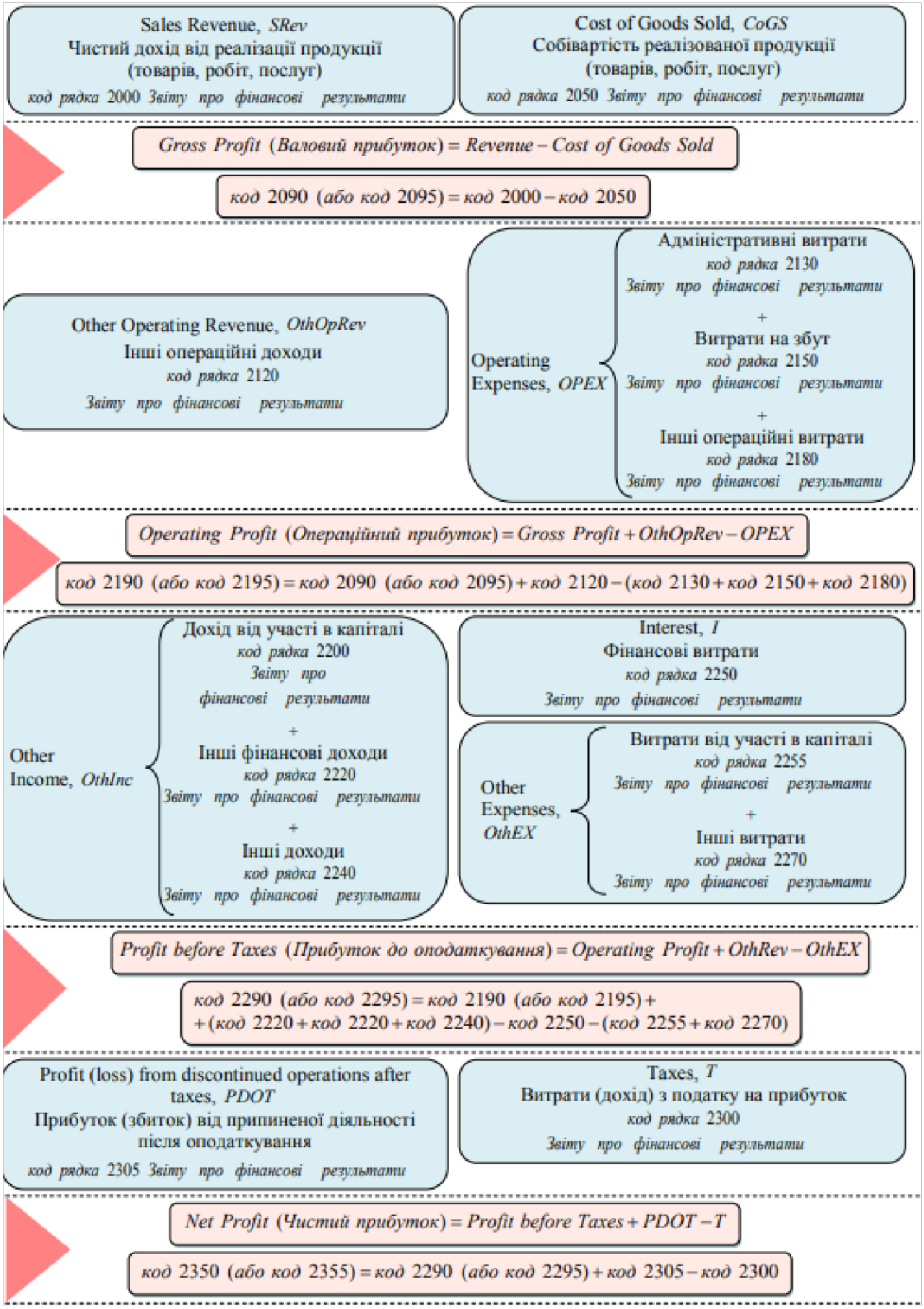


Рис. 3.1. **Схема розрахунку показників прибутку відповідно до фінансової звітності НП(С)БО України** [94]

Як бачимо, в чисельнику формули (1) – валовий прибуток (Gross Profit) – прибуток, згенерований безпосередньо чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (код рядка 2000 Звіту про фінансові результати). У той же час з рисунка 1 видно, що операційний прибуток (Operating Profit) генерується не тільки доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), але також і іншими операційними доходами (код рядка 2120 Звіту про фінансові результати). Прибуток до оподаткування (Profit before Taxes) генерується доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (код рядка 2000 Звіту про фінансові результати), іншими операційними доходами (код рядка 2120 Звіту про фінансові результати), доходами від участі в капіталі (код рядка 2200 Звіту про фінансові результати), іншими фінансовими доходами (код рядка 2220 Звіту про фінансові результати), іншими доходами (код рядка 2240 Звіту про фінансові результати) [94].

Загальний принцип побудови коефіцієнтів рентабельності вимагає, щоб прибутку (чисельник) відповідав той показник (знаменник), який даний прибуток генерує. У разі відступу від цього принципу отримаємо спрощені формули коефіцієнтів рентабельності продажів, у яких в знаменнику буде врахований не весь дохід, який брав участь в генерації відповідного виду прибутку. Слід зазначити, що дуже часто і у вітчизняній, і у зарубіжній аналітиці використовуються саме такі спрощені формули рентабельності продажів (таблиця 1). Подібного підходу дотримуються, зокрема, О.Ф. Томчук, Л.Г. Михальчишина (2018). Вони пишуть: «рентабельність продажів (визначає ефективність продажу продукції з погляду отриманого прибутку – валового, операційного або чистого). Зазначені показники розраховують за допомогою зіставлення відповідного показника прибутку (р. 2090; р. 2190; р. 2350) до чистого доходу від реалізації прибутку (р. 2000)» [95], тобто мова йде про розрахунок рентабельності продажів за формулами GPM , OPM , NPM таблиці 1. А.Г. Семенов, О.В. Ярошевська (2014) під рентабельністю продажів розуміють частку від ділення чистого прибутку на виручку від реалізації [93], тобто мова йде про формулу NPM таблиці 1. О.А. Писарева (2014) під рентабельністю

продажів розуміє «суму операційного прибутку, який одержує підприємство з кожної гривні проданої продукції» [63], тобто розраховує її за формулою OPM таблиці 1. Г.І. Рзаєв, Д.О. Драгочинська (2017) рентабельність реалізованої продукції трактують таким чином: «рентабельність реалізованої продукції – показує, скільки прибутку від реалізації приходиться на одну гривню виручки від реалізації і розраховується як відношення валового прибутку (чистого прибутку) до суми виручки від реалізації» [89], тобто розраховують її за формулами GPM або NPM таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Спрощені формули коефіцієнтів рентабельності продажів, які можуть бути розраховані по відкритій фінансової звітності НП(С)БО України [94]

Назва показника українською	Назва показника англійською	Формула розрахунку	Розрахунок згідно із П(С)БО України (коди рядків)
Рентабельність продажів за валовим прибутком (маржа валового прибутку)	Gross Profit Margin, *GPM*	$GPM = \frac{GP}{SRev} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2090}{код\ 2000} \cdot 100\%$
Рентабельність продажів за операційним прибутком (маржа операційного прибутку)	Operating Profit Margin, *OPM*	$OPM = \frac{OP}{SRev} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2190}{код\ 2000} \cdot 100\%$
Рентабельність продажів за прибутком до оподаткування (маржа прибутку до оподаткування)	Profit before Tax Margin, *PTM*	$PTM = \frac{PT}{SRev} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2290}{код\ 2000} \cdot 100\%$
Рентабельність продажів за чистим прибутком (маржа чистого прибутку)	Net Profit Margin, *NPM*	$NPM = \frac{NP}{SRev} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2350}{код\ 2000} \cdot 100\%$

Якщо ж в формулах рентабельності продажів (виручки, доходів) за операційним прибутком, або прибутком до оподаткування, або чистим прибутком, в знаменнику враховувати всі види доходу, що брали участь в генерації відповідного прибутку, то сконструйовані таким чином коефіцієнти некоректно називати коефіцієнтами рентабельності продажів, необхідно застосовувати інші найменування: рентабельність виручки, або рентабельність доходу (щоб відрізняти від вищенаведених спрощених аналогів, будемо записувати уточнені формули рентабельності «зі штрихом»). Операційний прибуток генерує загальна виручка основної діяльності компанії (Operating Revenue, OpRev):

$$OpRev = SRev + OthOpRev,$$

де OthOpRev – інші операційні доходи (Other Operating Revenue, код рядка 2120 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [94].

Оскільки в коефіцієнті рентабельності продажів (виручки, доходів) чисельник (відповідний вид прибутку) коректно порівнювати з тією величиною продажів (виручки, доходів), яка цей прибуток згенерувала, уточнена формула рентабельності виручки за операційнім прибутком (маржі операційного прибутку) (Operating Profit Margin, OPM) має наступний вигляд:

$$OPM' = \frac{OP}{TRev} \cdot 100\%,$$

де OP – операційний прибуток (Operating Profit), код рядка 2190 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [94].

Прибуток до оподаткування (Profit before Taxes) і чистий прибуток (Net Profit), крім доходу від реалізації продукції та інших операційних доходів, генерується також доходом від участі в капіталі, іншими фінансовими доходами, іншими доходами. У цьому випадку маємо справу з показником загальної виручки операційної діяльності та інших доходів (Operating Revenue and Other Income, OpRev O & thInc):

$$OpRev \ \& \ OthInc = OpRev + OthInc,$$

де OthInc – дохід від участі в капіталі, інші фінансові доходи, та інші доходи (Other Income, коди рядків 2200, 2220 та 2240 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [94].

Відповідно, уточнена формула рентабельності доходу за прибутком до оподаткування (маржі прибутку до оподаткування) (Profit before Tax Margin, PTM) буде мати наступний вигляд:

$$PTM' = \frac{PT}{OpRev \ \& \ OthInc} \cdot 100\%,$$

де PT – прибуток до оподаткування (Profit before Taxes), код рядка 2290 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [94].

Загальний дохід (Total Revenue, TRev) включає доходи від усіх видів діяльності:

$$Total\ Revenue\ (TRev) = SRev + OthOpRev + OthInc + PDOT,$$

де PDOT – прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування, код рядка 2305 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [94].

Тоді уточнена формула рентабельності доходу за чистим прибутком (маржі чистого прибутку) (Net Profit Margin, NPM) буде мати наступний вигляд:

$$NPM' = \frac{NP}{TRev} \cdot 100\%,$$

де NP – чистий прибуток (Net Profit, інша назва – Net Income), код рядка 2350 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [94].

У таблиці 3.8 представлені уточнені формули коефіцієнтів рентабельності продажів (виручки, доходів), які можуть бути розраховані по відкритій фінансової звітності НП(С)БО України. У цих формулах дотримується принцип відповідності чисельнику (прибутку) і знаменнику (продажу, виручки, прибутку), яким відповідний прибуток згенерований. Подібний підхід має місце, наприклад, в працях С.В. Тютюнник (2015) відносно розрахунку рентабельності (збитковості) продажу та рентабельності (збитковості) доходу від операційної діяльності [97].

Таблиця 3.8

Уточнені формули коефіцієнтів рентабельності продажів (виручки, доходів), які можуть бути розраховані по відкритій фінансової звітності НП(С)БО України [94]

Назва показника українською	Назва показника англійською	Формула розрахунку	Розрахунок згідно із П(С)БО України (коди рядків)
Рентабельність продажів за валовим прибутком (маржа валового прибутку)	Gross Profit Margin, *GPM*	$GPM = \frac{GP}{SRev} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2090}{код\ 2000} \cdot 100\%$
Рентабельність виручки за операційним прибутком (маржа операційного прибутку)	Operating Profit Margin, *OPM'*	$OPM' = \frac{OP}{OpRev} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2190}{код\ 2000 + код\ 2120} \cdot 100\%$
Рентабельність доходу за прибутком до оподаткування (маржа прибутку до оподаткування)	Profit before Tax Margin, *PTM'*	$PTM' = \frac{PT}{OpRev\ \&\ OthInc} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2290}{коди \begin{pmatrix} 2000 + 2120 + \\ +2200 + 2220 + \\ +2240 \end{pmatrix}} \cdot 100\%$
Рентабельність доходу за чистим прибутком (маржа чистого прибутку)	Net Profit Margin, *NPM'*	$NPM' = \frac{NP}{TRev} \cdot 100\%$	$\frac{код\ 2350}{коди \begin{pmatrix} 2000 + 2120 + \\ +2200 + 2220 + \\ +2240 \end{pmatrix}} \cdot 100\%$

Ще однією модифікацією формул рентабельності продажів (виручки, доходів), яка зустрічається і у вітчизняній, і у зарубіжній практиці, є така, в якій незалежно від чисельника, в знаменнику завжди стоїть Total Revenue (TRev) [94].

Моніторинг коефіцієнтів рентабельності спрямований на порівняння значень в динаміці, з рівнем конкурентів, з середньогалузевими показниками. При цьому аналіз динаміки рентабельності необхідно проводити з урахуванням можливої сезонності. Сприятливою тенденцією є зростання показників рентабельності. Встановлення нормативних значень рентабельності не є загальновизнаною процедурою. Основними напрямками аналізу можливих причин несприятливих тенденцій (порівняльного зменшення) рентабельності продажів є аналіз: 1) структури витрат; 2) ступеня ефективності цінових і збутових стратегій; 3) успішності менеджменту [37].

Порівняно висока рентабельність продажів означає, що підприємство здатне ефективно контролювати свої витрати і надавати свою продукцію або послуги за цінами, що відрізняються від собівартості продукції (послуг) на порівняно велику величину. Порівняння доцільно проводити з середньогалузевими значеннями, рівнем конкурентів, або в динаміці зі значеннями даного підприємства в попередні періоди часу [94].

Слід зазначити, що сукупний неелімінований вплив факторів, які визначають підсумкове значення коефіцієнтів рентабельності продажів, не дозволяє виділити деякі специфічні фактори впливу, зокрема, такі, які лише опосередковано пов’язані власне з виробничою діяльністю компанії.

В даний час існує значна різноманітність в методиках розрахунку коефіцієнтів рентабельності продажів (виручки, доходу). Цю обставину слід брати до уваги при проведенні порівняльних зіставлень коефіцієнтів, які розраховані за різними підприємствам, в різних країнах, в різні періоди часу [94].

Вважаємо найбільш коректним формування коефіцієнтів рентабельності продажів (виручки, доходів) з урахуванням принципу відповідності прибутку (чисельник формули рентабельності) і пов’язаних з його отриманням продажів (виручки, доходів) (знаменник формули) [94].

Кожен варіант формули рентабельності продажів (виручки, доходів) має свою специфіку, яку необхідно враховувати при виборі найбільш релевантної цілям дослідження методики розрахунку. Наприклад, рентабельність продажів за валовим прибутком відображає успішність виключно продажів продукції (товарів, робіт, послуг), без урахування інших операційних і неопераційних доходів. А рентабельність продажів (доходу) за чистим прибутком залежить від облікової політики підприємства, величини фінансового левериджу, вартості основних фондів, довгострокових витрат, наприклад, на інвестиції та інновації і ін [94].

Скільки-небудь істотні відхилення від середньогалузевих значень вимагають пильної уваги менеджменту підприємства, оскільки свідчать про ендогенні складові подібної ситуації. Якщо ж тренд повторює середньогалузевий, причина змін (і позитивних, і негативних), швидше за все, має переважно екзогенну складову. Екзогенна складова коливань тренда рентабельності продажів проявляється наявністю галузевих ризиків, до числа яких І.Є. Хаустова (2017), зокрема, відносить: «зміни в економічному стані галузі – законодавчі аспекти; стійкість галузі в порівнянні з економікою країни в цілому; динаміку показників діяльності фірм галузі, а також суміжних галузей». В цілому, якщо, наприклад, при збільшенні продажів лінія тренду GPM демонструє зниження, це може свідчити про те, що фірма робить значні знижки на свою продукцію. Негативний тренд GPM може означати або сильний ціновий тиск (і, як наслідок, суттєві знижки), або збільшення витрат виробництва. Таким чином, GPM є свого роду індикатором сприятливих або несприятливих тенденцій на ринку [94].

ВИСНОВКИ

В ході проведеного дослідження, матеріали якого викладені у даній кваліфікаційній роботі, було опрацьовано теоретичні і практичні розробки вітчизняних та зарубіжних науковців, нормативних актів чинного законодавства, а також аналітичних і статистичних даних, що стосуються діяльності суб'єктів господарювання готельно-ресторанного сектору. На завершення проведеної роботи нами були сформовані наступні висновки:

1. Готельно-ресторанний бізнес є однією з найбільш динамічних сфер бізнесу, яка вимагає ефективного управління для досягнення конкурентних переваг. Особливості ведення цього бізнесу включають невіддільність послуг від суб'єкта, нематеріальний характер послуг, складність накопичення, змінність попиту, а також вплив на нього нецінових факторів. Управління цим бізнесом має враховувати гнучкість і адаптивність до змінних умов ринку та потреб споживачів.

2. Регулювання діяльності готельно-ресторанних підприємств в Україні здійснюється на основі законодавчих актів, таких як Цивільний і Господарський кодекси, закони "Про туризм", "Про стандартизацію", "Про курорти", та інші. Важливим аспектом є дотримання державних стандартів (ДСТУ) та будівельних норм (ДБН). Основні проблеми нормативно-правового регулювання включають необхідність оновлення та гармонізації з міжнародними стандартами, а також забезпечення стабільного правового поля для сприяння розвитку індустрії.

3. Готельно-ресторанна індустрія України зазнала значних втрат через пандемію COVID-19 та військові дії. Однак, галузь поступово відновлюється завдяки внутрішньому туризму і підвищеному попиту на послуги в західних регіонах країни. Значним викликом залишається відновлення інфраструктури та залучення інвестицій для відбудови і модернізації підприємств.

4. Готельно-ресторанний комплекс «Khortitsa Palace» характеризується високим рівнем сервісу та широким спектром послуг, що включають проживання, харчування, організацію конференцій і відпочинку. Організаційна

структура комплексу побудована таким чином, щоб забезпечити ефективне управління та координацію всіх підрозділів.

5. Бухгалтерський облік у готельно-ресторанному бізнесі має свої особливості, пов'язані з багатофункціональністю підприємств, що включають облік доходів від проживання, харчування, додаткових послуг. Важливим аспектом є використання спеціалізованих облікових програм і систем автоматизації для точного відображення фінансових операцій і контролю за витратами.

6. Податковий облік у готельно-ресторанному бізнесі включає облік ПДВ, податку на прибуток, єдиного податку для підприємців, а також специфічних податків і зборів, таких як туристичний збір. Важливим є дотримання податкового законодавства та своєчасне подання звітності для уникнення штрафних санкцій.

7. Управлінський облік у готельно-ресторанному бізнесі спрямований на забезпечення керівництва інформацією для прийняття управлінських рішень. Важливими аспектами є облік витрат на виробництво послуг, аналіз рентабельності різних підрозділів, планування бюджету та контроль за його виконанням.

8. Оцінка діяльності готельно-ресторанного комплексу включає аналіз фінансових показників, таких як дохід, витрати, прибуток, рентабельність. Для комплексної оцінки використовується також аналіз операційних показників, таких як завантаженість номерного фонду, середній чек у ресторані, рівень задоволеності клієнтів.

9. Ефективність діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу аналізується на основі фінансових і нефінансових показників. Важливими є показники рентабельності, окупності інвестицій, продуктивності праці, а також індикатори якості послуг і рівня задоволеності клієнтів. Ефективне управління дозволяє підвищувати конкурентоспроможність і забезпечувати стабільний розвиток підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. . Волковська Я. В. Огляд підходів до організації управлінського обліку на підприємстві / Я. В. Волковська // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2017. – №2. – С.109-112.

2. Batchenko L., Honchar L., Beliak A. The effectiveness of ensuring the financial stability of the restaurant business in the crisis COVID-19. Anti-crisis management: state, region, enterprise: Multi-authored monograph. Kaunas, Lithuania : Publishing House «Baltija Publishing», 2020. P. 151–176. DOI: https://doi.org/10.30525/978-9934-26-020-9-11.

3. Bernthal R. Ukraine Journal: Hotel business in Ukraine during war with Russia. TravelWritersMagazine. URL: https://www.travelwritersmagazine.com/ukraine-journal-hotel-business-in-ukraine-during-war-with-russia/.

4. Bos J.W.B., Koetter M. Handling losses in translog profit models. Applied Economics. 2009. № 41. P. 1466–1483. URL: https://www.uu.nl/sites/default/files/rebo_use_dp_2007_07-17.pdf.

5. Chobitok I. O. Strategic management of industrial enterprises in the context of digital transformation: a scientific and theoretical approach. Business inform. 2022. Vol. 12, no. 539. P. 120–126. URL: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-12-120-126.

6. Impact of the Russian offensive in Ukraine on international tourism. UN Tourism. URL: https://www.unwto.org/impact-russian-offensive-in-ukraine-on-tourism.

7. ISO/FDIS 18513:2003 Tourism services-Hotels and tourism accommodation-Terminology.

8. Khortitsa Palace. URL: https://www.khortitsa-palace.com/uk.

9. Kravchenko O.M., Sokoly I.I. Development tendencies of Ukrainian Restaurant Industry. Wirtschaft und Management: Theorie und Praxis: 238 Sammelwerk der wissenschaftlichen Artikel. Vol. 1. Verlag SWGimex GmbH, Nurnberg, Deutschland, 2014. C. 105–110.

10. Kulchytska,A. Ye., Tsarova, T. O. Specificity and trends of the development of the craft productmarket in Ukraine. Aktual Problems of Ekonomics and Management. 2018. 12. P. 3-14.

11. Lupashko A. What is the situation of the hotel business during the war. Ribas Hotels Group. Ribas Hotels Group. URL: http://surl.li/pzpcu.

12. Preston D. In Focus: How Russia's invasion of Ukraine is impacting hospitality & travel. Hospitality Investor. URL: http://surl.li/pzpfm.

13. Байлик С. І., Писаревський І. М. Організація готельного господарства. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекет., 2015. 329 с. URL: https://eprints.kname.edu.ua/41618/1/ПЕЧ_2015_4П_Орг%20готельн%20господарства%20Писаревський.pdf.

14. Байлик С., Писаревський І. Організація готельного господарства. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекет., 2015. 329 с. URL: https://eprints.kname.edu.ua/41618/1/ПЕЧ_2015_4П_Орг%20готельн%20господарства%20Писаревський.pdf.

15. Бакеренко Н. П. Особливості діяльності підприємств готельної індустрії. Науковий вісник НЛТУ України. 2013. Вип. 23.15. С. 168–176.

16. Батченко Л. В., Гончар Л. О., Беляк А. О. Формування механізму фінансової стійкості підприємств сфери гостинності: організаційно-економічний аналіз. Підприємництво і торгівля. 2020. № 27. С. 13–20. DOI: https://doi.org/10.36477/2522-1256-2020-27-02.

17. Безручко Л., Білоус С., Філь М. Готельне господарство України в умовах війни: сучасний стан та перспективи розвитку. Економіка та суспільство. 2023. № 47. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-43.

18. Белова І. М. Теоретичні основи організації управлінського обліку в рослинництві [Електронний ресурс] / І. М. Белова – Режим доступу до ресурсу: https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/32257222/Zb_Tez_conf_2013.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1502959552&Signature=lmwjqxldZn1l8li6yAOdgJLBxdU%3D&response-contentdisposition=inline%3B%20filename%3D32257222.pdf#page=260.

19. Бойко М.Г. Організація готельного господарства : [підручник]. Київ : Київ, нац. торг.-екон. ун-т, 2006. 448 с.

20. Борисова О.В. Тенденції розвитку готельно-ресторанного бізнесу в Україні. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2012. Вип. 1 (2). С. 331–338.

21. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві / Г. В. Блакита та ін. Київ : Центр учб. літ., 2019. 288 с.

22. Бухгалтерський облік готельних послуг. Вісник податкової служби України. URL: https://ips.ligazakon.net/document/DG090422.

23. Волковська Я. В. Етапи організації управлінського обліку на підприємстві / Я. В. Волковська // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні проблеми управління підприємствами: теорія та практика». – Харків: Видавець ФОП Панов А. М. – 2017.

24. Волковська Я. В. Організація управлінського обліку на підприємствах готельноресторанного комплексу. Науковий вісник Ужгородського університету. 2017. С. 310–315.

25. Гінда М.І. Тенденції розвитку ресторанного господарства. Збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції «Актуальні проблеми економіки та управління в умовах системної кризи» (м. Львів, 29.11.2016 р.). Львів : МАУП, 2016. Ч. 1. С. 301–306.

26. Головне управління ДПС у Миколаївській області. Чи має право ФОП –платник єдиного податку другої групи, що здійснює діяльність у сфері ресторанного господарства, приймати замовлення на обслуговування свят, банкетів, інших спеціальних замовлень від суб'єктів господарювання, які знаходяться на загальній системі оподаткування. 2021. URL: https://mk.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/475783.html.

27. Гончар Л., Беляк А. Нормативно-правове регулювання діяльності підприємств готельно-ресторанного і туристичного бізнесу. Економіка та суспільство. 2021. № 26. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-26-3.

28. Гончар Л., Беляк А. Удосконалення механізму формування

фінансової стійкості підприємств сфери гостинності. Економіка та суспільство. 2021. № 25. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-25-23.

29. Господарський кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/436-15 (дата звернення: 27.04.2021).

30. Готельні послуги: організація діяльності, облік доходів та витрат. Вісник. Офіційне видання державної фіскальної служби України.

31. Готельно-ресторанний бізнес: навч. посібник. [Електронний ресурс] / О.А. Ніколайчук, Н.С. Приймак, О.А. Сімакова, А.В. Слащева, Ю.А. Горяйнова, Ю.М. Коренець, О.А. Боднарук, О.А. Пусікова, Є.Г. Клєвцов; ред. О.А. Ніколайчук. – Кривий Ріг : Вид. ДонНУЕТ, 2022. – 250 с. URL: http://elibrary.donnuet.edu.ua/2504/1/2022_NP_Nikolaichuk_Hotelno-restoranniy%20bussniss.pdf.

32. Гресь-Євреінова С. В. Менеджмент готельно-ресторанного комплексу «khortitsa palase». Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. С. 271–276. URL: http://global-national.in.ua/archive/17-2017/59.pdf.

33. Даниленко-Кульчицька В. А. Вплив війни на готельно-ресторанний бізнес україни. Індустрія туризму і гостинності в центральній та східній європі. 2022. № 6. С. 19–23. URL: https://doi.org/10.32782/tourismhospcee-6-3.

34. ДБН В.2.2-9:2018. «Громадські будинки та споруди. Основні положення».

35. Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/ (дата звернення: 05.05.2021).

36. Державне агентство розвитку туризму України. URL: https://www.tourism.gov.ua.

37. Діяльність суб'єктів господарювання: статистичний збірник. Київ, 2018. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/ kat_u/2018/zb/11/zd_2018.pdf.

38. Домінська О.Я., Батьковець Н.О. Сучасний стан та інноваційні процеси розвитку готельно-ресторанного бізнесу в Україні. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. 2017. Вип. 52. С.39-41.

39. ДСТУ 4268:2003. «Послуги туристичні. Засоби розміщування. Загальні вимоги».

40. ДСТУ 4269:2003. «Послуги туристичні. Класифікація готелів».

41. ДСТУ 4281:2004 «Заклади ресторанного господарства. Класифікація».

42. ДСТУ 4527:2006. «Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни та визначення».

43. Дуйшеналієва А. М. Впровадження управлінського обліку на підприємстві: цілі, завдання та етапи / А. М. Дуйшеналієва // Інтерактивна наука. – 2017. – № 1 (11). – С. 170-173.

44. Єремян О.М., Шаля Ю.О. Матеріали IX Міжнар. наук.-практ. конф. «Інновації в управлінні асортиментом, якістю та безпекою товарів і послуг» (м. Львів, 9 грудня 2021 р.) Львів: Растр-7, 2021. 280 с. С. 210-213. URL: https://tourlib.net/statti_ukr/yeremian.htm.

45. Івашина Л.Л. Перспективи та проблеми кейтерингу в Україні. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип. 17. С. 314–317.

46. Іотова К.О. Особливості оподаткування суб'єктів готельного бізнесу в Україні. URL: https://confcontact.com/2017-ekonomika-i-menedzhment/7_iotova.htm.

47. Калініна О. М. Теоретичні основи управлінського обліку на підприємсві / О. М. Калініна, О. В. Каширіна, С. В. Післягіна // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2012. – №1. – С. 47-58.

48. Кальченко О. М. Інноваційно-інвестиційний механізм підвищення ефективності підприємств туристичної сфери. Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України. Серія «Економічні науки». 2011. № 11. С. 58–67.

49. Карбунар Н. Зруйнований російською ракетою готель у Києві відновлено. ГЛАВКОМ. URL: https://glavcom.ua/kyiv/news/u-kijevi-vidnovili-zrujnovanij-rosijskoju-raketoju-hotel-952089.html.

50. Колесніченко О. Кількість гостей у п’ятизіркових готелях зростає попри війну. Чому?. Економічна правда. URL: http://surl.li/igamq.

51. Колєсніченко А. С. Нормативно-правове регулювання та державна підтримка розвитку готельної індустрії як інституту туризму. Причорноморські економічні студії. Вип. 23. 2017. С. 37–42.

52. Комарніцький І.О. Кулінарний туризм в Україні: стан і перспективи регіонального розвитку. Географія та туризм. 2011. Вип. 14. С. 100–115.

53. Кондраков Н. П. Бухгалтерський (фінансовий, управлінський) облік [Електронний ресурс] / Н. П. Кондраков – Режим доступу до ресурсу: http://bizbook.online/buhgalterskiy-uchet_biznesa/organizatsiyaupravlencheskogo-ucheta.html.

54. Кушнірук Г. В., Дорош Ю. С. Позиціонування брендів міжнародних готельних мереж на ринку гостинності україни. Індустрія туризму і гостинності в центральній та східній європі. 2022. № 7. С. 16–23. URL: https://doi.org/10.32782/tourismhospcee-7-2.

55. Маджумдар О., Гончарова К. Половина готелів після окупації Київщини не відкрилися, – експерти. РБК-Україна. URL: https://www.rbc.ua/ukr/travel/polovina-zagorodnyh-oteley-okkupatsii-kievshchiny-1657873716.html.

56. Мальська М. П., Пандяк І. Г. Готельний бізнес: теорія та практика : [підручник]. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 472 с.

57. Мальська М., Пандяк І. Організація готельного обслуговування. Київ, 2009. 366 с.

58. Мелень О. Організація бухгалтерського обліку готельно-ресторанного бізнесу: теоретичні аспекти. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2017. № 6 (11). С. 353–357. URL: https://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/11_2017/63.pdf.

59. Мещеряков С. Г. Управління складом та структурою економічної інформації [Електронний ресурс] / С. Г. Мещеряков – Режим доступу до ресурсу: http://www.cfin.ru/bandurin/article/sbrn05/13.shtml.

60. Нападовська Л. В. Управлінський облік: значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин / Л. В. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №8-9. – С. 78-93.

61. Напрями вдосконалення оподаткування підприємств готельного господарства. URL: https://buklib.net/books/26590/.

62. Особливості організації та оподаткування готельного бізнесу. URL: https://news.dtkt.ua/taxation/common/18905.

63. Писарева О.А. Особливості аналізу рентабельності діяльності сільськогосподарських підприємств. Управління розвитком. 2014. № 4. С. 96–98.

64. Податковий Кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. No 2766-VI. Дата оновлення: 21.11.2023. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

65. Понад 12 готелів постраждали в Україні через війну. Інтерфакс-Україна. URL: http://surl.li/pzphb.

66. Попович В. Модель управлінського обліку на підприємствах готельного бізнесу / В. Попович // Економічний аналіз. – 2008. – Випуск 2. – С. 377-381.

67. Прилепа Н.В. Соколюк Г.О. Інноваційні технології у сфері ресторанного бізнесу. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2014. № 4. Т. 2. С. 162–164.

68. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV : станом на 1 січ. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text.

69. Про затвердження Вимог щодо розробки, впровадження та застосування постійно діючих процедур, заснованих на принципах Системи управління безпечністю харчових продуктів (HACCP) : Наказ Мінагрополітики України від 01.10.2012 № 590. URL: https://bit.ly/2R3JNhS.

70. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ М-ва фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 : станом на 3 січ. 2024 р. URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text.

71. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text.

72. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text.

73. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ М-ва фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 : станом на 1 січ. 2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text.

74. Про затвердження Порядку встановлення категорій готелям та іншим об'єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання) : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2009 № 803. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/803-2009-%D0%BF.

75. Про затвердження Порядку доведення до споживачів інформації про вид об'єкта туристичної інфраструктури та його категорію : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.07.2013 № 470. URL: https://bit.ly/ 3tsSGP7.

76. Про затвердження Порядку надання послуг з тимчасового розміщення (проживання) : Постанова Кабінету Міністрів України від 15.03.2006 № 297. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/297-2006-%D0%BF.

77. Про затвердження Правил користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг : Наказ Держтурадміністрації України від 16.03.2004 № 19. URL: https://bit.ly/3tvl3w4.

78. Про затвердження Рекомендованих норм технічного оснащення закладів громадського харчування : Наказ Мінекономіки, європ. інтеграції від 03.01.2003 № 2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/v0002569-03.

79. Про захист прав споживачів : Закон України від 12.05.1991 № 1023-

XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/1023-12.

80. Про курорти : Закон України від 05.10.2000 № 2026-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2026-14.

81. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів : Закон України від 23.12.1997 № 771/97-ВР. URL: https://bit.ly/3uvRiwz.

82. Про систему громадського здоров'я : Закон України від 06.09.2022 № 2573-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2573-20#Text.

83. Про стандартизацію : Закон України від 05.06.2014 № 1315-VII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/ 1315-18.

84. Про технічні регламенти та оцінку відповідності : Закон України від 15.01.2015 № 124-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/124-19.

85. Про туризм : Закон України від 15.09.1995 № 324/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/324/95- %D0%B2%D1%80.

86. Расулова А.М. Потенціал ресторанного бізнесу у розвитку гастрономічного туризму України. Економіка та держава. 2015. № 5. С. 78–83.

87. Реєстр свідоцтв про встановлення категорій готелям та іншим об'єктам, що призначаються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), виданих Мінекономрозвитку. URL: https://bit.ly/3uvdw1J.

88. Ресторанний бізнес: специфіка обліку за П(С)БО. Дебет-Кредит. URL: https://online.dtkt.ua/2012/29/54421.

89. Рзаєв Г.І., Драгочинська Д.О. Показники рентабельності як аналітичні ознаки прояву ризику за умов невизначеності. Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». 2017. № 5. С. 73–77.

90. Розміри ЄСВ-2024. Дебет-Кредит. 2023. URL: https://services.dtkt.ua/catalogues/indexes/13.

91. Румянцева І. Б., Мендела І. Я. Готельна індустрія України в умовах воєнного часу. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2024. № 11. URL: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-11-12-02.

92. Санітарні правила для підприємств громадського харчування, включаючи кондитерські цехи і підприємства, що виробляють м'яке морозиво

(СанПін 42-123-5777-91) від 19.03.1991. URL: https://bit.ly/3euUWRV.

93. Семенов А.Г., Ярошевська О.В. Оптимізація структури капіталу підприємства за критерієм максимізації його рентабельності. Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво». 2014. № 5. С. 117–128. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ drep_2014_5_23.

94. Tatiana C., Viktoriia M., Evgeniya I. The system of return on sales ratios of hospitality industries' company: calculation of financial statement and modern analysis trends. Scientific herald of kherson state university: economics sciences. 2019. Vol. 33. P. 236–242. URL: https://doi.org/10.32999/ksu2307-8030/2019-33-47.

95. Томчук О.Ф., Михальчишина Л.Г. Аналітичні можливості звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. № 22. URL: http://giobal-national.in.ua/issue-22-2018.

96. Тютюнник В. Управлінський облік як важливий елемент діяльності [Електронний ресурс] / В. Тютюнник – Режим доступу до ресурсу: http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/159?view=material.

97. Тютюнник С.В. Факторний аналіз рентабельності діяльності суб'єктів малого підприємництва. Проблеми економіки, менеджменту та сільської кооперації : матеріали міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 12–13 травня 2015 р. Львів, 2015. С. 168–171.

98. Фоміна О. В. Організація управлінського обліку на підприємстві торгівлі / О. В. Фоміна // БІЗНЕСІНФОРМ. – 2015. – №7. – С. 295-299.

99. Цивільний кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 435-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/435-15.

100. Ярмоліцька О. Вплив особливостей обліку і оподаткування на управління діяльністю закладів (підприємств) ресторанного господарства. Збірник наукових праць ДУІТ. Серія «Економіка і управління». 2023. № 54. С. 87–95. URL: https://em.duit.in.ua/index.php/home/article/view/181/177.