МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

*Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку*

**Вероніки Андріївни Димянчук**

# КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

**на тему**

## «Бухгалтерський облік та аудит сировини та матеріалів на підприємствах громадського харчування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

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

Рецензент
к.е.н.,доц. Микола ГОРОДИСЬКИЙ
_____
(підпис)

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

Житомир
2024 р.

# ЗМІСТ

**ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ** ..... 3

**ВСТУП** ..... 4

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ СИРОВИНИ І МАТЕРІАЛІВ** ..... 8

1.1. Роль та значення сировини та матеріалів як об'єкта бухгалтерського обліку та аудиту на підприємствах громадського харчування ..... 8

1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту операцій з сировиною й матеріалами ..... 14

1.3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти аудиту щодо операцій з сировиною й матеріалами ..... 24

1.4. Динаміка розвитку галузі громадського харчування та місце ТОВ «Юром Фуд» в ній ..... 34

Висновки до Розділу 1 ..... 44

**РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СИРОВИНИ ТА МАТЕРІАЛІВ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЮРОМ ФУД»)** ..... 46

2.1. Економічно-організаційна характеристика ТОВ «Юром Фуд» та організація бухгалтерського обліку на ньому ..... 46

2.2. Позитивні та негативні наслідки впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху сировини та матеріалів ..... 55

2.3. Методичне забезпечення бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з сировиною й матеріалами на ТОВ «Юром Фуд» ..... 62

2.4. Відображення операцій з сировиною й матеріалами в управлінській та фінансовій звітності ..... 72

Висновки до Розділу 2 ..... 82

**РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З СИРОВИНОЮ Й МАТЕРІАЛАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЮРОМ ФУД»** ..... 84

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності ТОВ «Юром Фуд».

3.2. Організація та методика проведення інвентаризації сировини та матеріалів в процесі здійснення аудиту ..... 91

3.3. Аудит операцій з сировиною й матеріалами на ТОВ «Юром Фуд»: організація, методика та світовий досвід ..... 100

Висновки до Розділу 3 ..... 109

**ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ** ..... 110
**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**..... 114
**ДОДАТКИ**

# ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

| | | |
|---|---|---|
| МВО | - | Матеріально відповідальна особа |
| МСА | - | Міжнародні стандарти аудиту |
| МСФЗ | - | Міжнародні стандарти фінансової звітності |
| МШП | - | Малоцінні та швидкозношувані предмети |
| ПДВ | - | Податок на додану вартість |
| ПнП | - | Податок на прибуток |
| ТМ | - | Торгова марка |

# ВСТУП

Сировина та матеріали є важливими та необхідними складовими для будь-якого підприємства у сфері громадського харчування. Орієнтація на задоволення смакових потреб клієнтів та збереження їхнього здоров'я робить якість сировини критично важливою. Це включає не лише фізичні характеристики продуктів, такі як свіжість, смак та текстура, а й їхню безпеку та відповідність стандартам якості. Таким чином, ефективне управління сировиною стає стратегічною метою для забезпечення успішної діяльності та конкурентоздатності підприємств у цій галузі.

В сучасних умовах зростаючої конкуренції, швидкого технологічного прогресу та змін у споживчих уподобаннях споживачів підприємства громадського харчування змушені виконувати високі стандарти якості та ефективно використовувати свої ресурси. Управління операціями з сировиною та матеріалами набуває великого значення. Тому актуальність дослідження полягає у розробці та впровадженні ефективних стратегій обліку та аудиту цих операцій, що відповідають сучасним вимогам ринку.

Крім того, згідно опублікованих даних Державної служби статистики за 2022 рік [20], підприємства галузі харчування займали близько 3,3% загальної кількості діючих суб’єктів господарювання, принесли обсягів реалізації на 16 млрд.грн. Ці дані, в свою чергу, підтверджують актуальність вибору конкретної сфери бізнесу для цього дослідження.

Не мало авторів вже займались розглядом подібних питань. Такими є, наприклад, Амброзяк Н., Бойко О., Гончарук С., Гладій І., Дзюба О., Коваленко І., Майстер Л., Тарасишина С., Леві Г., Джонс Г. та багато інших авторів, чиї роботи та публікації будуть розглянуті далі в процесі дослідження в контексті вивчення тенденцій у вітчизняній літературі і т.п.

Мета представленої роботи полягає в аналізі та дослідженні системи бухгалтерського обліку і аудиту операцій з сировиною та матеріалами на підприємствах громадського харчування з урахуванням їхнього впливу на фінансову стабільність, оптимізації виробничих процесів та пошук нових

підходів до обліку і аудиту, а також систематизації наявних знань в представленій галузі.

Завдання бакалаврської роботи полягають в розгляді ролі та значення сировини та матеріалів у бухгалтерському обліку та аудиті на підприємствах громадського харчування, проведенні анотованого огляду вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту операцій з представленими активами, дослідженні Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти аудиту щодо таких, аналізі динаміки розвитку галузі громадського харчування та місце ТОВ «Юром Фуд» в ній та формулюванні висновків до розглянутого матеріалу.

Об'єктом дослідження, відповідно, є система бухгалтерського обліку і аудиту операцій з сировиною й матеріалами на підприємствах громадського харчування. Предметом дослідження ж виступають процеси бухгалтерського обліку і аудиту, їх організація, методи, інструменти та практики, що застосовуються для операцій з сировиною й матеріалами на підприємствах громадського харчування.

Для досягнення та виконання поставлених цілей та завдань було застосовано як теоретичні методи дослідження як пізнання, індукція, пояснення, класифікація і т.і, так і емпіричні, наприклад, розрахунок, опис, аналіз, порівняння тощо.

На сьогоднішній день багато підприємств громадського харчування зіткнулися з проблемами точного обліку та аудиту операцій з сировиною й матеріалами. Нестабільність цін на ринку, зміни в умовах постачання та виробництва створюють складнощі у плануванні та контролі над цими процесами. Навіть при наявності певних практичних підходів до управління сировиною й матеріалами на підприємствах галузі, проблема оптимізації цих процесів залишається нерозв'язаною в багатьох випадках. Наприклад, інтеграція сучасних інформаційних технологій для автоматизації обліку та аудиту може бути не до кінця реалізованою в більшості закладів сфери.

У науковому аспекті, розвиток цієї галузі включає в себе розробку нових підходів до обліку, використання аналітичних інструментів для прогнозування попиту та управління запасами, а також дослідження факторів, що впливають на ефективність управління сировиною й матеріалами. Важливо також вивчати та переймати досвіт реальних підприємств галузі громадського харчування, щоб оцінити практичне застосування певних підходів та поглядів на облік та аудит.

Для проведення дослідження було обрано ТОВ «Юром Фуд», яке є мікропідприємством та працює під ТМ «New York Street Pizza» у місті Житомир. Це підприємство стане типовим представником галузі, що дозволить здійснити комплексний аналіз та дослідження проблем та можливостей у сфері обліку та аудиту операцій з сировиною й матеріалами.

Світові тенденції в дослідженні даного питання вказують на активне впровадження цифрових технологій та розширення використання методів аналізу та аналітики даних для оптимізації виробничих процесів та використання сировини й матеріалів. Ці напрями стають ключовими у глобальній практиці, відображаючи зростаючу потребу у вдосконаленні управління цими ресурсами.

Також проведено ряд досліджень, пов’язаних з цією бакалаврською роботою, що попередньо були опубліковані в якості тез наукових конференцій:

– Теза на тему «Аудит виробничих запасів: сучасні тенденції» для II Міжнародної науково-практичної конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» в м. Суми;

– Теза на тему «Негативні наслідки впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху виробничих запасів» для XV Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» в м. Луцьк;

– Теза на тему «Цифрові інструменти обліку наявності та руху виробничих запасів» для IV Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу» в м. Житомир.

Для вітчизняних дослідників важливо приділяти увагу цим напрямам, оскільки вони мають прямий вплив на ефективність управління підприємствами. Такі фактори підкреслюють актуальність та необхідність подальшого наукового дослідження у галузі бухгалтерського обліку і аудиту операцій з сировиною й матеріалами на підприємствах громадського харчування. Дослідження ефективних стратегій управління цими ресурсами є передумовою для практичного впровадження та успішної діяльності в цій галузі.

# РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ СИРОВИНИ І МЕТАРІАЛІВ

## 1.1. Роль та значення сировини та матеріалів як об'єкта бухгалтерського обліку та аудиту на підприємствах громадського харчування

Діяльність сфері громадського харчування – поширений вид бізнесу, яким займаються українці. За даними Державної служби статистики України [43], 4 квартал 2022 року обсяг реалізованих послуг галузі діяльності із забезпечення стравами і напоями (Food and beverage service activities) склав 6 933 506,87 тис.грн. або ж майже 7 млрд.грн., тоді як весь, такий непростий для держави рік приніс обсяги реалізації в 16 360 380,3 тис.грн. або ж 16 млрд.грн. (Рис.1.1). Сфера не є найбільшою по об'єму продаж в Україні, але кошти, які в ній обертаються, не можна назвати маленькими. Крім того, послугами закладів громадського харчування користується велика частина населення країни, і цьому не завадили ні пандемія, ні навіть війна. Зважаючи на це, можна зробити висновок, що розгляд тем, пов'язаних з даної галуззю є доволі актуальним питанням.

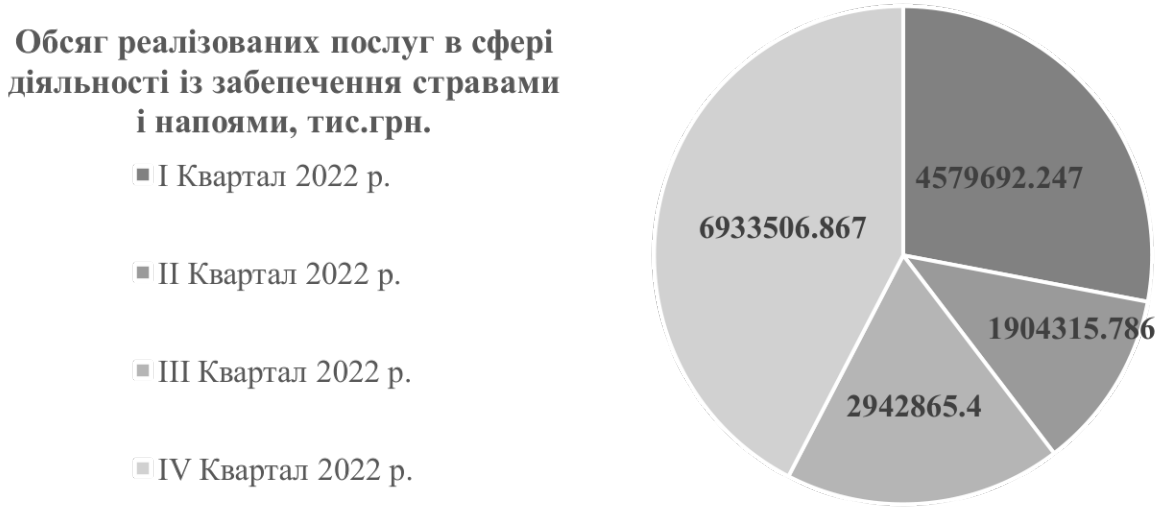



***Рис.1.1.*** *Інформація у вигляді діаграми щодо обсягу реалізованих послуг в сфері діяльності із забезпечення стравами і напоями згідно даними Державної служби статистики України*

Діяльність громадського харчування представляє сукупність таких компонентів бізнесу як виробництво, реалізація та надання послуг. Очевидно,

виробництво означає процес приготування страв та напоїв. Реалізаціє є продовженням виробництва у вигляді збуту готової продукції споживачам. А реалізація, в свою чергу, тісно пов’язана з наданням послуг, бо продаж страв і напоїв вимагає також всіх аспектів обслуговування клієнтів: це може бути прийом замовлень, обслуговування столів, доставка, тощо. Всі ці дії направлені на задоволення потреб споживачів.

Сировина та матеріали виступають основою функціонування підприємств багатьох видів діяльності, в тому числі та особливо – підприємств громадського харчування, що ще раз підтверджує актуальність розгляду представленого питання. Інгредієнти становлять основу для продукції, вона також, очевидно, впливає на її якість. Використання високоякісних і свіжих запасів гарантує смачні та безпечні страви. В свою чергу, використання зіпсованої сировини або сировини низької якості може зіпсувати смакові властивості готової продукції та/або призвести до проблем зі здоров’ям у клієнтів закладу, наприклад, у вигляді отруєння.

Відповідно до сказаного бухгалтерський облік підприємствах громадського харчування формується і ведеться з особливою увагою до рахунку 201 «Сировина та матеріали», який є, напевно, ключовим його об’єктом. Даний рахунок відграє ключову роль у формування собівартості готової продукції. Облік таких запасів дає змогу точно знати витрати на виробництво, встановлювати цінову політику та визначати, відповідно цього, майбутню прибутковість від реалізації готових страв і напоїв.

Відслідкувати запаси, можна за кредитом рахунку 201 «Сировина і матеріали», який частіше всього буде в дуеті з дебетом рахунку 23 «Виробництво», що, згідно «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [17], є типовою проводкою, яка характерна як для сфери громадського харчування, так і для багатьох інших. Варто зазначити, що для зручності обліку і контролю запасів підприємства використовують різні підходи до аналітики на власний розсуд. Це можуть бути рахунки в розрізі

постачальників, назви сировини, складів та матеріально-відповідальних осіб, зі звичайним числовим позиченням, тощо (Таблиця 1.1).

*Таблиця 1.1.*

Приклади можливої аналітики запасів

| № | ***Рахунок обліку*** | ***Розріз аналітики*** | ***Приклад аналітики*** |
|---|---|---|---|
| 1 | 201 «Сировина та матеріали» | Постачальники | 201-ТОВ «Сільпо» |
| 2 | | | 201-ПП «Мельник»-2 |
| 3 | | | 201-ФОП Іваненко І.І.-помідори |
| 4 | | Назва сировини | 201-Вершки 30% |
| 5 | | | 201-Молоко 20% |
| 6 | | | 201-Помідори чері |
| 7 | | Склади та МВО | 201-012-Іваненко І.І. |
| 8 | | | 201-Іваненко І.І.-3 |
| 9 | | | 201-Склад 1-Іваненко І.І.-помідори |
| 10 | | Числове позначення | 2011 |
| 11 | | | 201-12 |
| 12 | | | 201.2.12 |
| 13 | | Інше | На розсуд та згідно потреб підприємства |

*Джерело: розроблено самостійно*

Такий облік та подібна аналітика по рахунку 201 «Сировина і матеріали» допомагає підприємствам, що провадять діяльність в сфері громадського харчування, прогнозувати попит на продукцію, вчасно планувати виробництво, контролювати їхню оборотність і на основі цього – оптимізувати виробничі процеси. Це дозволяє уникнути надмірного або недостатнього виробництва, зменшуючи витрати і мінімізуючи втрати.

Крім того, облік сировини та матеріалів – це важливий елемент процесу бюджетування. Належне управління цими ресурсами дозволяє раціонально розподіляти такі ресурси як грошові кошти та забезпечує ефективне використання бюджету підприємства. Також запаси є складовою частиною фінансової звітності, тому інформація про обсяги закупівлі таких, їхня вартість і використання у виробничих процесах надається в бухгалтерських звітах і дозволяє зацікавленим сторонам оцінити фінансовий стан цього підприємства.

Бухгалтерський облік інгредієнтів на підприємствах громадського харчування дозволяє виявити можливості для оптимізації виробничих процесів, наприклад: шляхом аналізу витрат можна виявити можливості для використання

альтернативних сировинних матеріалів, що може призвести до зменшення витрат або покращення якості продукції.

Зважаючи на вищесказане можна дійти висновку, що сировина та матеріали на підприємствах громадського харчування є не тільки об'єктом бухгалтерського обліку, але й представляє ключовий фактор для ефективного управління виробництвом, плануванням витрат і стратегічним управлінням ризиками. Відповідно, описані запаси відграють значну роль як об’єкт аудиту.

Аудит може бути різним, наприклад, внутрішній або зовнішній, проте він – важлива і, навіть, невід’ємна складова процесу ведення бізнесу, яка забезпечує незалежну оцінку діяльності компанії, допомагає виявити та виправити помилки в фінансовій звітності, надає рекомендації щодо прийняття управлінських рішень тощо [12]. Щодо зовнішнього аудиту, то він може включати наступні засоби та підходи.

Перш за все, це аналіз фінансових показників, пов’язаних з сировиною та матеріалами, наприклад: оборотність запасів, період їхньої оборотності, тривалість операційного циклу і т.ін. Такі показники можуть допомогти оцінити ефективність управління запасами та їхній вплив на фінансовий стан підприємства.

Також зовнішній контроль може включати перевірку документації, а саме наявності та правильності заповнення облікових записів щодо закупівлі, використання та списання сировини та матеріалів. Фінансова звітність ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, тому аудитору необхідно перевірити різну його інформацію, включаючи первинні документи. Такими документами щодо запасів можуть стати, наприклад, накладні та рахунки-фактури.

Крім того, аудитор може перевірити, чи підприємство громадського харчування дотримується встановлених нормативів і стандартів якості та безпеки інгредієнтів для своїх готових страв, а це може відбуватися через перевірку відповідних підтверджуючих документів, а також умов зберігання запасів та використання їх у виробничому процесі.

Проведення зовнішнього аудиту сировини та матеріалів є важливим з кількох причин. Перш за все, він допомагає перевірити достовірність фінансової інформації, що важливо для забезпечення довіри до підприємства ресторанного бізнесу кредиторів, інвесторів, контрагентів і т.ін. Також перевірка сприяє оцінити відповідність звітності та обліку законодавчим вимогам та стандартам щодо сировини та матеріалів.

Аудиторська перевірка може виявити ризики та мінуси в системі управлінні запасами та розробити рекомендації щодо ліквідації таких. Це сприяє ефективному функціонуванню ресторанного бізнесу, оптимізації використання ресурсів та мінімізації витрат.

Відповідно, такий контроль допомагає підприємству ідентифікувати ефективні процедури внутрішнього контролю, які забезпечують правильне і якомога ефективніше управління сировиною й матеріалами. Зацікавлені сторони, такі як інвестори або кредитори, будуть мати більшу довіру до фінансової звітності організації, якщо знайдуть підтвердження такого ефективного управління в аудиторському висновку.

Усі вищеперелічені причини підкреслюють важливість проведення зовнішнього аудиту інформації щодо інгредієнтів для виробництва страв та напоїв для забезпечення оптимальної безперервної діяльності підприємства громадського харчування та збільшення довіри клієнтів до закладу.

Якщо ж говорити про внутрішній аудит сировини й матеріалів на підприємствах ресторанного бізнесу, то основною процедурою такого виду контролю буде виступати проведення інвентаризації.

Ця процедура складається з кількох етапів, першим з яких є підготовка. На даному етапі визначаються цілі та обсяги контролю, розробляється план його проведення, призначаються відповідальні особи, а також готується необхідна документація для проведення процедури інвентаризації тощо. Особлива увага приділяється формуванню і встановленню конкретних критеріїв оцінки та збору відповідної інформації для подальшого аналізу.

Наступним і ключовим етапом є фізичний перерахунок сировини на складі. Підприємства ресторанного бізнесу можуть підходити використовувати різні способи для даного процесу: рахувати запаси вручну, з використанням сканерів штих-кодів або певних інформаційних систем. Відповідальні особи здійснюють перевірку згідно з попередньо створеним планом, оцінюючи якість, вартість та терміни придатності сировини та матеріалів, їх зовнішнього вигляду та цілісність упаковок.

Отримані дані фіксуються в спеціальних документах – інвентарних формах, після чого відбувається порівняння фактичної інформації з обліковою. Виявлені розбіжності документуються та підлягають ретельній перевірці їх причин, а також, за необхідності, вживаються заходи щодо виправлення облікових помилок та коригування записів.

Звіт інвентаризації зазвичай включає в себе вступ, опис процесу інвентаризації, таблиці з отриманими даними, аналіз розбіжностей, висновки та рекомендації. Після підготовки документу, він має бути підписаний відповідальним особами і затверджений керівником закладу громадського харчування. Затверджений звіт, якщо підприємство має велику кількість адміністративного персоналу, може бути поширений між такими зацікавленими сторонами як засновники, внутрішні менеджери, аудитори, бухгалтери тощо.

Необхідно враховувати, що проведення інвентаризації може бути різним для різних підприємств навіть однієї галузей, особливо такої як ресторанний бізнес. Деталі внутрішнього контролю можуть значно відрізнятись в залежності від конкретних умов діяльності бізнесу та бути адаптованими особливих потреб кожної організації.

Проведення інвентаризації відіграє важливу роль з кількох причин.  Перш за все, такий внутрішній контроль допомагає відслідковувати кількість закуплених і використаних запасів, а також їхній рівень на складі. Це допомагає вчасно реагувати на недостачі та надлишки, робити необхідні закупівлі для безперервного виробництва, реалізовувати іншим підприємствам непотрібні закладу харчування інгредієнти, тощо. Збут зайвої і надлишкової сировини, в

свою чергу, дає змогу підвищити ефективність виробництва шляхом зменшення відходів і витрат.

Процедура інвентаризації дозволяє оцінювати запаси інгредієнтів для приготування страв, що є важливим для визначення та розрахунку витрат на виробництво та фінансового стану підприємства. Відповідно, внутрішній контроль дозволяє управлінцям порівняти фактичну кількість сировини та матеріалів порівняти з обліковими даним. Можливі виявлені розбіжності можуть бути наслідком помилок облікового або виробничого персоналу, псування запасів або втрати їх якості, крадіжок і т.д., які потребують негайного виправлення та покарання винних осіб.

Крім того, інвентаризація сприяють перевірці відповідності наявної сировини та матеріалів стандартам та нормативам якості. Даний аспект важливий для вчасного виявлення псування інгредієнтів, забезпечення відповідності законодавству готових страв, їхньої високої якості та безпеки, збереження відмінних смакових якостей тощо. Високоякісна продукція дає змогу закладу ресторанного бізнесу зберегти позитивну репутацію серед його відвідувачів і клієнтів.

У підсумку можна зазначити, що аудит, як процедура внутрішнього контролю сировини та матеріалів на підприємствах громадського харчування, відіграє ключову та вирішальну роль в ефективному управлінні запасами, контролі якості та дотриманні вимог законодавства. Процедура внутрішнього аудиту сприяє забезпеченню безперервності та безперебійності виробництва, мінімізувати ризики та витрати, забезпечити якісь та безпеку готової продукції.

## 1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту операцій з сировиною й матеріалами

Беручи до уваги значущу роль сировини та матеріалів в якості об’єкту бухгалтерського обліку та аудиту на підприємствах громадського харчування, можна зробити висновок, що вивчення відповідних нормативно-правових актів та періодичної літератури становить важливий етап представленого

дослідження. Метою цього огляду є узагальнення та систематизація існуючих знань щодо представленого питання, що дозволяє отримати більш повну та об’єктивну картину місця запасів на підприємстві.

Законом, який в загальному визначає правові засади ведення обліку є Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [49], проте сам він не вдається в деталі щодо облік саме на підприємствах громадського харчування чи конкретно щодо запасів. Для ознайомлення із законодавством щодо обліку сировини й матеріалів слід звернутися до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів [24], які є певним доповненням і розширенням інформації, яка надана Законом України.

Окрім сировини та матеріалів, Методичні рекомендації розповсюджуються також на ряд таких активів: незавершене виробництво, готова продукція, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети, продукція сільського і лісового господарства після її первісного визнання та інші запаси. Документ висвітлює та розкриває інформацію щодо визнання та оцінки, документального оформлення операцій руху, бухгалтерського обліку запасів та обліку, нагляд за такими об’єктами у місцях їх зберігання (склади) тощо. Крім того, Методичні рекомендації представляють можливу кореспонденції рахунків обліку операцій із запасами, а також наводять приклади визначення чистої вартості реалізації та розрахунки вартості вибуття запасів за методами оцінки таких, що може дуже допомогти підприємству, наприклад, в створенні й формуванні зручних і підходящих для діяльності внутрішніх документів-розрахунків.

Певною мірою схожу інформацію можна знайти в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" [42]. Документ розповсюджується на ті ж об’єкти, що і Методичні рекомендації, визначаючи принципи та засади щодо бухгалтерського обліку таких запасів та розкриття інформації про них в фінансовій звітності. Стандарт надає наступну докладну інформацію у відповідних розділах: про визнання та первісну оцінку запасів, оцінку вибуття (методи списання), оцінку на дату балансу, а також розкриття інформації про такі в примітках до фінансової звітності. Документ, як і описані

Рекомендації, містить додатки, якими, в даному випадку, є приклади з розподілу транспортно-заготівельних витрат.

На відміну від Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" має характер визначених вимог, а не лише порад – воно встановлює чіткі норми, які повинні виконуватись, а не лише надає рекомендації до дій, хоча і залишає в деяких аспектах свободу вибору для підприємства. Положення, напевно, є одним із ключових вітчизняних методологічних вказівників для бухгалтера в роботі конкретно з сировиною та матеріалами.

Наступним документом, що певною мірою регламентує облік активів, включаючи сировину та матеріали, є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [40], який в загальному визначає основні принципи формування і розкриття у звітності бухгалтерської інформації щодо витрат підприємства. За своєю класифікацією, яка є особливо важливою для управлінського персоналу та відповідного обліку, Положення відносить сировину та матеріали, а також ряд інших запасів, до прямих матеріальних витрат.

Згадуючи про процес ведення обліку і документування, не можливо не згадати про принцип подвійного запису, розібратись з яким допомагає Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2]. Документ надає перелік рахунків та субрахунків обліку, а також прописує можливу кореспонденцію між ними, що є необхідним для забезпечення однакового відображення аналогічних за своєю суттю операцій на більшості підприємств України, окрім тих, що належать державному сектору. Єдність відображення, в свою чергу, має важливе значення з кількох причин, які проілюстровані нище (Рис 1.2).

Щодо питання відображення бухгалтерських операцій у фінансовій звітності, то таке, певною мірою, регулює Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [39]. Воно

не описує звітування підприємством окремо щодо своєї сировини до певних регулюючих органів, а в цілому розписує алгоритм створення та подання фінансової звітності, а також надає в додатках форми для такої.

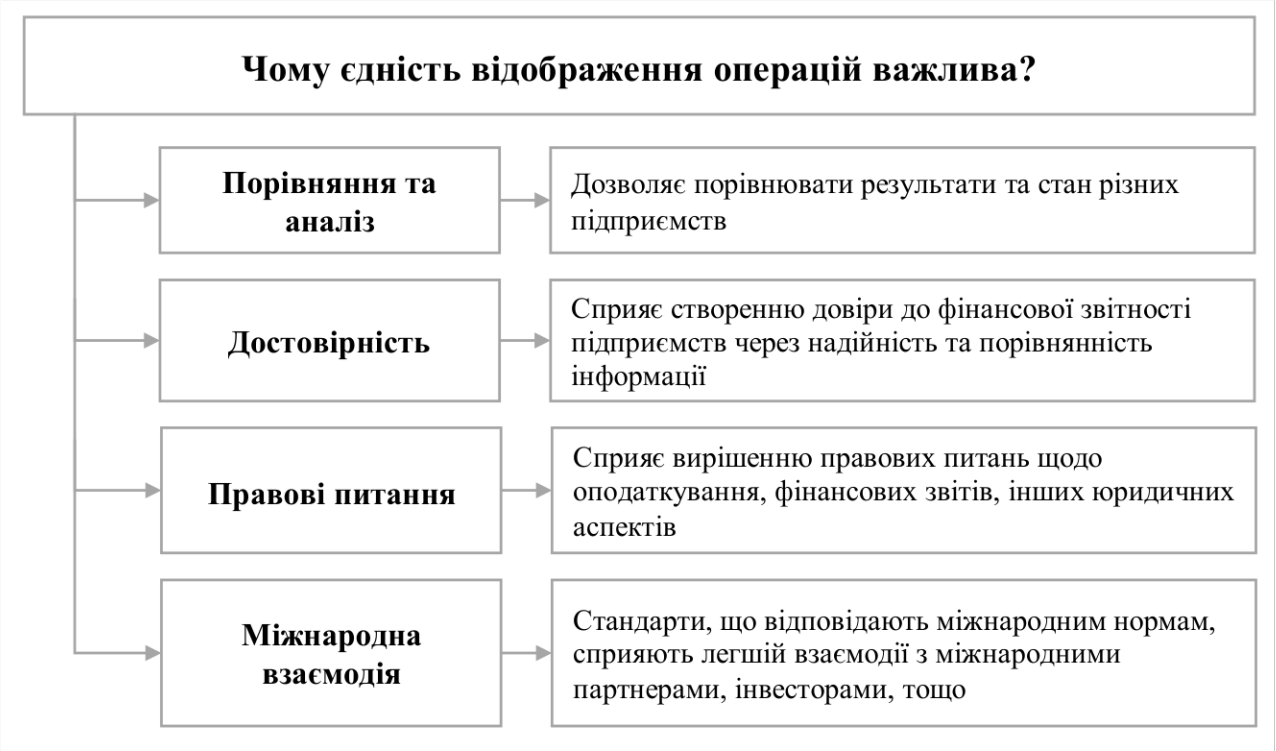



***Рис.1.2.*** *Причини важливості єдності відображення аналогічних операцій на різних підприємствах.*

В представлених формах передбачені рядки для відображення інформації щодо певних активів, в тому числі, наприклад, запасів та матеріальних активів, відповідно до звіту, до складу яких входять сировина та матеріали. Щодо таких рядків, то для прикладу можна навести наступні: рядок 1100 Балансу (Звіт про фінансовий стан) – «Запаси» або, як додаткова стаття цього ж звіту, рядок 1101 – «Виробничі запаси»; рядок 2500 Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – Матеріальні витрати», тощо.

Крім представленого, Стандартом на рахунок фінансової звітності, яка включає інформацію про запаси, можна назвати Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність" [41]. Стандарт установлює зміст і форму звітності:

– для малих підприємств – Баланс (форма № 1-м) та Звіт про фінансові результати (форма №2-м);

– для мікро підприємств – Баланс (форма № 1-мс) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс).

Всі ці форми мають рядки, які відповідають звичайній фінансовій звітності, але вони згруповані до коротшого списку. Інформація про сировину й матеріали буде відображатися в таких самих за кодом рядках, як і у звичайній звітності, якщо такі рядки передбачені в спрощеній.

Щодо аудиту операцій із запасами, то законодавчим документом, який відноситься конкретно до цього питання, можна назвати Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [46], яке встановлює стандартизований процес, який допомагає забезпечити точність та надійність обліку запасів. В цьому документі розкривається інформація щодо організації та основних правил проведення інвентаризації, порядок інвентаризації активів і зобов'язань, а також перевірки та оформлення результатів процедури. Найбільш важливим щодо контролю сировини та матеріалів є опис порядку інвентаризації запасів та дії підприємства під час виявлення відмінностей фактичних даних аудиту та облікових за різних умов.

Проводячи дослідження на тему бухгалтерського обліку і аудиту сировини і матеріалів на підприємствах громадського харчування, корисно ознайомитись з законодавством щодо відповідної галуззі. Одним із таких документів стануть Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами [25]. Крім відповідної назві інформації, Рекомендації наводять можливі кореспонденції рахунків, типові для зазначеної сфери, схему витрат відповідно до положень бухгалтерського обліку, розрахунки списання сировини за різними методами оцінки, тощо. Ці Методичні рекомендації є одним із основних документів, якими має керуватися бухгалтер на підприємстві ресторанного бізнесу в своїй роботі.

Розглядання деяких законодавчих актів, які контролюють функціонування галузі громадського харчування, а не облікові аспекти, також не буде зайвим для теми дослідження. Одними з таких ключових документів є Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства. Вони містять велику кількість термінів щодо представленої галузі, встановлюють загальні правила діяльності ресторанного бізнесу (наприклад, вимоги щодо вивіски на фасаді приміщення, режиму роботи, справності обладнання тощо), а також розкривають інформацію про організацію виробництва та продажу продукції, обслуговування споживачів, формування цін і ціноутворення. Підприємства не мають ігнорувати наведені в нормативному акті правила, а за невиконання таких на підприємствах галузі працівники несуть відповідальність згідно з чинним законодавством.

Не менш важливим є Закон України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів» [53]. Він наводить велику кількість відповідних термінів та визначень, розкриває інформацію щодо повноважень центральних органів виконавчої влади у сфері безпечності харчових продуктів, санітарних заходів та показників якості, державної реєстрації об’єктів санітарних заходів. Крім того, Закон регламентує виробництво та обіг харчових продуктів загальні гігієнічні вимоги щодо поводження з такими, міжнародну торгівлю та співробітництво. Представлений документ дуже важливий для сфери ресторанного бізнесу, оскільки він встановлює стандарти безпеки, якості та гігієни продуктів, забезпечуючи захист здоров'я населення та безпеку споживачів.

Крім того, ще однією важливою постановою для сфери ресторанного бізнесу можна назвати «Основні правила роботи об'єктів громадського харчування споживчої кооперації України» [44]. Згідно Закону «Про споживчу кооперацію» [54], споживча кооперація в Україні є добровільним об'єднанням громадян для спільного ведення господарської діяльності з метою поліпшення свого економічного та соціального стану. Тобто, вона представляє собою сукупність споживчих товариств та їх об’єднань. Багато підприємств галузі

ресторанного бізнесу є частиною об’єднання, тому варто в представленому дослідженні варто розглянути наведений законодавчий акт.

Правила розкривають інформацію про наступні аспекти:

– порядок та методи обслуговування споживачів;
– роботу виробничих цехів та відпуску продукції;
– санітарні вимоги до об'єктів та відповідальність за їх невиконання;
– порядок руху, обліку і списання обладнання, інвентаря, санспецодягу;
– забезпечення збереження товарно-матеріальних цінностей;
– контроль за роботою об'єктів.

Основні правила роботи об'єктів громадського харчування споживчої кооперації України є важливими для безпечної та ефективної діяльності підприємств галузі.

Законодавча база та практичні виробничі процеси на підприємствах різних галузей та видів діяльності викликають у вчених, дослідників або навіть звичайних студентів бажання глибше вивчати питання обліку сировини й матеріалів та відображувати свої результати і висновки у відповідній періодичній літературі. Далі наведено огляд деяких з недавніх досліджень та публікацій, котрі безпосередньо або опосередковано стосуються представленої теми (Таблиця 1.2).

На основі них можна зробити висновки про питання щодо обліку запасів, що викликають зацікавлення у спеціалістів сучасності, а також про виклики, які перед ними сьогодні стоять.

*Таблиця 1.2.*

Анотований огляд періодичної літератури

| ***№*** | ***Автори*** | ***Зміст статті*** | ***Рік*** |
|---|---|---|---|
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 1 | Амброзяк Н. [1] | Ґрунтовна стаття, автор якої розповідає про організацію роботи ресторанного господарства, необхідні дозвільні документи та їхню реєстрацію, вимоги до приміщення та його оснащення, вимоги до персоналу, включаючи освіту і медогляд, а також про асортимент продукції закладу, який відображається в меню та прейскуранті. | 2017 |

*Продовження Таблиці 1.2*

| *1* | *2* | *3* | *4* |
|---|---|---|---|
| 2 | Баженова С., Пологовська Ю., Канцур І. [2] | Стаття розглядає розвиток готельно-ресторанного бізнесу в сучасних умовах, вплив на такий пандемії та соціально-політичних подій в Україні з 2014 року, відповідну динаміку фінансових результатів та рентабельності суб'єктів господарювання галузі, частку збиткових підприємств бізнесу в розрізі років, а також наводяться програми підтримки сфери за сприянням міжнародних організацій. | 2022 |
| 3 | Гавриленко О. О., Калюга Є. В. [7] | Стаття розповідає про: актуальність проблеми організації обліку запасів, рахунки обліку, на яких обліковуються такі активи, включаючи рахунок 201 «Сировина й матеріали», методи оцінки запасів при вибутті, аспекти, котрі притаманні організації обліку виробничих запасів, та передумови, необхідні для належної організації такого. | 2023 |
| 4 | Гончар Л. О., Беляк А. О. [9] | Автори аналізують нормативно-правове поле діяльності підприємств готельно-ресторанного та туристичного бізнесу, класифікацію нормативно-правового забезпечення функціонування галузі та необхідність удосконалення такого, а також зазначають національні та міжнародні нормативно-правові акти, що регулюють діяльність підприємств. | 2021 |
| 5 | Гончарук С., Бойко О. [10] | Автори представленої роботи аналізують та порівнюють НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», пропонуючи напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів за цими стандартами. | 2023 |
| 6 | Валова С. М., Назаренко І. М. [6] | Автори описують важливість внутрішнього контролю виробничих запасів, організацію та особливості такого, а також зазначають про методичні прийоми проведення перевірки операцій з запасами. | 2023 |
| 7 | Жуль В. О., Матюха М. М. [16] | Автори розповідають про методичні засади обліку виробничих запасів, важливість запровадження відповідних облікових стандартів, підходи різних авторів до поняття «запаси», різницю цього визначення в порівнює НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», склад запасів, відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» та Інструкції із застосування Плану | 2022 |
| 8 | Кізима В. Я., Макар В. О. [18] | Стаття розповідає про теоретичні аспекти визначення економічної сутності терміну «виробничі запаси» – описується історія даного поняття та сучасний погляд на таке, загальні підходи та підходи авторів у вітчизняній літературі до визначення запасів. | 2023 |
| 9 | Коваленко І. М., Лактіонова Н.С., [21] | Стаття описує облік виробничих запасів за вимогами міжнародних стандартів, включаючи підхід до формування собівартості, а також порівнює НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» за різними ознаками. | 2020 |
| 10 | Лошакова Н. [23] | Опублікована стаття є дуже ґрунтовною, та розповідає про багато аспектів: про податковий та бухгалтерський облік на підприємствах ресторанного бізнесу, функції бухгалтера та документообіг в ресторані, ціноутворення. Також автор зазначає про різні документи, такі як договори про матеріальну відповідальність, товарні звіти МВО, калькуляції, тощо. | 2023 |

*Продовження Таблиці 1.2*

| *1* | *2* | *3* | *4* |
|---|---|---|---|
| 11 | Полотай Б. Я., Жмур-Клименко Б. В. [47] | Автори в своїй роботі розглядають стан ресторанного бізнесу під час війни, основні критичні зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищах підприємств, а також аналізують кількість працюючих закладів у перші місяці повномасштабної війни та їхню виручку, поточні проблеми підприємств галузі, перенесення деяких закладів на захід України, перспективи розвитку ресторанного бізнесу. | 2022 |
| 12 | Польова, Т. В., Охрей, Т. С. [48] | Стаття описує підходи до визначення запасів, недоліки сучасних підприємств у ведені обліку таких активів, класифікація запасів за різними ознаками, інші методично-організаційні особливості їх обліку. | 2020 |
| 13 | Рибалко О. М., Єрохіна О. С. [56] | Автори групують та коротко розглядають сутність виробничих запасів, що до них включається, класифікація запасів за різними ознаками, напрями обліку таких виробничих активів та методи оцінки запасів при вибутті. | 2021 |
| 14 | Тарасишина С. [58] | В статті розглядається класифікація виробничих запасів за різними ознаками, описана економічна сутність таких об’єктів з боку нормативно-правової бази та сучасних науковців. | 2021 |
| 15 | Шевченко, Л. Я., Мулява, В. Р. [59] | Стаття авторів групує, систематизує та коротко викладає загальновідому інформацію щодо виробничих запасів: розглянуто в цілому сутність таких активів, проблеми організації їх обліку та напрямки поліпшення ефективності такого обліку тощо. | 2022 |

*Джерело: розроблено самостійно*

На основі представлених літературних робіт та наукових статей вітчизняних авторів можна зробити певні висновки. Перш за все, спостерігається загальна тенденція до уточнення сутності поняття «виробничих запасів», а також пошуку нових підходів до класифікації таких, навіть незважаючи на велику кількість вже існуючих та ретельно проведених досліджень та цю тему.

Сучасні автори продовжують експериментувати та шукати цікаві підходи до визначень і розглядати об’єкти обліку, включаючи виробничі запаси, до яких входять сировина й матеріали, з різних точок зору, а не просто приймати чіткі визначення, наведені нормативно-правовими актами. В свою чергу, такий підхід віддзеркалює потребу сфери обліку в постійному вдосконалені теоретичних знань в умовах сучасного виробничого середовища, де відбувається безперервний розвиток та зростання складності виробничих процесів.

Управління запасами в цьому контексті є одним із найважливіших факторів успішної та ефективної діяльності підприємств. З тих самих причин багато

статей присвячуються обговоренню організації обліку виробничих запасів. Автори постійно шукають сучасні підходи, нові рішення, а також дають свої поради щодо вдосконалення організації обліку для сучасних підприємств, які мають на меті допомогти та посприяти уникненню надмірному накопиченню чи нестачі запасів, зниженню зайвих витрат, забезпеченню в процесі виробництва більш якісної готової продукції, тощо.

Також сучасні наукові публікації продовжують активно висвітлювати тему внутрішнього контролю запасів, оскільки він відіграє ключову роль у забезпеченні достовірності, точності та ефективності управління запасами, через. Автори не можуть залишити дане питання без уваги, тому продовжують досліджувати організацію такого контролю, вивчати різні аспекти та пропонувати методи його вдосконалення. Завдяки такому вкладу, підхід до процесу управління на вітчизняних підприємствах стає більш прозорим та ефективним.

Важливо зазначити, що часто наукові публікації присвячуються темі національних та міжнародних стандартів обліку, оскільки вони мають велике значення для сучасного бізнеса. Автори розглядають і досліджують ці стандарти як окремо, так і в порівнянні, аналізуючи положення та рамки, які вони висувають для бухгалтерського обліку запасів, включаючи сировину й матеріали.

Сучасні вітчизняні підприємства докладають зусиль, щоб відповідати міжнародним стандартам, через що тема впливу цих стандартів на облік запасів та шляхи впровадження відповідних змін та покращень у національному законодавстві залишається актуальним та важливим питанням.

Підсумовуючи вищесказане, можна дійти висновку, що сучасні наукові статті та інші публікації сприяють розвитку теоретичних знань щодо обліку виробничих запасів, включаючи сировину та матеріали. Вітчизняні дослідники активно вивчають проблеми, пов’язані з місцем запасів у бізнесі та управлінням ними, шляхом постійних обговорень, аналізу та досліджень цієї теми, що сприяє розширенню та вдосконаленню знань в галузі. Постійний розвиток та

змінливість підприємницького середовища вимагають вдосконалення підходів до обліку сировини й матеріалів як виробничих запасів, через що літературні публікації сучасних фахівців займають вагоме місце у процесі розвитку бізнесу як явища.

### 1.3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти аудиту щодо операцій з сировиною й матеріалами

Як зазначалося, сировина й матеріали відіграють значущу роль як об’єкт обліку та аудиту на підприємствах громадського харчування, а такі суб’єкти бізнесу, в свою чергу, докладають зусиль, щоб відповідати міжнародним стандартам, через що розгляд таких стандартів для даного дослідження є актуальним та важливим питанням.

Першим стандартом, що приходить до думки при розгляді представленого питання, є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [38]. Він встановлює методику обліку таких запасів, включаючи сировину та матеріали, та відображення інформації про такі у фінансовій звітності. В цілому його положення схожі до положень Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [42], через що в літературних джерелах часто можна зустріти їх порівняння.

Для представленого дослідження також буде корисно провести аналіз подібностей та відмінностей наведених вище стандартів (Таблиця 1.3). Можна знайти додаткові ознаки для порівняння цих стандартів, проте вибрані є достатніми в межах представленого дослідження для представлення об'єктивної оцінки їх різниці.

Незважаючи на те, що національні стандарти розроблені на основі міжнародних, а НП(С)БО 9 та МСБО 2 в основному мають подібні положення та регулюють суттєво одні й ті ж аспекти, все таки можна помітити між ними певні відмінності. Можна знайти додаткові ознаки для порівняння цих стандартів, проте вибрані є достатніми в межах представленого дослідження для представлення об'єктивної оцінки їх різниці.

*Таблиця 1.3.*

Порівняння Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 2 «Запаси» та Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»

| *№* | *Ознака* | *Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»* | *Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»* |
|---|---|---|---|
| *1* | *2* | *3* | *4* |
| 1 | Застосування | Світовий масштаб | Україна |
| 2 | Представлені в загальних положеннях терміни | Запаси, чиста вартість реалізації, справедлива вартість | Запаси, чиста вартість реалізації, відновлювана вартість, первісна вартість |
| 3 | Визначення запасів | 6. Запаси – це активи, які:<br>а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;<br>б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу<br>або<br>в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання<br>у виробничому процесі або при наданні послуг. | 4. Запаси - активи, які:<br>а) утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за<br>умов звичайної господарської діяльності;<br>б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу<br>продукту виробництва;<br>в) утримуються для споживання під час виробництва продукції,<br>виконання робіт та надання послуг, а також управління<br>підприємством. |
| 4 | Оцінка запасів | 9. Запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації. | 24. Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. |
| 5 | Оцінка вибуття запасів | – конкретна ідентифікація індивідуальної собівартість;<br>– собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО);<br>– середньозважена собівартість. | – ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;<br>– середньозваженої собівартості;<br>– собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);<br>– нормативних затрат;<br>– ціни продажу. |
| 6 | Оцінка запасів за неможливості визначення первісної вартості | Не встановлено спеціального підходу | – У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості. |
| 7 | Розподіл транспортно-заготівельних витрат | Роз’яснення та прикладів не наводиться | – В додатках наведено приклад розподілу транспортно-заготівельних витрат для підприємств, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат. |

*Продовження Таблиці 1.3.*

| *1* | *2* | *3* | *4* |
|---|---|---|---|
| 8 | Класифікація активів, що належать до запасів | – виробничі запаси;<br>– основні та виробничі допоміжні матеріали;<br>– незавершене виробництво;<br>– готова продукція;<br>– товари. | – сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо;<br>– незавершене виробництво;<br>– готова продукція;<br>– товари;<br>– малоцінні та швидкозношувані предмети;<br>– поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Національним положенням (стандартом);<br>– сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання. |
| 9 | Первісна вартість безоплатно одержаних запасів | Роз'яснення та підходів не наводиться | Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість. |
| 10 | Інформація для розкриття у фінансовій звітності | – облікові методики оцінки запасів, включаючи використані формули;<br>– балансова вартість запасів;<br>– балансова вартість запасів, відображених як різниця між чистою вартістю реалізації та витрат на продаж;<br>– сума запасів, визнаних витратами протягом періоду;<br>– сума часткового списання запасів, визнану як витрати протягом періоду;<br>– сума сторнування часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду;<br>– обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів;<br>– балансова вартість запасів, переданих під заставу. | – методи оцінки запасів;<br>– балансова вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;<br>– балансова вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;<br>– сума запасів, визнаних витратами протягом періоду;<br>– сума часткового списання вартості запасів до чистої вартості їх реалізації, визнану витратами;<br>– балансова вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;<br>– сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів. |

*Продовження Таблиці 1.3.*

| *1* | *2* | *3* | *4* |
|---|---|---|---|
| 11 | Постійні та змінні виробничі накладні витрати | 12. Постійні виробничі накладні витрати – це ті непрямі витрати на виробництво, які залишаються порівняно незмінними незалежно від обсягу виробництва. Змінні виробничі накладні витрати – це такі непрямі витрати на виробництво, які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно обсягу виробництва. | Роз'яснення та визначень не наводиться |
| 12 | Нормальна потужність виробничого устаткування | 13. Розподіл постійних виробничих накладних витрат на витрати, пов'язані з переробкою, базується на нормальній потужності виробничого устаткування. Нормальна потужність – це очікуваний рівень виробництва, якого можна досягти в середньому протягом кількох періодів або сезонів за звичайних обставин. | Роз'яснення та визначень не наводиться |

*Джерело: [36], [42]*

Незважаючи на те, що національні стандарти розроблені на основі міжнародних, а НП(С)БО 9 та МСБО 2 в основному мають подібні положення та регулюють суттєво одні й ті ж аспекти, все таки можна помітити між ними певні відмінності.

Головна їх різниця полягає в тому, що Національне положення визначає чіткі методологічні засади, а Міжнародний стандарт має рекомендаційний характер. Це відбувається через те, що МСБО, очевидно, створений для застосування в різних країнах світу, які можуть відрізнятися своїм законодавством і підходами до обліку.

Слід розглянути аспекти із представлених в Таблиці 1.3, які розкриваються в НП(С)БО 9, але яких немає в МСБО 2. Міжнародний стандарт не наводить

визначення відновлюваної вартості. В свою чергу, згідно з Національним положенням, відновлювальна вартість – це сучасна собівартість придбання.

Вітчизняний стандарт наводить методи оцінки вибуття запасів, які не зустрічаються в міжнародному: метод нормативних затрат та метод ціни продажу. Також НП(С)БО 9 наводить більш широку класифікацію активів, що відносяться до запасів – в ньому прописуються:

– малоцінні та швидкозношувані предмети;
– поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Положенням;
– сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Крім того, український Стандарт, на відміну від міжнародного, наводить інформацію щодо оцінки запасів за неможливості визначення первісної вартості, первісної вартість безоплатно одержаних, внесених до статутного капіталу та придбаних у результаті обміну на подібні активи запасів.

В свою чергу, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» також наводить унікальну, в порівнянні з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», інформацію.

МСБО рекомендує розкривати у фінансовій звітності інформацію про обставини, що спричинили сторнування будь-якого часткового списання запасів. Крім того, Стандарт відзначається тим, що у своєму тексті нерідко звертає увагу на такі аспекти як нормальна потужність виробничого устаткування та постійні та змінні виробничих накладних витрат. Це свідчить про тенденцію обліку у глобальному сенсі до удосконалення і переходу від традиційного фінансового обліку до управлінського, спрямованого на оптимізацію виробничих процесів та підвищення ефективності управління підприємством. У свою чергу, в контексті обліку запасів, включаючи сировину й матеріали, він є важливим інструментом для ефективного керування виробничими процесами.

Із існуючих міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, в контексті даного дослідження, можна звернути увагу на Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової

звітності» [37]. В цілому, він встановлює загальні вимоги стосовно подання фінансової звітності, рекомендації щодо її структури та мінімальні вимоги до змісту. Хоча Стандарт не стосується безпосередньо сировини та матеріалів, але надає наступні вказівки щодо звітування з використанням інформації, пов'язану з ними:

- Звіт про фінансовий стан повинен включати рядки про суми різних активів, включаючи запаси, до яких відносяться сировина й матеріали;
- Інформація про очікувані дати реалізації активів та зобов'язань (наприклад, дата відшкодування немонетарних активів, таких як запаси) є корисною при оцінці ліквідності та платоспроможності суб'єкта господарювання;
- Поточні активи складаються з активів (таких як, наприклад, запаси), які продаються, споживаються чи реалізуються як частина звичайного операційного циклу, навіть якщо не очікується, що вони будуть реалізовані протягом дванадцяти місяців після кінця звітного періоду;
- Обставини, які ведуть до окремого розкриття інформації статей доходу та витрат, включають списання запасів до чистої вартості реалізації, а також сторнування таких списань; тощо.

Щодо стандартів аудиту міжнародного рівня, котрі стосуються сировини та матеріалів, то можна згадати Міжнародний стандарт аудиту 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів» [28]. Цей МСА регламентує специфічні аспекти, які аудитор використовує для отримання відповідних аудиторських підтверджень у достатньому обсязі щодо певних складових, таких як запаси, судові позови та претензії, пов'язані з діяльністю суб'єкта господарювання, інформації за сегментами під час проведення аудиту фінансової звітності.

Стандарт висуває вимоги до аудитора щодо контролю запасів. Наприклад, текст МСА зазначає, що у випадку, коли запаси мають значний вплив на фінансову звітність, аудитор повинен забезпечити отримання відповідних аудиторських доказів у належному обсязі стосовно їх наявності та стану шляхом:

- присутності під час інвентаризації запасів, якщо це можливо;

– проведення аудиторських процедур щодо даних про запаси суб'єкта господарювання з метою визначення їх точності у відображенні фактичних результатів інвентаризації запасів.

Також описуються дії аудитора у випадку проведення інвентаризації на іншу дату ніж дата фінансової звітності, неможливості присутності аудитора під час проведення процедури контролю, перебування запасів на зберіганні третьої особи, а також наводиться пояснювальні матеріали щодо цих положень.

Крім наведеного, існує значна кількість інших міжнародних стандартів аудиту, які враховують запаси, включаючи сировину та матеріали. Для зручності ознайомлення з цією інформацією нижче буде складена таблиця (Таблиця 1.4).

*Таблиця 1.4.*

Інформація про запаси в міжнародних стандартах аудиту

| *№* | *МСА* | *Інформація* |
|---|---|---|
| *1* | *2* | *3* |
| 1 | МСА 240 | Незаконне привласнення активів може мати різні форми, включаючи крадіжку матеріальних активів або інтелектуальної власності (наприклад, незаконне заволодіння запасами з метою особистого використання або продажу) (на основі пункту А5). |
| 2 | МСА 240 | Якщо аудитор виявить ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, який впливає на кількість запасів, перевірка інвентаризаційних записів може допомогти встановити підрозділи або об’єкти, які потребують особливої уваги протягом інвентаризації або після неї (на основі пункту А38). |
| 3 | МСА 240 | Деякі характеристики або умови можуть збільшити ризик незаконного привласнення активів. Наприклад, можливості для такого привласнення зростають у разі наявності запасів з невеликими розмірами, високою вартістю або значним попитом, а також при неналежному фізичному захисті таких активів (на основі Додатку 1). |
| 4 | МСА 240 | Реакція на оцінку ризиків суттєвого спотворення через шахрайство з боку аудитора буде залежати від типів або комбінацій факторів ризику шахрайства або визначених умов, тощо. Наприклад, однією з можливих дій може бути вимога проведення інвентаризації запасів наприкінці звітного періоду або на дату, що найближча до його закінчення, з метою зменшення ризику маніпулювання залишками (на основі Додатку 2). |
| 5 | МСА 240 | Наведено приклади дій у відповідь на оцінку аудитором ризиків суттєвого викривлення внаслідок неправдивої фінансової звітності в розрізі визначення кількості запасів (на основі Додатку 2). |

*Продовження Таблиці 1.4*

| *1* | *2* | *3* |
|---|---|---|
| 6 | МСА 240 | Наведено приклади дій у відповідь на аудиторську оцінку ризиків суттєвого викривлення внаслідок незаконного привласнення активів, включаючи: аналіз нестачі запасів за місцем розташування або типом товарів; порівняння основних показників запасів із галузевою нормою; перегляд підтвердної документації щодо списання із записами у регістрах поточного обліку запасів (на основі Додатку 2). |
| 7 | МСА 240 | Наведені приклади обставин, які можуть свідчити про можливість суттєвого викривлення звітності внаслідок шахрайства. Відсутність значної кількості запасів або реальних активів відноситься до суперечливих або відсутніх доказів (на основі Додатку 3). |
| 8 | МСА 315 | Наведено приклади питань, які аудитор може розглянути при отриманні розуміння суб'єкта господарювання. Вони включають бізнесові операції, такі як місцезнаходження виробничих приміщень, складів і адміністративних приміщень та місцезнаходження і кількість товарно-матеріальних запасів (на основі А32). |
| 9 | МСА 315 | Деякі контрольні заходи можуть впливати на конкретні твердження щодо певних класів операцій або залишків рахунків. Наприклад, контрольні заходи, які підприємство встановлює для обліку та реєстрації результатів щорічної інвентаризації, безпосередньо впливають на достовірність і повноту тверджень щодо залишків товарно-матеріальних запасів (на основі А138). |
| 10 | МСА 330 | Ситуаціями, в яких процедури зовнішнього підтвердження можуть служити аудиторськими доказами при визначенні дій у відповідь на оцінені ризики суттєвого спотворення, є запаси, які треті сторони утримують на митних складах для подальшої переробки або консигнації (на основі А48). |
| 11 | МСА 500 | Перевірка матеріальних активів може дати достовірні підтвердження їхнього існування, але не завжди надає інформацію щодо прав та зобов'язань суб'єкта господарювання або оцінку активів. Особливе оглядання окремих запасів може проводитися під час спостереження за процесом інвентаризації (на основі А16). |
| 12 | МСА 500 | Деякі аудиторські процедури можуть надавати аудиторські підтвердження, які застосовні до певних тверджень, але не до всіх. Отримання аудиторських доказів щодо конкретного твердження, наприклад, наявності запасів, не може замінити отримання аудиторських підтверджень щодо іншого твердження, наприклад, їхньої оцінки (на основі А28). |
| 13 | МСА 510 | У разі запасів іноді потрібні додаткові аудиторські процедури для підтвердження наявності запасів на початку періоду. Такі процедури включають моніторинг інвентаризації, оцінку компонентів запасів та аналіз валового прибутку (на основі А6). |
| 14 | МСА 510 | В додатках наводяться приклади звітів аудитора за різних обставин (прямо або опосередковано пов'язаних з запасами, включаючи сировину й матеріали) у формі кейсів. |
| 15 | МСА 540 | Наводяться приклади ситуацій, що можуть вимагати використання інших методів облікової оцінки, крім оцінки за справедливою вартістю. Одними з таких є старіння запасів (на основі А6). |

*Продовження Таблиці 1.4*

| *1* | *2* | *3* |
|---|---|---|
| 16 | МСА 600 | Команда аудиторів може розробляти процедури відповідно до можливого значного ризику серйозного спотворення фінансової звітності. Наприклад, у випадку потенційного значного ризику старіння запасів команда може запропонувати аудитору суб'єкта господарювання здійснити встановлені аудиторські процедури для оцінки запасів (на основі А49). |
| 17 | МСА705 | Наводяться приклади ситуацій, пов'язаних з характером або часом проведення аудиту. Одним з таких є наприклад ситуаціє, коли час призначення аудитора не дозволяє йому бути присутнім під час інвентаризації запасів (на основі А11). |
| 18 | МСА 705 | Наводяться приклади неможливості отримати достатні аудиторські докази через обмежений обсяг аудиту, встановлений управлінським персоналом, включаючи ситуацію, коли управлінський персонал перешкоджає аудитору бути присутнім під час інвентаризації запасів (на основі А12) |
| 19 | МСА 805 | Наводяться приклади окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту. Одним з таких є запаси (на основі Додатку 1). |
| 20 | МСА 810 | В додатках наводяться приклади звітів аудитора за різних обставин (прямо або опосередковано пов'язаних з запасами, включаючи сировину й матеріали) у формі кейсів. |

*Джерело: [26], [27], [28], [29], [31], [32], [33], [34], [35], [36]*

Тобто, вище розглянуто наступні міжнародні стандарти аудиту:

- МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності» [26]
- МСА 315 (переглянутий) «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» [27]
- МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» [28]
- МСА 500 «Аудиторські докази» [29]
- МСА 510 «Перші завдання з аудиту – залишки на початок періоду» [31]
- МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації» [32]
- МСА 600 «Особливі положення щодо аудитів фінансової звітності групи (включаючи роботу аудиторів компонентів)» [33]
- МСА 705 (переглянутий) «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора» [34]

- МСА 805 «Особливі положення щодо аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту» [35]
- МСА 810 (переглянутий) «Завдання зі звітування щодо узагальненої фінансової звітності» [36]

На основі проаналізованої інформації можна дійти висновку, що міжнародні стандарти аудиту спрямовані на регламентацію та регулювання роботи зовнішнього аудитора, а не облікового працівника підприємства. Ці стандарти визначають норми та процедури, яких аудитор повинен дотримуватися під час проведення аудиту фінансової звітності компанії з метою забезпечення його об'єктивності та надійності.

Що стосується аудиту запасів, то МСА містять конкретні вимоги та процедури для перевірки достовірності інформації про такі активи. Ці вимоги охоплюють оцінку наявності, стану та вартості запасів. Аудитор здійснює ряд аудиторських процедур з метою перевірки правильності та об'єктивності облікової інформації про запаси, зокрема шляхом спостереження за інвентаризацією та перевірки відповідності облікових записів реальному стану запасів.

Важливо відзначити, що аудит запасів є важливою складовою загального процесу аудиту фінансової звітності, оскільки запаси можуть становити значну частину активів підприємства та вагомо впливати на його фінансовий стан. Саме тому аудитор повинен ретельно перевірити процес управління запасами, методи їх оцінки та правильність відображення в обліку, щоб забезпечити точність та правильність відображення інформації, наданої у звітності.

Міжнародні стандарти, в цілому, спрямовані на створення єдиних вимог для полегшення порівняння фінансової інформації між різними країнами та уніфікації підходів до обліку. В той же час, з розвитком глобальних ринків та ускладненням бізнес-операцій, такі вимоги стають більш складними та деталізованими в своїх положеннях. Також відбувається постійне оновлення та вдосконалення стандартів аудиту з урахуванням нових ризиків.

В свою чергу, національні стандарти постійно прагнуть до відповідності з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, фінансової звітності та аудиту. Цей процес ще раз сповіщає про загальний тренд стандартизації звітності на міжнародному рівні.

Забезпечення відповідності національних стандартів міжнародним нормам дозволяє покращити якість звітності вітчизняних підприємств, зробити її більш зрозумілою та порівняльною, а також підвищує довіру зацікавлених осіб до фінансової звітності компаній. Такий підхід сприяє гармонізації практик обліку та аудиту на різних ринках, сприяє покращенню прозорості та забезпеченню стабільності фінансового середовища як на місцевому, так і на міжнародному рівні.

Отже, міжнародні стандарти розвиваються у відповідь на сучасні виклики та потреби глобальної економіки, тоді як національні перебувають у постійному стані адаптації та наслідуванні міжнародних стандартів, щоб не відставати від світових тенденцій та забезпечити гармонізацію з міжнародними вимогами.

## 1.4. Динаміка розвитку галузі громадського харчування та місце ТОВ "Юром Фуд" в ній

Галузь громадського харчування поєднує елементи виробництва, реалізації, надання послуг та організації дозвілля, тим самим створюючи центри соціального, культурного та економічного життя. Вона також є важливим стимулятором туристичної активності, приваблюючи інвестиції та сприяючи розвитку місцевих економік шляхом створення нових робочих місць.

Основна мета галузі громадського харчування полягає у забезпеченні високоякісного обслуговування та задоволенні потреб клієнтів через надання платних харчових послуг. Можна навести деякі визначення, пов’язані з цим видом бізнесу, в тому числі – згідно Закону «Про затвердження Правил роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства» [51] (Таблиця 1.5).

Ресторанна галузь України – одна з перших економічних сфер держави, котра перейшла на ринкову систему.

*Таблиця 1.5*

Визначення, пов’язані з ресторанним бізнесом

| *№* | *Визначення* | *Пояснення* |
|---|---|---|
| 1 | **Ресторанне господарство** | вид економічної діяльності щодо надання послуг з харчування з організацією дозвілля або без нього |
| 2 | **Підприємство ресторанного господарства** | це юридична особа або сукупність закладів, яка функціонує як самостійний суб'єкт господарювання з метою отримання прибутку |
| 3 | **Заклад ресторанного господарства** | організаційно-структурна одиниця у сфері ресторанного бізнесу, яка виготовляє, готує та продає кулінарну продукцію, а також покупні товари, організовуючи їх споживання |
| 4 | **Тип закладу ресторанного господарства** | сукупність основних рис торговельно-виробничої діяльності, що є характерними для даного закладу ресторанного бізнес |
| 5 | **Клас закладу ресторанного господарства** | Комплекс (сукупність) характерних ознак конкретного типу закладу, які визначають вимоги до якості продукції, що виробляється на місці, а також закупівельних товарів, умов їх сервісу, організації обслуговування та дозвілля клієнтів |

*Джерело: [51]*

Сьогодні підприємства галузі мають виключно комерційну спрямованість, проте поруч з цим відбувається розвиток громадського харчування (шкільні, студентські та виробничі їдальні) та збільшується кількість закладів, що таке надає. В загальному, можна навести деякі основні характеристики галузі громадського харчування (Таблиця 1.6).

Поряд з описом характеристик важливо загадати та врахувати деякі специфічні обмеження закладів ресторанного господарства:

– місткість закладів харчування може бути обмеженою в залежності від залу;

– різноманітна аудиторія, що може складатись як неконфліктних, так і конфліктних споживачів;

– короткі строки зберігання готових страв та сировини для них;

– низький рівень автоматизації виробничих процесів, тощо.

Обмеження можуть варіюватись в залежності від закладу, що мають різну форму обслуговування, рівень обслуговування, час функціонування, місце розташування, тощо.

*Таблиця 1.6.*

Основні характеристики галузі

| *№* | *Характеристика* | *Види* | *Пояснення* |
|---|---|---|---|
| 1 | **Різноманітність форматів** | Ресторани високого класу | *Вишукані страви, високий рівень сервісу, елітний інтер'єр* |
| 2 | | Кафе та бістро | *Невеликі заклади, що пропонують швидкі страви та кавові напої* |
| 3 | | Фаст-фуд | *Акцент на швидкість, доступність, стандартизацію страв* |
| 4 | **Меню і кулінарний стиль** | Спеціалізована кухня | *Страви конкретної кухні: українська, французька, японська тощо* |
| 5 | | Трендові страви | *Реагування на сучасні тенденції у гастрономії* |
| 6 | **Обслуговування й атмосфера** | Обслуговування столів | *Класичний тип обслуговування або самообслуговування* |
| 7 | | Атмосфера | *Від елегантних особливостей (наприклад, інтер'єру) до неформальних, в залежності від закладу* |
| 8 | **Економіка й фінанси** | Маржинальність | *Можливість зіткнутись з високими витратами на продукти, оплату праці, оренду тощо* |
| 9 | | Конкуренція | *Змагання за увагу споживачів* |
| 10 | **Регулювання та безпека** | Санітарні та гігієнічні норми | *Суворий контроль за безпекою харчових продуктів, чистотою тощо* |
| 11 | | Ліцензування та дотримання правил | *Відповідність державним та місцевим нормативам* |

*Джерело: розроблено самостійно*

Щодо розвитку галузі громадського харчування, то, в світовому масштабі, протягом останніх років відбувалися значні зміни в напрямку автоматизації, що підкреслює її важливу роль у підвищенні ефективності та інновацій. В аспекті готових страв та закусок помітні стратегічні кроки та готовність до адаптації та змін, а сфера інгредієнтів відзначилася гнучкістю та інноваційними підходами, відповідно до вподобань споживачів. Крім того, у галузях молочних продуктів та м'яса відбулися зміни щодо впровадження сталих практик та технологічних нововведень [62]. В Україні ж бізнес у цій галузі також намагається адаптуватися до світових тенденцій, проте наразі він провадить свою діяльність в особливих і навіть надзвичайних умовах.

Повномасштабна війна суттєво вплинула на всі сфери життя українців, і ресторанний ринок не є винятком. В перші дні бойових дій усі заклади припинили роботу. Згідно даними дослідження Poster, через місяць після початку

повномасштабної війни, тобто станом на 24 березня 2022 року, кількість працюючих закладів по областям була наступною (Рис 1.3) [57]:

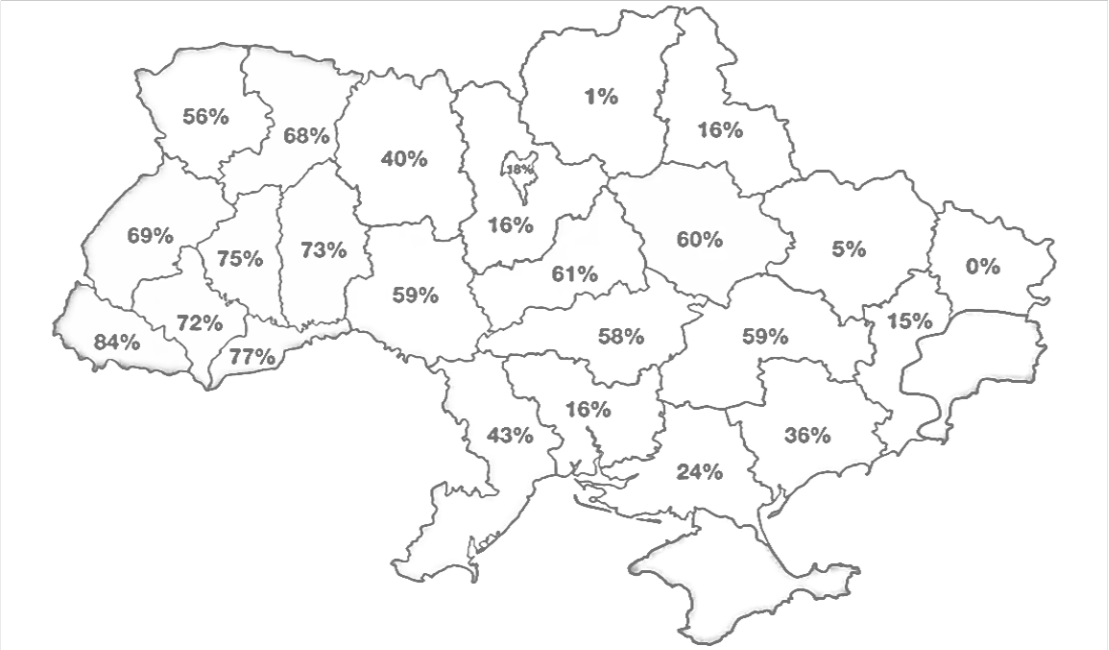



***Рис.1.3.*** *Кількість працюючих закладів харчування по регіонах України станом на 24 березня 2022 року (крім АР Крим або тимчасово окупованої частини Донецької та Луганської областей)*

Нормальна діяльність підприємств на прифронтових територіях більше не могла відбуватися, через що бізнес зазнав критичного удару. Так, У Луганській, Чернігівській та Харківській областях всі або майже всі ресторанні господарства призупинили роботу – залишились відкритими 0-5%.

В свою чергу, найбільша кількість відкритих закладів в той період залишилась на Заході України: в Тернопільській області продовжили працювати 75% закладів, в Чернівецькій – 77%, в Закарпатській – 84%. Щодо Житомирської, то з підприємств ресторанної галузі цієї області, до яких входить взяте для проведення поточного дослідження ТОВ «Юром Фуд», залишилось працювати або відновили роботу 40%.

В цілому, 2022 рік став важким для населення України, а в частині бізнесу відбувся значний спад, проте за підсумками року, згідно доступних даних Державної служби статистики України [19], велика кількість закладів попри складнощі не закрилась а продовжила провадити діяльність (Таблиця 1.7).

*Таблиця 1.7.*

Кількість діючих суб'єктів господарювання з ресторанними КВЕДами (56.10)

| *№* | *Рік* | *Кількість суб'єктів* |
|---|---|---|
| 1 | 2018 | 41 860 |
| 2 | 2019 | 48 398 |
| 3 | 2020 | 51 069 |
| 4 | 2021 | 50 271 |
| 5 | 2022 | 42 190 |

*Джерело: [17]*

Щодо попиту на послуги таких закладів, то, згідно з даними згаданого раніше сервісу Poster, ситуація варіюється відповідно до області та близькості такої до лінії фронту (Рис 1.4). Дослідження проводилося в працюючих попри війну закладах порівнянням транзакцій 14-20 лютого 2022 року та 13-19 лютого 2023 року (рік потому).

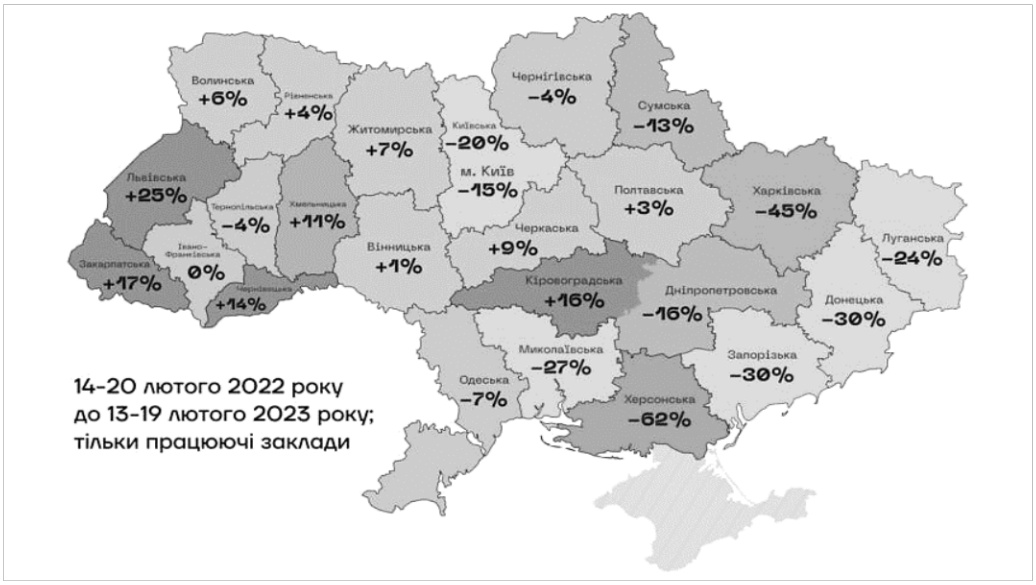



***Рис.1.4.*** *Динаміка транзакцій в закладах громадського харчування по областях*

Найбільше протерпіли від зменшення транзакцій Південь та Схід України, що очевидно, зважаючи на близькість даних регіонів до активних бойових дій та масштабну евакуацію населення. Найбільш постраждалою областю є Херсонська з втратами в 62%. Водночас, Заходу України даний період приніс збільшення транзакцій, особливо для Львівської області – на 25%. На такі показники могли повипливати приплив населення та деяке підвищення цін. Щодо підприємств Житомирщини, до яких входить вибране для дослідження ТОВ «Юром Фуд», то за рік після початку повномасштабної війни їхні доходи зросли на 7%.

Важливо також зазначити, що великий вплив на бізнес мали періодичні блекаути, що паралізували не лише нормальну діяльність підприємств громадського харчування. За даними сервісу Опендатабот, в період перших масових блекаутів восени 2022 відсутність світла переважно вплинула на доходи, але не на кількість закладів [15]. Станом на 16 листопада 2022 року, після масового обстрілу цивільної інфраструктури та першого блекауту, падіння обігів відбулося в наступних розмірах (Рис 1.5.).

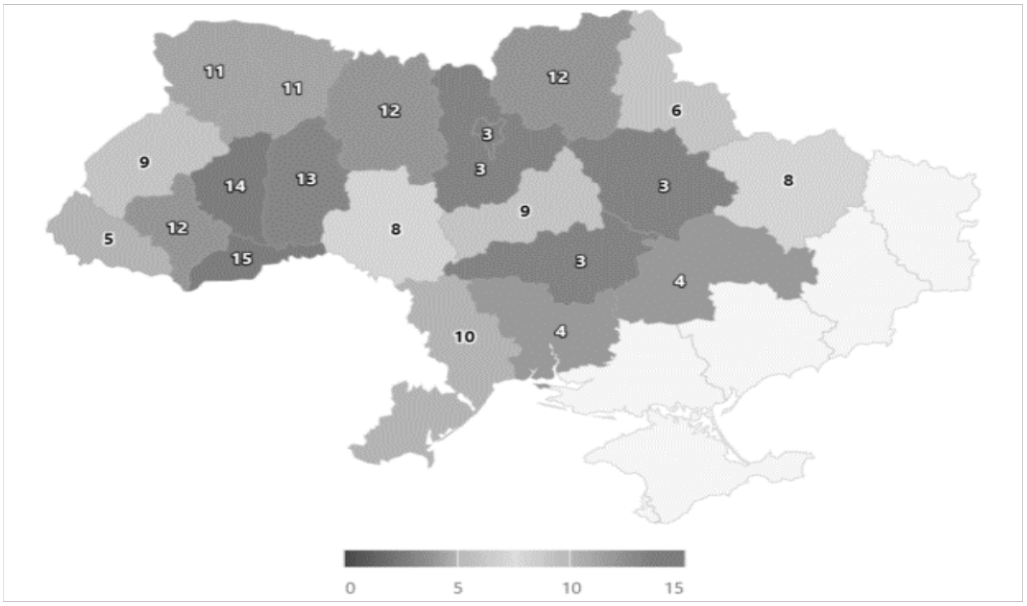



***Рис.1.5.*** *Падіння обігів закладів харчування за тиждень першого блекауту, %*

Найвищий рівень падіння виручки був зафіксований в західних регіонах України: Чернівецька область – 15%; Тернопільська – 14%; Хмельницька – 13%. Найменший рівень падіння зафіксовано в центральних регіонах України, Києві та Закарпатті (3-5%). Підприємства Житомирщини, до яких входить вибране для дослідження ТОВ «Юром Фуд», отримали скорочення обігу коштів за тиждень першого блекауту на 12%, що є достатньо високим показником. ТОВ «Юром Фуд» в цей період призупинило роботу свого закладу, тому що, як і значна частина аналогічних підприємств, не було готове до таких умов.

Другий за цей період блекаут, який відбувся 23 листопада, спричинив падіння обігів в ресторанних господарствах в наступних розмірах (Рис 1.6.). Він став більше критичним в порівнянні з першим. Найбільші падіння обігів зафіксовано в Кіровоградській області – цілих 16%. Найбільше пощастило

Львівській області, яка не втратила ні відсотку виручки (0%). Житомирська область, підприємством якої є ТОВ «Юром Фуд», в свою чергу, отримала 3% падіння виручки.

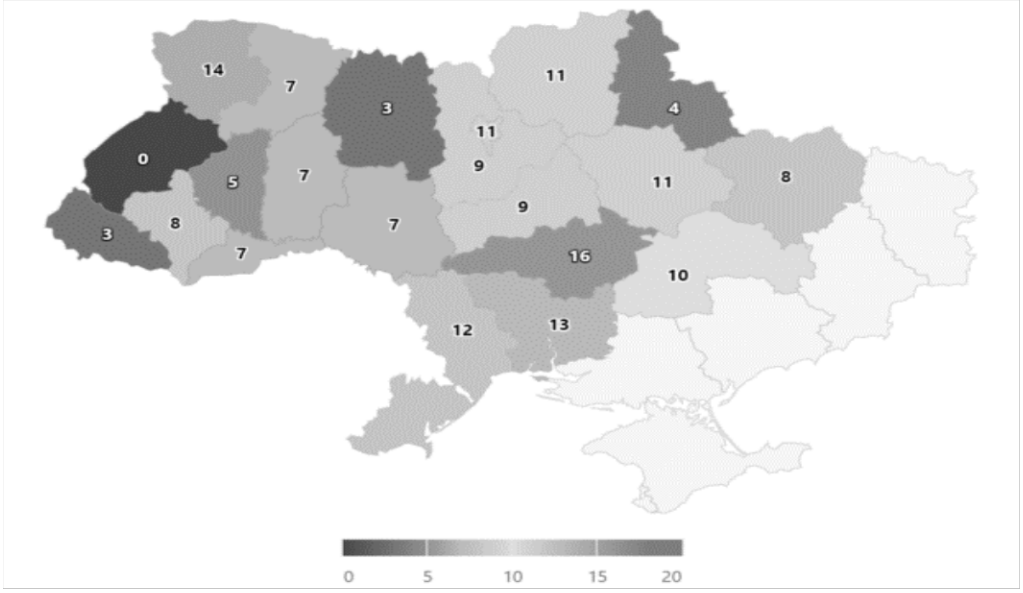



***Рис.1.6.*** *Падіння обігів закладів харчування за тиждень другого блекауту, %*

Що перший блекаут, що другий скоротив обіги закладів громадського харчування в середньому на 8% за кожний з таких. Проте з часом українській бізнес пристосувався навіть до таких надзвичайних умов, тому станом на 2023 рік відвідуваність закладів та їхня виручка значно зросли в порівнянні з 2022.

Згідно даних сервісу Poster, виручка закладів громадського харчування у другому півріччі 2023 року зросла у порівнянні з виручкою закладів за аналогічний 2022 року в наступних розмірах (Рис 1.7.) [55].

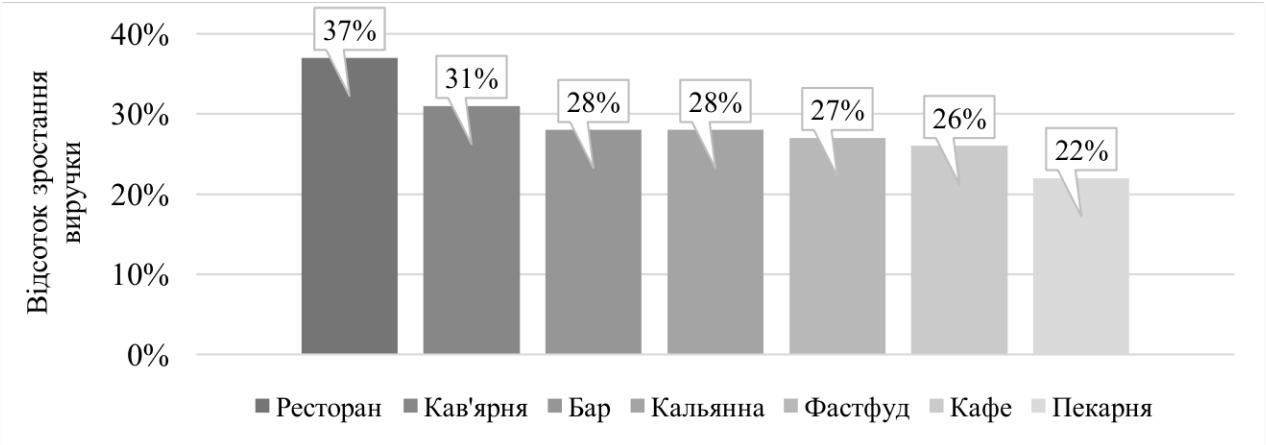



***Рис.1.7.*** *Зростання виручки закладів громадського харчування у II півріччі 2023 року в порівнянні з II півріччям 2022 року (у відсотках)*

Так, зростання відбулося у всіх представлених в дослідженні видах закладів. Найменше з таких спостерігається в пекарнях, де в середньому відсоток зростання виручки сягає 22%. Найбільше ж збільшилась виручка ресторанів – приблизно на 37%.

Середній чек у представлених типах закладів також значно зросли, як показує дослідження (Рис 1.8.). Найменше зростання відбулося у барах, де середній чек збільшився лише на 12% порівняно з другим півріччям 2022 року, на 348 гривень. Найбільше збільшення спостерігалося в ресторанах – на 23% у порівнянні з 2022 роком, на 625 гривень, що є найбільшим збільшенням у гривневому еквіваленті. Найменший приріст у гривнях зафіксовано у пекарнях – на 73 гривні, але це становить 17% відповідно до аналогічних сум попереднього року. Зростання середнього чеку може свідчити як про зростання цін на продукти через економічні труднощі, пов'язані з війною, так і про прагнення людей насолоджуватися життям та надавати собі додаткові задоволення у невпевнені та непрості часи.

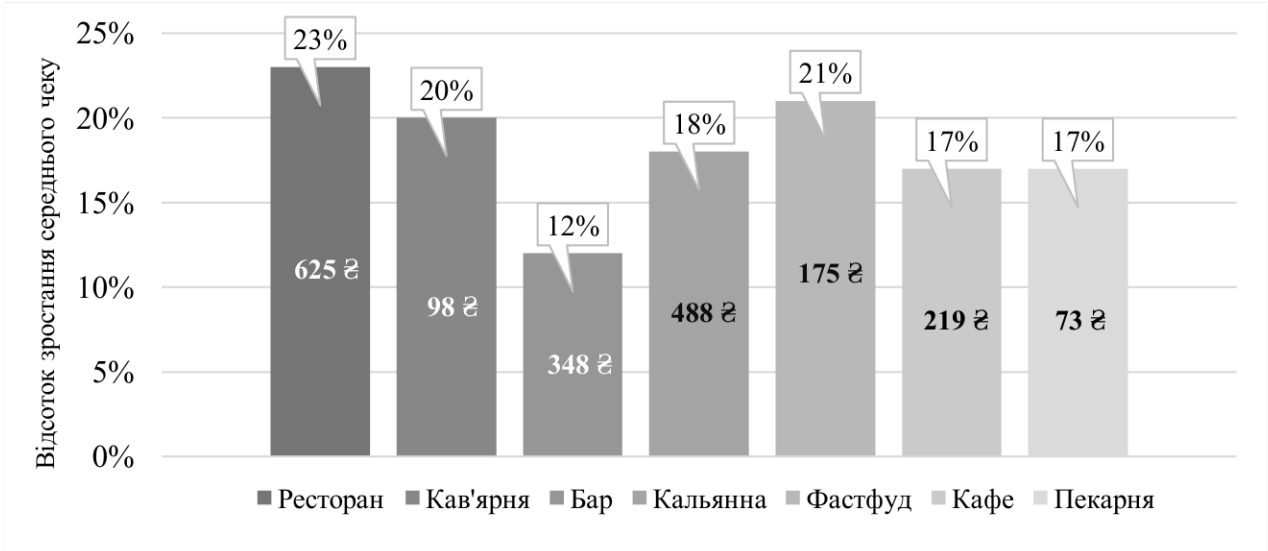



***Рис.1.8.**. Зростання середнього чеку в закладах громадського харчування у II півріччі 2023 року в порівнянні з II півріччям 2022 року (у відсотках)*

Відбулося і зростання відсотку відвідуваності, що так само свідчить про позитивну динаміку у сфері громадського харчування (Рис 1.9.). В порівнянні з минулим роком, в другому півріччі 2023-го на 15% збільшилась кількість клієнтів барів, що є найбільшим показником серед представлених закладів.

Найменше наростили відвідуваність фаст-фуд та пекарні – на 5% кожен. Ці дані вказують на те, що споживачі почали виявляти більший інтерес до барів порівняно з іншими форматами громадського харчування.

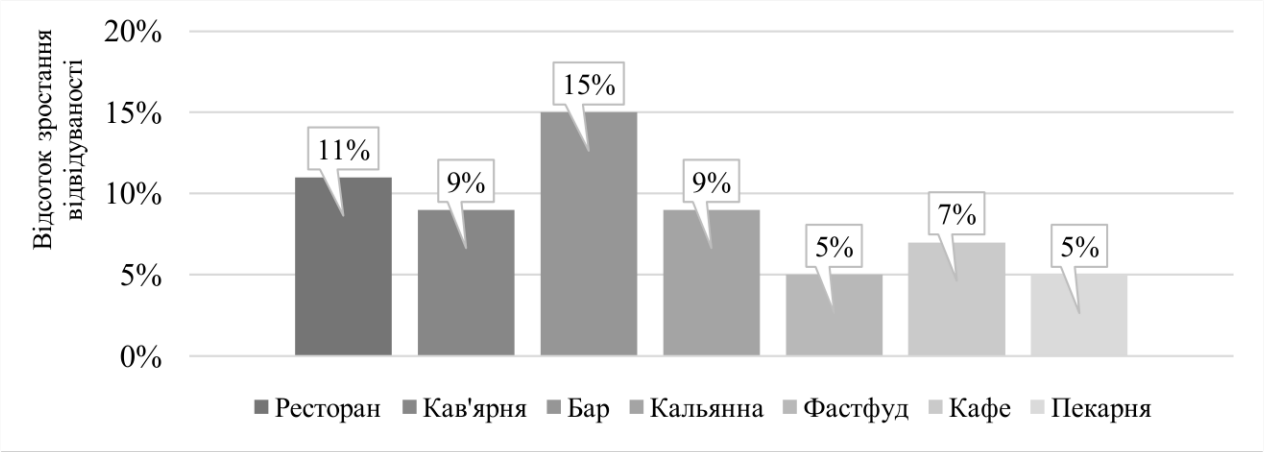



***Рис.1.9.*** *Зростання відвідуваності закладів громадського харчування у ІІ півріччі 2023 року в порівнянні з ІІ півріччям 2022 року (у відсотках)*

Щодо підприємства ТОВ «Юром Фуд», то, згідно річної фінансової звітності на кінець 2023 року, відзначається позитивна динаміка у плані прибутковості (Додаток А). У порівнянні з 2022 роком, чистий дохід від реалізації продукції зросла з 3029,3 тис. грн до 4811,3 тис. грн (Рис 1.10.) . Це відповідає росту на 59%, що може бути індикатором повернення споживачів до закладів ресторанного бізнесу.

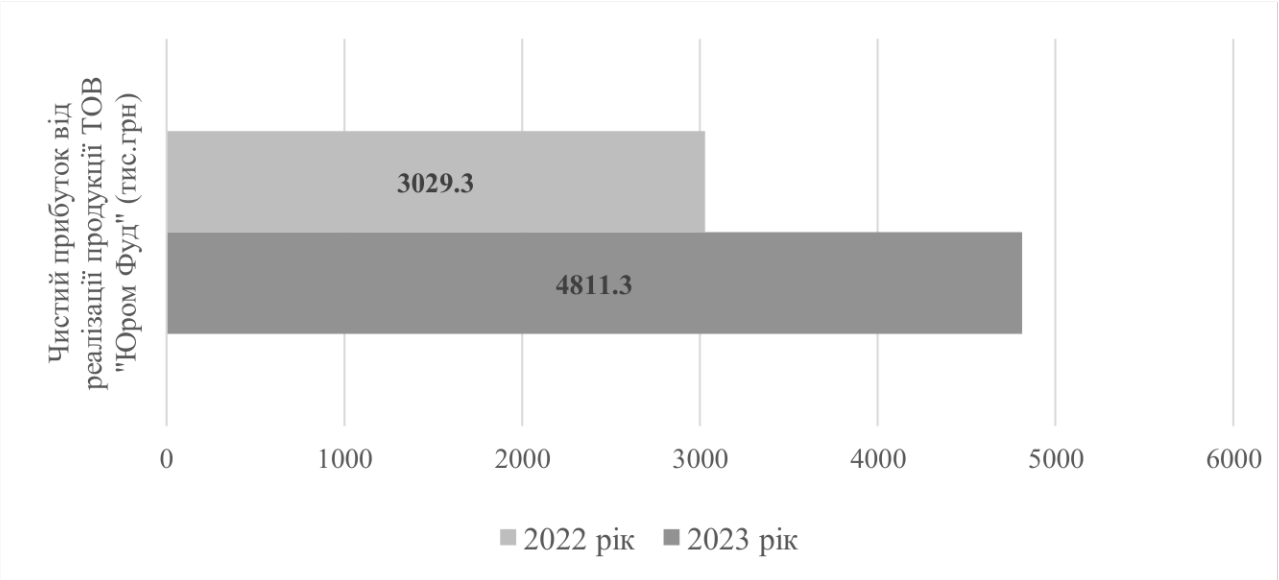



***Рис.1.10.*** *Чистий прибуток від реалізації продукції ТОВ «Юром Фуд» за 2022 та 2023 роки*

Якщо говорити про економічно-організаційну характеристику ТОВ "Юром Фуд", то детальніше про таку буде розписано в наступному розділі, проте для розуміння місця підприємства на ринку громадського харчування варто зазначити коротке свідчення про таке. Так, товариство з обмеженою відповідальністю «Юром Фуд», яке виступає об'єктом дослідження в даній роботі, є підприємством ресторанного бізнесу та відноситься до мікропідприємств. Метою його створення є одержання прибутку (доходу) від діяльності, яка незаборонена чинним законодавством. Головними органами управління є засновники товариства.

В цілому щодо динаміки розвитку галузі громадського харчування можна зробити наступні висновки. Незважаючи на світову тенденцію до автоматизації та готовність до адаптації, вплив війни відчутно перевернув звичний порядок речей як на вітчизняному ринку, так і загалом. Перші місяці конфлікту спричинили тимчасове припинення роботи багатьох закладів, а блекаути та інші обмеження, що паралізували бізнес, принесли втрати доходів. Однак, у 2023 році відбувся певний реверс цієї ситуації, що свідчить про поступове відновлення галузі на території без активних бойових дій. Можна помітити витривалість українських підприємців та здатність продовжувати діяльність навіть під впливом надзвичайно складних умов.

Зростання виручки, середнього чеку та відвідуваності є особливо важливим для галузі громадського харчування, яка стикалася з викликами війни. Підвищення виручки може свідчити про загальний позитивний тренд та настрій на споживчому ринку та зростання попиту на харчові послуги. Збільшення середнього чеку у ресторанах може вказувати на можливе зміцнення позицій вищого сегменту ринку або підвищення спроможності споживачів придбавати якісніші продукти та послуги в умовах нестабільності. Також це може свідчити про зусилля закладів адаптуватися до змін у споживчому попиті та ефективно впливати на свою цінову політику, реагуючи на зміни у ринкових умовах.

Ці підвищення є результатом не лише росту споживчого попиту, але й зростання цін, яке може бути частково обумовлене збільшеним попитом на харчові товари та послуги в умовах війни та інфляцією.

Загалом, заклади громадського харчування сьогодні відчувають глибокі зміни та виклики в таких надзвичайних умовах. Однак, статистичні дані демонструють і підтверджують надзвичайну стійкість українського бізнесу, зокрема і мікропідприємств, до яких належить обране для даного дослідження ТОВ "Юром Фуд". Навіть у складних умовах, вони продовжують забезпечувати розвиток галузі та відновлення економіки країни. Такі суб'єкти господарювання забезпечують певний рівень надійності в умовах невизначеності.

## Висновки до Розділу 1

Розглянувши матеріал до розділу «Теоретичні положення бухгалтерського обліку та аудиту сировини і матеріалів» можна дійти до ряду висновків.

Визначено та підтверджено значущу роль та значення сировини та матеріалів як об'єкта бухгалтерського обліку та аудиту. Ці активи є не лише основним елементом виробництва, а й займають позицію ключового фактору для суб'єктів господарювання сфери стосовно щодо ефективного управління виробництвом, плануванням витрат і стратегічним управлінням ризиками.

В свою чергу встановлено, що аудит операцій сировини та матеріалів є важливим для підприємств громадського харчування з трьох основних причин: ефективного управління витратами, забезпечення якості продукції та ефективного управління запасами. Він допомагає виявити можливі недоліки в управлінні ресурсами, зменшити ризики та підвищити ефективність виробничих процесів.

Анотований огляд вітчизняного законодавства та міжнародних стандартів дозволяє зробити висновок, щодо необхідності коригування деяких українських актів задля відповідності підприємств країни та вимогам до обліку і аудиту сировини на них умовам глобального ринку.

Розгляд МСА дозволив виявити, що вони спрямовані на створення єдиних вимог для полегшення порівняння фінансової інформації між різними країнами та уніфікації підходів до обліку, але, в той же час, стають складнішими та деталізованішими в своїх положеннях.

Огляд періодичних видань та літературних публікацій вітчизняних вчених дозволив виділити основні тенденції у пошуку дослідників уточнення сутності поняття «виробничих запасів», місця сировини в загальній системі бізнес-середовища, нових підходів до класифікації та внутрішнього контролю таких, впливу міжнародних стандартів на облік. Представлені роботи віддзеркалюють потребу сфери обліку в постійному вдосконалені теоретичних знань в умовах сучасного виробничого середовища.

Розгляд динаміки розвитку вітчизняної галузі громадського харчування на сучасному історичному етапі дозволив детальніше вивчити скрутне становище, в якому опинився український бізнес. Встановлено, що більшість закладів, включаючи ТОВ «Юром Фуд», змогли відновити діяльність під час війни і навіть наростити прибутки за рахунок прагнення населення споживати смачну і цікаву їжу. Також, враховано вплив інфляції на діяльність підприємств, яка вимагає від них адаптації та ефективного управління ресурсами для збереження стабільності та конкурентоспроможності.

# РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СИРОВИНИ ТА МАТЕРІАЛІВ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЮРОМ ФУД»)

## 2.1. Економічно-організаційна характеристика ТОВ "Юром Фуд" та організація бухгалтерського обліку на ньому

Об’єктом дослідження для даної роботи виступає юридична особа приватної форми власності – товариство з обмеженою відповідальністю «Юром Фуд», яке не перебуває в процесі припинення станом на 2024 рік.

Підприємство ТОВ «Юром Фуд» було зареєстровано в серпні 2018 року, а його статутний капітал складає 300 000,00 грн. Метою створення товариства є одержання прибутку (доходу) від діяльності, яка незаборонена чинним законодавством. Так, підприємство провадить діяльність в сфері громадського харчування. Основним видом діяльності організації за класифікатором видів економічної діяльності (КВЕД) є 56.10 – діяльність ресторанів та надання послуг мобільного харчування, але в установчих документах також прописані і додаткові КВЕДи (Таблиця 2.1.). Також варто зауважити, що ТОВ «Юром Фуд» є платником ПДВ.

*Таблиця 2.1..*

КВЕДи, за якими провадить свою діяльність ТОВ «Юром Фуд»

| № | КВЕД | Пояснення | Примітка |
|---|---|---|---|
| 1 | 56.10 | діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування | основний КВЕД закладу |
| 2 | 47.25 | роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах | - |
| 3 | 56.29 | постачання інших готових страв | - |
| 4 | 56.30 | обслуговування напоями | - |
| 5 | 68.20 | надання в оренду й експлуатацію власного майна | - |

*Джерело: розроблено самостійно*

Територіально заклад, який надає свої послуги під торговою маркою "New York Street Pizza", розміщений в Житомирі за адресою вулиця Київська 71 (ТРЦ «Глобал UA»), проте юридична особа зареєстрована за адресою м. Львів, вулиця Вербицького 13, кв 4.

На сьогоднішній день чисельність працівників підприємства становить 9 осіб. Органами управління є засновники товариства і директор. Далі наведено схему організаційної структури, з якої видно місце бухгалтера в механізмі підприємства та систему управління підприємством (Рис 2.1.).

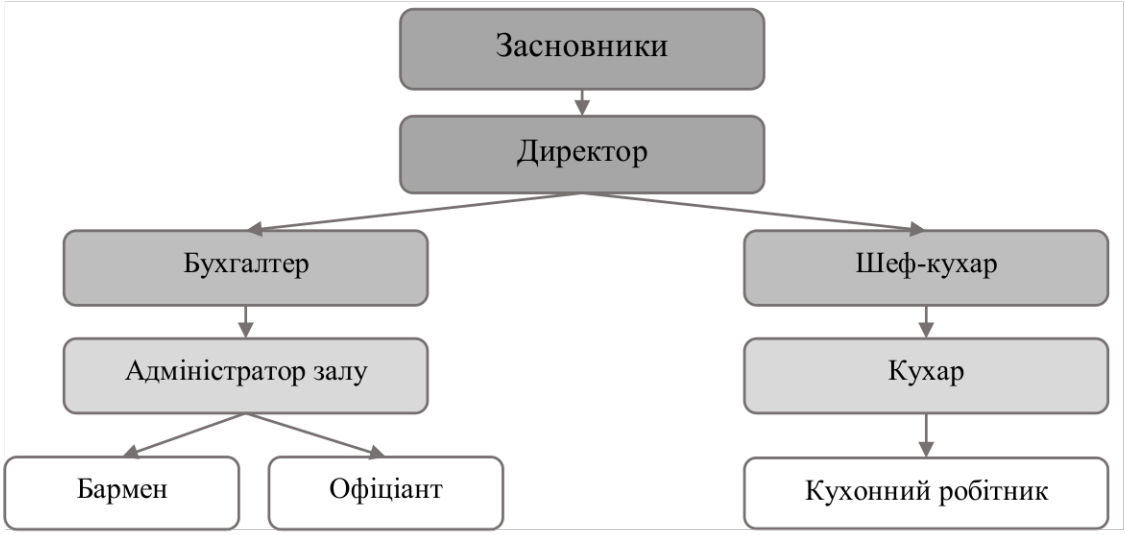



***Рис.2.1.*** *Схема організаційної структури підприємства ТОВ «Юром Фуд»*

Об'єкт дослідження не має своєї бухгалтерської служби, бо розмір підприємства та обсяги діяльності дозволяють тримати в себе в штаті одного бухгалтера без створення окремого підрозділу. Поряд з схемою організаційної структури варто зазначити і штатний розклад (він же – штатний розпис) підприємства, щоб зобразити кадровий склад, кількість осіб на кожній з посад і фонд оплати праці всіх дев'яти працівників (Таблиця 2.2).

*Таблиця 2.2.*

Штатний розклад підприємства ТОВ «Юром Фуд», складений у таблиці

| № з/п | Посада | К-ть осіб | Код класифікатора професій | Місячний середній оклад, грн | Місячний фонд оплати праці | Річний фонд оплати праці |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Директор | 1 | 1315 | 9 500,00 | 9 500,00 | 114 000,00 |
| 2 | Бухгалтер | 1 | 2411.2 (20281) | 9 000,00 | 9 000,00 | 108 000,00 |
| 3 | Шеф-кухар | 1 | 3570 | 9 000,00 | 9 000,00 | 108 000,00 |
| 4 | Кухар | 2 | 5122 (16675) | 8 000,00 | 16 000,00 | 192 000,00 |
| 5 | Кухонний робітник | 1 | 9123 (13249) | 7 200,00 | 7 200,00 | 86 400,00 |
| 6 | Адміністратор залу | 1 | 4222 (20068) | 8 700,00 | 8 700,00 | 104 400,00 |
| 7 | Бармен | 1 | 5123 (11176) | 8 500,00 | 8 500,00 | 102 000,00 |
| 8 | Офіціант | 1 | 5123 (16399) | 8 300,00 | 8 300,00 | 99 600,00 |
| | **РАЗОМ** | **9** | **х** | **х** | **76 200,00** | **914 400,00** |

*Джерело: Додаток Е*

З таблиці видно, що місячний фонд оплати праці сягає 76 200,00 грн, а річний – 914 400 грн.

Так, як об’єкт дослідження є товариством з обмеженою відповідальністю, значущі рішення на підприємстві приймаються на основі спільного рішення зборів учасників, тому додатково можна навести структуру власності ТОВ «Юром Фуд» (Рис 2.2.). Можна побачити, що влив на рішення у трьох засновників не однаковий. Частка одного з них є меншою за частки інших: Головатий Ю.М. має влив на прийняття рішення в 20%, а Головатий Р.В. та Приймич Р.Ю. по 40%.




***Рис.2.2**. Структура власності ТОВ «Юром Фуд» [11]*

Важливо зазначити, що ТОВ "Юром Фуд", яке діє як заклад громадського харчування, надає свої послуги під торговою маркою "New York Street Pizza". У зв'язку з цим, у важливих аспектах діяльності, таких як підхід до інвентаризації, організація та вибір технологій виробництва, підбір сировини, використання конкретних комп’ютерних програм та навіть складання переліку дезінфікуючих засобів, підприємство керується умовами, що стосуються даної мережі.

Так як об’єктом дослідження виступає заклад харчування, то, очевидно, що його в діяльності існує різноманітна кількість калькуляцій та технологій виробництва з необхідною для кожного виробу ресурсною базою. Зважаючи на це, можна відмітити, що кожна одиниця готової продукції підприємства ТОВ «Юром Фуд» максимально відповідає як калькуляційним карткам, так і стравам підприємств, що працюють під тим самим брендом. Декілька технологічних карток для наочності буде представлено в додатках (Додаток Б, В, Д).

Щодо впливу технології виробництва на організацію обліку, то, зважаючи на технологічні картки страв, схему організації виробництва на представленому підприємстві ТОВ «Юром Фуд» можна зобразити наступним чином (Рис. 2.3).

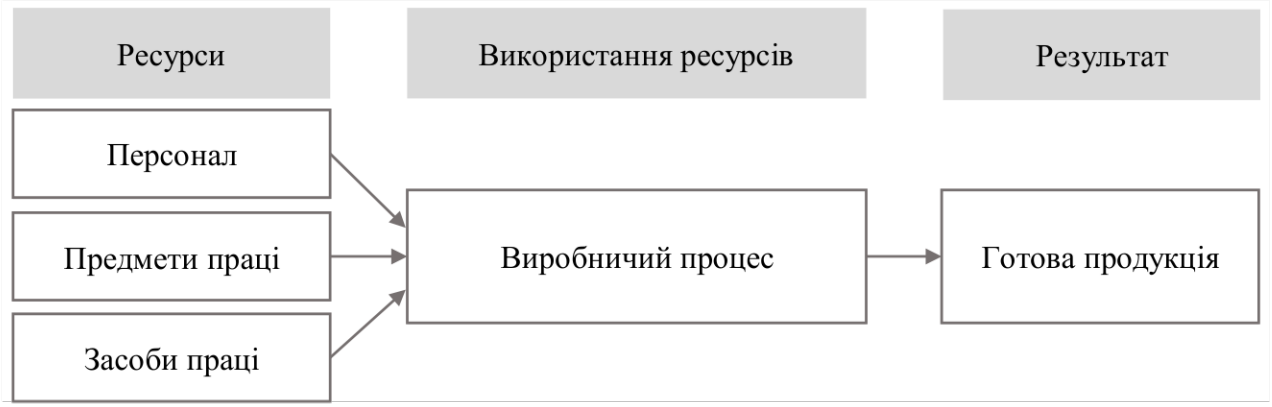



***Рис.2.3.*** *Схема організації виробництва підприємства ТОВ «Юром Фуд»*

Крім того, можна дійти висновку, що представлене підприємство ресторанного бізнесу працює з величезною кількістю сировини, запасів, товарів, калькуляцій та технологічних процесів, що підтверджує важливість належного обліку та аналізу руху цих ресурсів і процесів та вимагає від обліку наявності аналітику по величезній кількості запасів для моніторингу та аналізу їхнього руху. Як зазначалось раніше, кожне підприємство може вести її так як буде зручно і зрозуміло саме для нього, але щодо представленого підприємства, то воно веде таку по назвах сировини, запасів та товарів. Прикладом такої аналітики можуть стати рахунки наведені в таблиці нижче (Таблиця 2.3).

*Таблиця 2.3.*

Приклад аналітики виробничих запасів па підприємстві ТОВ «Юром Фуд»

| № | Субрахунок синтетичного рахунку | Аналітичний рахунок |
|---|---|---|
| 1 | 201 «Сировина й матеріали» | 201-Авокадо |
| 2 | | 201-Вершки 30% |
| 3 | | 201-Лимон свіжий |
| 4 | | 201-Тісто для піци |
| 5 | | 201-Цукор ванільний |
| 6 | 281 «Товари на складі» | 281-Вода мінеральна «Моршинська» |
| 7 | | 281-Вода солодка «Кока-кола» |
| 8 | | 281-«Сік в асортименті» |
| 9 | 282 «Товари в торгівлі» | 282-Вода мінеральна «Моршинська» |
| 10 | | 282-Сік в асортименті |

*Джерело: розроблено самостійно*

Для наочності представлено як сировину й матеріали, так і товари. Проте, очевидно, що списання сировини при роздрібній торгівлі по кожній страві з величезної кількості замовлень займе забагато часу і ресурсів, тому деякі списання за день можуть сумуватися, наприклад, списанням не по 0,02 кг «помідорів свіжих» за кожнісіньку страву, а, умовно, по 20 кг «помідорів свіжих» за один день.

Технологія виробництва також вимагає від бухгалтера максимальної автоматизації обліку, щоб робота проходила максимально швидко, ефективно та без помилок. До того ж, це дозволяє швидко і оперативно обмінюватись інформацією, наприклад, з контрагентами, засновниками чи державними органами.

Для облікової роботи бухгалтер і керівник підприємством, що може виконувати деякі бухгалтерські завдання, крім звичного всім Microsoft Office, використовують такі програми як «M.E.Doc», право користування якою ТОВ «Юром Фуд» придбаває самостійно,  та «Profit Solutions», який підприємство отримує від ТМ (Рис 2.4).

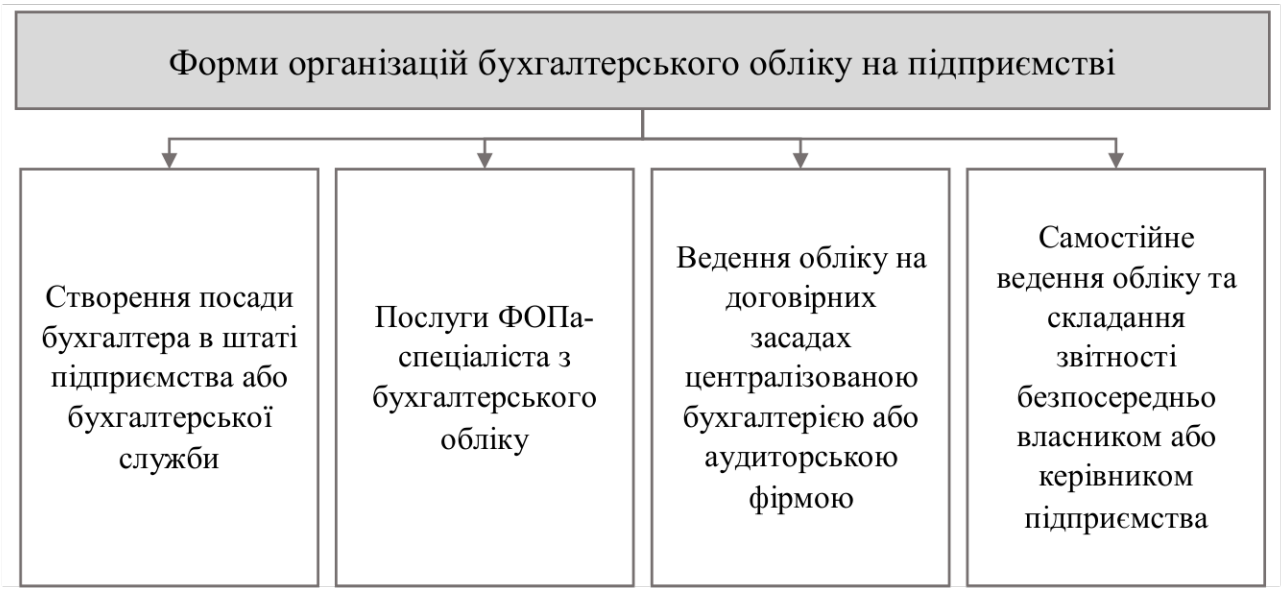



***Рис.2.4.*** *Форми організації бухгалтерського обліку*

Щодо організації бухгалтерського обліку, то це сукупність заходів власника (керівника) підприємства, які мають цілеспрямований характер щодо створення, забезпечення, постійного впорядкування і вдосконалення функціонування

системи бухгалтерського обліку та здійснення його процесу на підприємстві. Суб'єктами організації обліку є власник підприємства або уповноважений ним орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до установчих та інших розпорядчих документів, а також головний бухгалтер (або особа, на яку покладено обов'язки з ведення бухгалтерського обліку) підприємства.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно, тобто від дня реєстрації до дня ліквідації. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації. Підприємством ТОВ «Юром Фуд» було обрано першу форму з таких – це введення до штату підприємства посади бухгалтера, проте деякі бухгалтерські функції на себе може брати керівник.

Власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який керує підприємством відповідно до законодавства та установчих документів, несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксації всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років.

Керівник підприємства ТОВ «Юром Фуд» має основний обов'язок забезпечити створення необхідних умов для правильного ведення обліку, а також гарантування виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, які мають відношення до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера стосовно оформлення та подання первинних документів для обліку.

Бухгалтер, якому доручено ведення бухгалтерського обліку підприємства в цілому, має такі обов'язки:

– забезпечення дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності в установлені строки;

– організація контролю за відображенням господарських операцій у бухгалтерському обліку;

– участь у складанні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки та пошкодження активів підприємства (включаючи інвентаризацію).

Об’єктами організації бухгалтерського обліку є (Рис. 2.5):

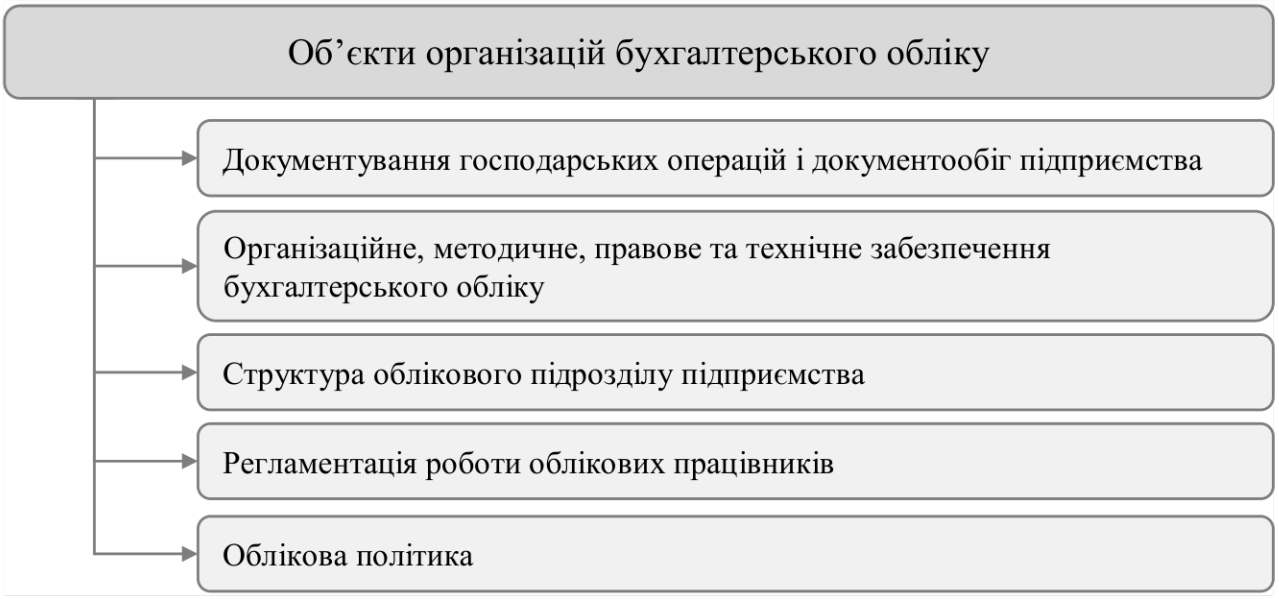



***Рис.2.5**. Об’єкти організації бухгалтерського обліку*

Організація обліку на підприємстві ресторанного бізнесу має свою унікальну специфіку, в порівнянні з підприємствами інших галузей, яка відображається в наступних складових, зображених на рисунку (Рис. 2.6).




***Рис.2.6.** Складові організацій обліку на підприємстві громадського харчування*

Галузь громадського харчування пов'язаний з закупівлею та використанням різноманітних продуктів і інгредієнтів. Організація обліку сировини включає в себе багато аспектів. Контроль за закупівлею та використанням різноманітних продуктів і інгредієнтів включає в себе не лише момент їхнього придбання, а й такі важливі аспекти, як: зберігання, контроль за використанням, відслідковування термінів придатності та контроль за витратами. Сировина для приготування страв обліковується переважно на рахунку 201 «Сировина й матеріали», та списується на рахунок 23 «Виробництво».

Враховуючи велику кількість транзакцій і різноманітність фінансових операцій у ресторанному бізнесі, фінансовий облік має бути систематичним і точним. Це включає в себе типовий облік доходів, витрат, операцій з оплатою праці, операцій з оплатою постачальників і операцій з клієнтами.

Варто зауважити, що для обліку витрат підприємство використовує рахунки 9-го класу.

Щодо заробітної плати, то на підприємстві ТОВ «Юром Фуд» розрахунки відбуваються не в паперовому вигляді, а у електронному – за допомогу облікових програм. Виплати відбувається через електронний банк. Підтвердженням операцій, відповідно, виступають не паперові екземпляри документів, а електронні, наприклад, виписки з інтернет-банкінгу, тощо.

Щодо доходів, то такі переважно обліковується на рахунку 70 «Доходи від реалізації», а узагальнення інформації про фінансові результати ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати». Визначення фінансового результату, типово, відбувається на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Прибуток формується поступово, протягом фінансово-господарського року, проте і кожен місяць визначається результат діяльності для розуміння ситуації на підприємстві, оплати податків та прийняття управлінських рішень.

Якщо говорити про розмірі доходів «Юром Фуд», то на кінець 2022 року, згідно фінансової звітності, нерозподілений прибуток становив 260,7 тис. грн, а на кінець 2023 року зріс до 454,1 тис. грн. Детальніше фінансовий стан буде

оцінений пізніше у відповідному розділі оцінки основних аналітичних показників діяльності підприємства.

Інвентар, такий як столові прибори, посуд, склянки, посудини для кухні, столи, стільці тощо, також враховується в обліку. Він є необхідним для забезпечення нормальної роботи ресторану та надання якісного обслуговування клієнтів. Облік інвентарю допомагає контролювати витрати, планувати закупівлі та уникати недостачі необхідних матеріалів. Для обліку таких використовуються такі документи як: акти приймання-передачі, інвентарні картки, іноді технічні паспорти, тощо.

Облік виробничих процесів включає склад інгредієнтів, порційні стандарти, забезпечення відповідності страв вимогам якості згідно технологічним карткам тощо. Приклади калькуляцій деяких страв наведено в додатках (Додаток Б, В, Д). Облік обслуговування клієнтів включає в себе бронювання столиків, планування обслуговування та систему обслуговування.

На деяких підприємствах дане питання може документуватися журналами обліку замовлень, касовими відомостями, тощо, але ТОВ «Юром Фуд» для цього використовує програму «Profit Solutions». В цілому, облік виробничих процесів та обслуговування клієнтів допомагає ресторанним підприємствам, включаючи ТОВ «Юром Фуд», оптимізувати робочі процеси, підвищувати якість обслуговування, вдосконалювати меню та пропонувати клієнтам високоякісні послуги.

Кадровий облік у ресторанному бізнесі є важливою складовою управління персоналом та забезпечення успішного функціонування підприємства. Він включає в себе контроль за працевлаштуванням, графіками роботи, оплатою праці, навчанням та розвитком персоналу. Даний облік накладає адміністративні обов’язки: оформлення трудових договорів, звільнення, реєстрація робочого часу, облік відпусток та інших відомостей; та організацію медичного обслуговування, страхування, соціальних виплат.

Підсумовуючи вищесказане, можна зазначити, що всі ці складові обліку є ключовими для ефективного управління бізнесом в галузі громадського

харчування, оскільки дозволяють вчасно реагувати на зміни в середовищі, забезпечувати якість обслуговування та ефективно використовувати ресурси.

Важливо відзначити, що сфера діяльності ТОВ «Юром Фуд» та технології виробництва вимагає від бухгалтера підприємства максимальної автоматизації обліку, щоб робота проходила якнайшвидше, ефективніше та без помилок, через що більша частина облікових робіт відбувається за допомогою комп'ютерних програм, як зазначалося вище. Такими програмами є «M.E.Doc» та «Profit Solutions».

В цілому, облік за допомогою комп'ютера дозволяє краще моніторити поточні виробничі процеси, витрати і наявність сировини, пришвидшує розрахунки, полегшує ведення аналітичного обліку, допомагає визначати необхідну кількість запасів для замовлення, полегшує процес створення звітності та аналізу фінансових даних, забезпечує безпеку облікових даних та даних щодо виробництва, тощо. Також він дає змогу оперативно обмінюватись інформацією, наприклад, з контрагентами, засновниками чи державними органами.

Проте використання технологій має і деякі ризики (наприклад, матеріальні витрати, залежність від таких, ризики безпеки), що можуть стати вагомими при прийнятті рішення щодо впровадження таких. Про це детальніше буде розказано в наступному розділу роботи, присвяченому безпосередньо наслідкам впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху сировини та матеріалів.

## 2.2. Позитивні та негативні наслідки впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху сировини та матеріалів

Цифрові технології та інновації стали головним рушійним фактором сучасного розвитку суспільства і бізнесу. Вони відіграють ключову роль у процесі життєдіяльності, сприяючи покращенню ефективності управління різними аспектами діяльності підприємств. Зокрема, у сфері громадського харчування та інших галузях бізнесу широке використання комп'ютерних

програм та цифрових інструментів в обліку сировини та матеріалів має значний на ефективність управління такими. Однак варто усвідомлювати, що ці інновації несуть за собою певні ризики. Тому перед їх впровадженням необхідно провести докладний аналіз переваг та недоліків, а також врахувати особливості конкретної галузі та потреби підприємства.

Спочатку слід розглянути позитивні сторони впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху виробничих запасів. Першим і основним плюсом є автоматизація та підвищення ефективності ведення обліку. Цифрові інструменти (наприклад, сучасні бухгалтерські програми, системи управління запасами, системи електронного документообігу тощо) дають змогу автоматизувати та пришвидшити рутинні робочі облікові завдання, дозволяючи бухгалтеру підвищити свою продуктивність та виконувати більше завдань.

Другим позитивним аспектом можна назвати такий аспект як точність та швидкість розрахунків. В ручній формі ведення бухгалтерського обліку та в таких же розрахунках присутній людський фактор більше, ніж в обліку з використанням цифрових технологій: в першій набагато легше припустити помилку при розрахунку даних або ж при перенесенні їх в облікові регістри. Цифрові інструменти зводять людський фактор до мінімуму, що, в свою чергу, в рази підвищує точність розрахунків, а також заощаджує час: машинний розрахунок практично моментальний, а рахунок людини потребує певного часу.

Третє, але, напевно, не менш важливе – легкий доступ до облікової інформації. Цифрові інструменти та електронний документообіг дозволяють тримати велику кількість облікової інформації в одному місці (комп’ютері або сервері) та/або мати до неї доступ з будь-якої точки світу, а документообіг без застосування технологій таких привілей не надає: паперові документи потребують обов’язкового, а іноді і дуже довгого зберігання та приміщення, де вони будуть перебувати цей термін. Крім того, на пошук конкретного папірця потрібен певний час, навіть якщо все в архіві буде на своїх місцях. Особливо неприємним моментом це буде для середніх і великих виробничих підприємств, на яких існує величезна кількість номенклатури, видів готової продукції, складів,

матеріально-відповідальних осіб тощо. В їхньому випадку розвиток і застосування цифрових інструментів в обліку – це спасіння.

Четверним позитивним моментом є полегшення і зручність у веденні аналітичного обліку. Зокрема, це важливо для середніх і великих виробничих підприємств. Цифрові інструменти дають змогу вести детальну і зручну для компанії аналітику, наприклад, по сировині і матеріалах, що вельми необхідно, коли підприємство виробляє сотні видів продукції і, відповідно, має сотні, якщо не тисячі, видів сировини та матеріалів. До того ж, такі інноваційні технології дозволяють краще відстежувати запаси на виробництві.

П’яте – екологічність. Це доволі важливий момент в сучасному світі, котрий прагне до сталого розвитку. Цифрові інструменти в обліку заміняють їхні фізичні аналоги. Це сприяє скороченню використання паперу, що, безперечно, є позитивним наслідком впровадження технологій. Можна припустити, що одна накладна при передачі сировини зі складу у виробничий цех – це маленький папірець, котрий ніяк на навколишній світ не впливає. Але якщо за день таких передач сотня, виробнича діяльність відбувається кожен день, а подібних виробничих підприємств сотні тисяч по світу – маленька накладна стає великою проблемою для і так зникаючих лісів. Переведення паперового документообігу в електронний також є популярною практикою «зеленого офісу», що сприяє досягненню 15-ї Глобальної цілі ООН – захист екосистем суші.

Важливим аспектом є також захист даних. Кожне підприємство має певний ряд інформації, котра, наприклад, буде становити конфіденційну. Цифрові інструменти в обліку дозволяють зберегти чи зашифрувати різні дані, котрими компанія не хотіла б ділитися, наприклад: постачальники, контракти, технології виробництва, формули, рецепти, інформація про дослідження тощо. Зберігання таких даних, наприклад, на папері в архіві становить певну загрозу втрати чи, навіть, викрадення такої інформації. Таким чином, цифрові інструменти мають беззаперечно позитивний вплив на розвиток обліку запасів. Проте, поряд з перевагами, слід враховувати й ризики застосування цифрових технологій в обліку.

Першим негативним наслідком впровадження цифрових інструментів обліку сировини й матеріалів є залежність людини і цілого підприємства від таких цифрових інструментів. Всі дані зберігаються на комп'ютері, що означає легкий та швидкий доступ до інформації. Але варто пам'ятати, що будь-яка цифрова система може піддатися збою, що призведе до втрати якоїсь частини інформації. Крім того, нажаль, життя нас навчило тому, що навіть у XXI столітті, столітті стрімкого розвитку технологій та інновацій, ми часом не маємо змогу бути підключеними до світла і електрики, відповідно – у нас не завжди може бути доступ до цифрової інформації, не говорячи вже про доступ до інструменту ведення обліку. Що збій, що відсутність світла – обидва аспекти паралізують діяльність бухгалтера, а відповідно – зупиняють роботу.

З першого пункту випливає і другий – можливість виникнення проблем зі зв'язком. Не будемо брати до уваги вищезгадані проблеми зі світлом, тепер переважно мова йде про перебої з Інтернетом чи його постійна слабка робота. Якщо для обліку або передачі даних в певному цифровому інструменті необхідний Інтернет, а підприємство територіально знаходиться там, де Мережа працює погано, можуть виникнути суттєві проблеми, що спричинлять значне уповільнення процесу обліку і сильне роздратування облікових працівників, а відповідно – істотне зниження ефективності роботи.

Третій негативний аспект – труднощі при переході на цифрові інструменти обліку. Варто зазначити, що для переважної більшості сучасних підприємств це не найактуальніший мінус, проте його варто згадати. Компанія, при переведенні обліку, в тому числі – обліку виробничих запасів, з «паперового» формату на цифровий може зіткнутися з такими проблемами як некомпетентність в роботі з технологічними нововведеннями працівників, котрі вже пропрацювали на підприємстві багато років. Виникає потреба або в навчанні та моральній підтримці таких працівників, що вимагає витрат матеріальних ресурсів, або в пошуку нових компетентніших працівників. Відповідно, і для самих бухгалтерів умовного підприємства виникає вибір: або наполегливо вивчати нове, що для

більш старших людей може бути великою проблемою, або чекати на неминуче скорочення, що буде проблемою не меншою.

Відповідно до попереднього пункту, четвертим мінусом впровадження цифрових інструментів можна назвати матеріальні витрати. Впровадження таких потребує певних ресурсів. Наприклад, потрібно закупити хороше обладнання, а чим більше підприємство – тим більше його бухгалтерський відділ і, відповідно, потрібно більше обладнання – комп'ютерів і інших супровідних йому пристроїв. Крім того, до обладнання обов'язково придбати необхідне програмне забезпечення та навчити персонал працювати з ним, як вже згадувалось вище. Для деяких підприємств це може бути достатньо суттєвою сумою матеріальних витрат.

З третього пункту, очевидно, випливає ще одна проблема – втрата робочих місць. У цьому випадку мова йде не лише про складність навчання персоналу старшого віку, але й про автоматизацію облікових процесів, через що підприємства тепер потребують значно меншої кількості працівників для ведення свого обліку. Наприклад, якщо підприємству певного масштабу і розміру, умовно, якихось 30-40 років тому для швидкого обліку (за умови відсутності цифрових інструментів) потрібно було, наприклад, 100 облікових працівників, то сьогодні підприємству з аналогічними характеристиками буде достатньо мати в своєму бухгалтерському відділі працівників 15, якщо не менше.

Шостий аспект стосується питання безпеки. Зберігання даних на сервері чи комп'ютері має свої переваги і недоліки. Очевидними позивним моментом є те, що інформація, перенесена в цифрове сховище, має менший ризик втрати чи викрадення. Проте в сучасному світі існують люди, які вміють незаконно отримувати з електронних носіїв потрібну їм конфіденційну інформацію. Тому, якщо дані підприємства не мають достатнього рівня шифрування та, наприклад, становлять зацікавленість для недобросовісних і негативно наполегливих конкурентів, то зберігання даних у цифровому форматі може стати вагомим мінусом для компанії. До того ж, якщо підприємство все таки прагне підвищити свій рівень шифрування даних, крім дотримання різних експертних

рекомендацій щодо захисту таких [65], йому необхідно запросити ще й IT-спеціаліста, послуги якого призведуть до виникнення додаткових постійних витрати.

Останнім в даному списку аспектом буде питання щодо сумісності цифрових інструментів компанії з аналогічними у субпідрядників та контрагентів. Якщо два підприємства, що співпрацюють, мають різні програми в своєму обліку, то це може спричинити значні труднощі в обміні даними і, відповідно, взаємодії цих компаній, особливо якщо вони знаходяться на великій відстані. Дуже важливо враховувати цей аспект при впровадженні цифрових інструментів, щоб забезпечити ефективну співпрацю між усіма сторонами бізнесу.

Хоча можна назвати і інші недоліки та ризики [5], найважливіші з них були згадані. Такі аспекти можуть стати суттєвими при рішенні застосування на підприємстві цифрові інструменти обліку. Важливо ретельно вивчити всі можливі негативні наслідки та врахувати їх при прийнятті рішення щодо впровадження технологій. Для наочності та підсумування описаного вище, можна представити таблицю з згрупованими позитивними та негативними наслідками впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху сировини та матеріалів (Таблиця 2.4).

*Таблиця 2.4.*

Позитивні та негативні наслідки впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху сировини та матеріалів

| № | Позитивні наслідки | Негативні наслідки |
|---|---|---|
| 1 | Автоматизація | Залежність від цифрових інструментів |
| 2 | Підвищення ефективності ведення обліку | Можливість виникнення проблем зі зв’язком |
| 3 | Точність та швидкість розрахунків | Труднощі при переході |
| 4 | Легкий доступ до облікової інформації | Матеріальні витрати |
| 5 | Полегшення і зручність у веденні аналітичного обліку | Втрата робочих місць |
| 6 | Екологічність | Ризики безпеки захисти даних |
| 7 | Захист даних | Сумісність цифрових інструментів компанії з аналогічними у субпідрядників та контрагентів |

*Джерело: розроблено самостійно*

Слід пам’ятати, що сучасний світ не стоїть на місці, і впровадження цифрових інструментів обліку виробничих запасів, незважаючи на всі мінуси, має значні переваги, у вигляді підвищення продуктивності та ефективності діяльності, зменшенні витрат у довгостроковій перспективі, швидкості та точності ведення обліку тощо.

Як висновок, варто зауважити, що застосування технологій в сучасному суспільстві є буденністю та навіть необхідністю: деякі професії тепер і уявити важко без таких інструментів. Відмовившись від них, підприємство будь-якої галузі, включаючи громадське харчування, буде значно програвати конкурентам у багатьох аспектах. З іншого боку, обравши технологічний шлях, підприємство може стикнутися з ризиками, які значно ускладнять його роботу та призведуть до вагомих витрат. Тому при прийнятті рішення щодо впровадження цифрових інструментів обліку сировини й матеріалів важливо зважити всі «за» і «проти» в рамках конкретного бізнесу і конкретного підприємства.

Перед впровадженням технологічних змін корисно провести ретельний аналіз, визначити потреби підприємства, зрозуміти, як ці зміни вплинуть на виробництво, облік та ефективність. Також важливо мати план реагування на можливі проблеми та невдачі, що можуть виникнути під час впровадження нових технологій. Тільки такий підхід дозволить максимально використати переваги цифрових інструментів, мінімізувати ризики і забезпечити успішну трансформацію бізнесу. Щодо ТОВ «Юром Фуд», то, як зазначалось раніше, то таке прийняло рішення використовувати програми, що допомагають у веденні обліку, з самого моменту відкриття їхнього закладу громадського харчування. Цими програмами стали «M.E.Doc» та «Profit Solutions».

Програма «M.E.Doc» є одним із найпопулярніших засобів для автоматизації бухгалтерського обліку в Україні. Практично кожна друга компанія країни користується цим програмним забезпеченням. Відгуки характеризують «M.E.Doc» як легкий та зручний сервіс з приємним інтерфейсом. На підприємстві ТОВ «Юром Фуд» представлену програму використовує бухгалтер.

«Profit Solutions» є провідним українським розробником програмного забезпечення, що спеціалізується на автоматизації бізнес-процесів у сфері громадського харчування. Програма є особливо зручним інструментом для працівників залу, що дозволяє вносити в систему дані про замовлення та сприяє ефективній взаємодії з кухнею, а також під час інвентаризації. Представлене програмне забезпечення використовує не лише ТОВ «Юром Фуд», а й всі підприємства, що надають свою послуги під ТМ «New York Street Pizza»

Переваги цифрових інструментів стали для підприємства ТОВ «Юром Фуд» важливішими та вагомішими, аніж негативні наслідки впровадження таких. Технології в обліку допомагають підприємству у кращому контролі за фінансами, оптимізації процесів та забезпеченні точності та ефективності у веденні обліку.

## 2.3. Методичне забезпечення бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з сировиною й матеріалами на ТОВ "Юром Фуд"

Методичне забезпечення бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з сировиною й матеріалами включає в себе ряд документів, процедур і правил, які слід розглянути по порядку.

Перш за все слід розглянути документування, яке є проблемним питанням в контексті представлених активів. Наказ Міністерства статистики України від 21.05.1996 року №193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» [52] затверджував відповідний перелік типових форм документів для обліку запасів на кожній стадії руху їх у виробничому процесі: при надходженні на підприємство, списанні, звітуванні тощо (Таблиця 2.5).

Проте представлений законодавчий документ втратив чинність 22.10.2021 року на підставі Наказу Державної служби статистики України «Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України».

*Таблиця 2.5.*

Типові форми з обліку сировини та матеріалів згідно Наказу Міністерства статистики України №193 від 21.05.1996 (Втратив чинності)

| № | Типова форма | Назва форми |
|---|---|---|
| 1 | М-1 | "Журнал обліку вантажів, що надійшли" |
| 2 | М-2а | "Акт списання бланків довіреностей" |
| 3 | М-3 | "Журнал реєстрації довіреностей" |
| 4 | М-4 | "Прибутковий ордер" |
| 5 | М-7 | "Акт про приймання матеріалів" |
| 6 | М-8 | "Лімітно-забірна картка" |
| 7 | М-9 | "Лімітно-забірна картка" |
| 8 | М-10 | "Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів" |
| 9 | М-11 | "Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів" |
| 10 | М-12 | "Картка №__ складського обліку матеріалів" |
| 11 | М-13 | "Реєстр №__ приймання-здачі документів" |
| 12 | М-14 | "Відомість обліку залишків матеріалів на складі" |
| 13 | М-15 | "Акт про приймання устаткування" |
| 14 | М-15а | "Акт приймання-передачі устаткування до монтажу" |
| 15 | М-16 | "Матеріальний ярлик" |
| 16 | М-17 | "Акт №__ про виявлені дефекти устаткування" |
| 17 | М-18 | "Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу" |
| 18 | М-19 | "Матеріальний звіт" |
| 19 | М-21 | "Інвентаризаційний опис №__" |
| 20 | М-23 | "Акт №__ про витрату давальницьких матеріалів" |
| 21 | М-26 | "Картка обліку устаткування для установлення" |
| 22 | М-28 | "Лімітно-забірна картка №__" |
| 23 | М-28а | "Лімітно-забірна картка №__" |

*Джерело: [52]*

Незважаючи на це, приватний бізнес, включаючи підприємства громадського харчування, може продовжувати використовувати представлені форми, якщо це відповідає їх потребам в обліку.

Законодавство України, зокрема Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, залишає вибір за суб'єктами господарювання в різних аспектах обліку, включаючи можливість використання різних бланків первинних документів: виготовлених самостійно або типових (п. 2.6 Положення №88) [50]. Кожен вибір має бути прописаний в Положенні про облікову політику підприємства.

Щодо підприємства ТОВ "Юром Фуд", вони можуть використовувати у своєму обліку певні раніше стандартні форми, такі як внутрішня накладна, але в

основному мають свої власні "нестандартні" електронні бланки. Прикладом останніх є розрахунки бухгалтерії, акти оприбуткування лишків, котрі створюються обліковим персоналом за допомогою комп'ютерних програм.

Крім документування, законодавство залишає вибір за підприємствами в оцінці вибуття запасів. Щодо оцінки на дату балансу, то такої варіації не запропоновано: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» чітко зазначає, що такі активи повинні відображатися в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Щодо ж вибуття, то це саме Положення пропонує до вибору наступні методи оцінки (Таблиця 2.6.).

*Таблиця 2.6.*

Методи оцінки вибуття запасів

| № | Метод оцінки | Пояснення методу |
|---|---|---|
| 1 | Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів | За цим методом оцінюються запаси, що відпускаються або які не замінюють одне одного, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень |
| 2 | Середньозваженої собівартості | За цим методом оцінка проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного періоду і вартості одержаних у звітному періоді запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного періоду і одержаних у звітному періоді запасів |
| 3 | Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) | ФІФО або англ. First In, First Out – «першим прийшов, першим пішов» – за цим методом запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства: запаси, які першими відпускаються у виробництво (або інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження |
| 4 | Нормативних затрат | за цим методом оцінка полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін |
| 5 | За цінами продажу | оцінка за цим методом заснована на застосуванні підприємствами роздрібної торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів |

*Джерело: [42]*

Кожне підприємство обирає метод згідно власних облікових потреб. Вибором ТОВ «Юром Фуд» став метод ФІФО, що зазначено в положенні про облікову політику підприємства (Додаток Е). Для мікропідприємств галузі

громадського харчування, включаючи аналізоване, цей метод ФІФО бути особливо зручним з ряду причин. Перш за все – це легкість в реалізації. Цей метод досить простий у використанні, що може стати ключовим аспектом для мікропідприємств, де обмежений обсяг фінансових ресурсів і персоналу.

Наступним аспектом є відображення реальних витрат. Галузь громадського харчування характеризується важливістю у точному відображенні витрат сировини та інгредієнтів, а метод собівартості перших за часом надходження запасів дозволяє врахувати ціну перших закуплених продуктів. Це, в свою чергу, дозволяє керівництву підприємства точно визначити вартість виробництва та контролювати прибутковість.

Третьою причиною можна назвати можливість мінімізації витрат в контексті збереження термінів придатності продукції, що дуже важливо для представленої сфери бізнесу. Застосування методу «First In, First Out» допомагає першочергово використовувати старіші запаси зі складу, що значно зменшує ризик втрат через прострочку.

Хоча можна назвати ще ряд аспектів, представлені причини є ключовими. Тобто можна підсумувати, що метод ФІФО є зручним для мікропідприємств галузі громадського харчування через свою простоту в застосуванні, точне відображення витрат і спроможність мінімізувати втрати продуктів. Однак для об’єктивного огляду важливо також розглянути й мінуси, з якими можуть зіткнутись підприємства представленої сфери бізнесу при застосуванні цього методу оцінки вибуття запасів.

Метод ФІФО може спровокувати вищі витрати через зміну цін: у галузі громадського харчування, де ціни на сировину можуть змінюватися, застосування даного методу оцінки вибуття запасів може призводити до вищих витрат через те, що більш високі ціни на перші закуплені продукти будуть враховані у вартості запасів.

Наступним моментом є складність управління запасами в контексті використання сировини з обмеженим строком придатності. Робота з інгредієнтами, що мають короткі терміни придатності, вимагає уважного

контролю строків, щоб уникнути використання зіпсованих продуктів, що може негативно вплинути на здоров'я споживачів. Коли використовується метод ФІФО, старіші продукти зазвичай використовуються першими. Управління запасами, де необхідно постійно слідкувати за термінами придатності продуктів і використовувати їх у відповідному порядку, може бути досить складним завданням для підприємств у галузі громадського харчування.

Останнім мінусом по черзі, але не по важливості, є обмережена гнучкість методу. Використання методу «першим прийшов, першим вийшов» для оцінки запасів враховує ціну першої сировини або інгредієнтів, які були куплені, коли визначається вартість запасів. Отже, цей метод може бути менш гнучким, оскільки він враховує ціни на продукти, які були куплені раніше, а не зараз. Це може ускладнити зміни в вартості сировини та інгредієнтів, оскільки вони можуть змінюватися з часом.

Перед використанням методу ФІФО підприємствам слід уважно зважити його переваги та недоліки, а також врахувати специфіку свого бізнесу, щоб прийняти обґрунтоване рішення щодо оцінки своїх запасів. Вище згадані аспекти можна зобразити в табличній формі, для зручності розгляду (Таблиця 2.7).

*Таблиця 2.7.*

Основні переваги та недоліки застосування методу ФІФО при оцінці вибуття запасів на підприємствах галузі громадського харчування

| № | Переваги | Недоліки |
|---|---|---|
| 1 | Легкість реалізації | Можливість понесення вищих витрат через зміну цін на сировину |
| 2 | Відображення реальних витрат | Складність управління запасами з обмеженим строком придатності |
| 3 | Можливість мінімізації витрат | Обмежена гнучкість методу |

*Джерело: розроблено самостійно*

Продовжуючи тему виробу облікових аспектів, варто розглянути підходи до аналітики сировини, як частину елементу методу бухгалтерського обліку – системи рахунків. Як зазначалось раніше, для зручності обліку і контролю запасів підприємства використовують різні підходи до аналітики на власний

розсуд. Щодо ТОВ «Юром Фуд», то таке веде аналітику по рахунку 201 «Сировина й матеріали» за назвою сировини (Таблиця 2.8.).

*Таблиця 2.8.*

*Приклад аналітики по сировині на ТОВ «Юром Фуд»*

| № | Субрахунок синтетичного рахунку | Аналітичний рахунок |
|---|---|---|
| 1 | 201 «Сировина й матеріали» | 201-Авокадо |
| 2 | | 201-Борошно темпура |
| 3 | | 201-Вино кухня |
| 4 | | 201-Вівсянка |
| 5 | | 201-Зелень 2 «кріп-петрушка» |
| 6 | | 201-Ковбаса пепероні |
| 7 | | 201-Ковбаски-гриль |
| 8 | | 201-Огірок свіжий |
| 9 | | 201-Телятина |
| 10 | | 201-Яйце перепелине |

*Джерело: розроблено самостійно*

Такий підхід найкраще реалізує потреби підприємства в процесі обліку. Таблиця 2.8. представляє лише коротку вибірку аналітичних рахунків. Зважаючи на велику кількість страв, яку пропонує аналізоване підприємство як заклад харчування, ряд аналітичних рахунків є набагато ширшим цього списку, а більше аналітики можна побачити в звіті інвентаризації, представленого в додатках (Додаток З).

Розглядаючи елементи методу бухгалтерського обліку в контексті підприємств галузі громадського харчування, важливо згадати про калькуляції. В діяльності таких суб'єктів господарювання існує велика різноманітність калькуляцій та технологій виробництва з необхідною для кожного виробу ресурсною базою.

Для наочності можна навести декілька прикладів калькуляцій ТОВ «Юром Фуд», адже представлення таких для кожної страви з широко меню не є можливим. Технологічні картки по описаним нижче перелікам матеріальних витрат будуть представлені в додатках (Додатки Б, В, Г). Таблиця 2.9 наводить собівартість готової страви – піца «Маргарита». Матеріальні витрати розраховані на основі приблизних актуальних середніх цін на продукти, адже вартість таких може варіюватися в залежності від постачальника та марки сировини.

*Таблиця 2.9*

Матеріальні витрати на приготування піци «Маргарита» (30 сантиметрів)

| № | Найменування матеріалу | о.в. | Розхід брутто на 1 порцію | Ціна сировини за одиницю (1 кг/л) | Матеріальні витрати |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Тісто для піци н/ф | кг | 0,20000 | 100,00 | 20,00 |
| 2 | Соус для піци н/ф | кг | 0,05000 | 150,00 | 7,50 |
| 3 | Сир моцарела | кг | 0,09090 | 300,00 | 27,00 |
| 4 | Помідорі свіжі | кг | 0,06600 | 90,00 | 6,00 |
| 5 | Сир моцарела | кг | 0,04040 | 100,00 | 4,00 |
| 6 | Зелень 1 – базилік-рукола | кг | 0,00600 | 750,00 | 4,50 |
| 7 | Сир пармезан | кг | 0,01000 | 450,00 | 4,50 |
| 8 | Соус часниковий н/ф | кг | 0,00500 | 100,00 | 0,50 |
| 9 | Олія соняшникова | літр | 0,01000 | 50,00 | 0,50 |
| 10 | борошно | кг | 0,02000 | 40,00 | 0,80 |
| Разом | | x | | x | 75,30 |

*Джерело: Додаток Б*

Таблиця 2.10. та Таблиця 2.11. наводять собівартість інших готових страв – салату з тунця та десерту «Крем брюле» відповідно.

*Таблиця 2.10.*

Матеріальні витрати на приготування салату з тунцем

| № | Найменування матеріалу | о.в. | Розхід брутто на 1 порцію | Ціна сировини за одиницю (1 кг/л) | Матеріальні витрати |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Авокадо | кг | 0,16000 | 200,00 | 32,00 |
| 2 | Огірок свіжий | кг | 0,03750 | 110,00 | 41,25 |
| 3 | Тунець для суші | кг | 0,07500 | 450,00 | 33,75 |
| 4 | Олія оливкова | літр | 0,01000 | 100,00 | 1,00 |
| 5 | Васабі н/ф | кг | 0,00500 | 350,00 | 1,75 |
| 6 | Соус соєвий н/ф | літр | 0,00500 | 150,00 | 0,75 |
| 7 | Ікра корюшки | кг | 0,00500 | 2500,00 | 12,50 |
| 8 | Соус соєвий н/ф | літр | 0,01000 | 150,00 | 1,50 |
| 9 | Рисова заправка н/ф | літр | 0,01000 | 100,00 | 1,00 |
| 10 | Імбир маринований | кг | 0,01000 | 150,0 | 1,50 |
| 11 | Зелень 2 – кріп-петрушка | кг | 0,00300 | 300,00 | 0,90 |
| 12 | Олія оливкова | літр | 0,01000 | 100,00 | 1,00 |
| Разом | | x | | x | 128,90 |

*Джерело: Додаток В*

Щодо необхідних трудових ресурсів, то для приготування даних кулінарних виробів буде достатньо зусиль одного кухара. Але, зважаючи на те, що зарплата працівників ТОВ «Юром Фуд» нараховується за окладом, а щодня кожен кухар готує величезну кількість абсолютно різних страв різної складності, суму

заробітної плати, що припадають на конкретну страву розрахувати настільки важко, що практично неможливо. Тому підприємство такі витрати не враховує при розрахунку собівартості однієї страви.

*Таблиця 2.11.*

Матеріальні витрати на приготування десерту «Крем брюле»

| № | Найменування матеріалу | о.в. | Розхід брутто на 1 порцію | Ціна сировини за одиницю (1 кг/л/шт) | Матеріальні витрати |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Яйце відбірне куряче | шт | 1,00000 | 6,00 | 6,00 |
| 2 | Цукор | кг | 0,01400 | 43,00 | 0,60 |
| 3 | Вершки 30% | літр | 0,10000 | 200,00 | 20,00 |
| 4 | Цукор ванільний | кг | 0,00200 | 300,00 | 0,60 |
| 5 | Цукор тростинний Б | кг | 0,00400 | 130,00 | 0,52 |
| 6 | Ягоди (вишня, малина, полуниця, смородина) | кг | 0,00700 | 300,00 | 2,10 |
| 7 | М’ята | кг | 0,00200 | 200,00 | 0,40 |
| 8 | Шоколад твердий | кг | 0,01000 | 550,00 | 5,50 |
| 9 | Лимон сушка н/ф | кг | 0,00200 | 1000,00 | 2,00 |
| Разом | | x | | x | 37,72 |

*Джерело: Додаток Д*

Проте, розгляд калькуляцій навіть декількох готових страв дає змогу оцінити і ще раз підтвердити взаємодію закладів громадського харчування, включаючи ТОВ «Юром Фуд», з великою кількістю сировини та необхідність регламентування багатьох облікових аспектів.

З калькуляцій випливає наступний елемент методу бухгалтерського обліку – подвійний запис (Таблиця 2.12). На підприємствах громадського харчування кореспонденції рахунків з рахунком 201 «Сировина й матеріали» є цілком типовими для будь-яких сфер бізнесу. Проводки з 8 класом рахунків типові для вужчого кола підприємств, які обрали його для обліку витрат, проте ТОВ «Юром Фуд» до таких не відноситься.

Аналізоване підприємство може мати операції з всі іншими рахунками, проте найбільш типовими при нормальній операційної діяльності закладу є наведені в таблиці (Таблиця 2.13.). На основі цього прикладу можна зробити висновок про те, що при нормальній діяльності ТОВ «Юром Фуд» має не таку велику варіацію операцій з сировиною, незважаючи на те, що рух таких є основою всієї роботи закладу харчування.

*Таблиця 2.12.*

Типові кореспонденції з рахунком 201 «Сировина й матеріали» на підприємствах громадського харчування

| За дебетом з кредитом рахунків | За кредитом з дебетом рахунків |
|---|---|
| 20 «Виробничі запаси» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 23 «Виробництво» | 20 «Виробничі запаси» |
| 24 «Брак у виробництві» | 23 «Виробництво» |
| 26 «Готова продукція» | 24 «Брак у виробництві» |
| 28 «Товари» | 28 «Товари» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 42 «Додатковий капітал» | 42 «Додатковий капітал» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 92 «Адміністративні витрати» |
| 64 «Розрахунки з податками й платежами» | 93 «Витрати на збут» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 94 «Інші операційні витрати» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 80 «Матеріальні витрати» |
| 74 «Інші доходи» | 84 «Інші операційні витрати» |

*Джерело: [2]*

*Таблиця 2.13.*

Найбільш типові операції з рахунком 201 «Сировина й матеріали» на підприємстві громадського харчування ТОВ «Юром Фуд»

| № | Дебет | Кредит | Операція |
|---|---|---|---|
| 1 | 201 | 631 | Оприбуткування одержаної сировини від постачальника |
| 2 | 23 | 201 | Списання сировини на виробництво |
| 3 | 201 | 719 | Оприбуткування виявлених під час інвентаризації лишків |
| 4 | 947 | 201 | Списано виявлену під час інвентаризації нестачу |

*Джерело: розроблено самостійно*

Щодо оподаткування, пов'язаного із запасами, то податок на додану вартість (ПДВ) є найбільш прямим способом оподаткування активів, таких як сировина та матеріали. Він стягується від кінцевого споживача, коли той придбаває товари чи послуги. Як зазначалось раніше, підприємство ТОВ «Юром Фуд» зареєстроване як платник ПДВ (№ 423933113042).

Згідно Податковому кодексу України [45] ставки податку на додану вартість від бази оподаткування існують в таких розмірах:

а) 20 відсотків – стандартна ставка ПДВ;

б) 14 відсотків – ставка для операцій з постачання сільського-господарської продукції, що класифікується за кодами згідно з УКТ ЗЕД: 1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206 00;

в) 7 відсотків – ставка для операцій з постачання лікарських засобів, показу оригінальних творів, реалізації квитків на спортивні заходи тощо;

г) 0 відсотків – ставка для операцій з заправки морських та повітряних суден, космічних кораблів, військового транспорту, перевезення пасажирів, експорту товарів тощо.

Також варто зазначити, що не є об'єктом оподаткування ПДВ деякі операції, такі як: банківські, страхові, освітні та агентні послуги, випуск (емісія) цінних паперів тощо. Проте ТОВ «Юром Фуд» не використовує послуги та не провадить діяльність, які б звільняли підприємство від оподаткування ПДВ або зменшували ставку податку. Це означає, що аналізоване підприємство типово сплачує податок на додану вартість за стандартною ставкою – 20%.

Операції, пов'язані з оподаткуванням, будуть відображатись в Журналі реєстрації господарських операцій (ЖРГО) наступним чином (Таблиця 2.14):

*Таблиця 2.14.*

Операції в ЖРГО, пов'язані з оподаткуванням ПДВ

| № | Дебет | Кредит | Операція | Документ |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 201 | 631 | Оприбуткування одержаної сировини від постачальника | Накладна |
| 2 | **641** | 631 | Нарахування ПДВ при оприбуткуванні товару | Податкова накладна |
| 3 | 23 | 201 | Списання сировини на виробництво | Внутрішня накладна |
| 4 | 26 | 23 | Списання готових страв на рахунок готової продукції | Внутрішня накладна |
| 5 | 26 | 285 | Нарахування торговельної надбавки | Розрахунок бухгалтерії |
| 6 | 311 | 701 | Реалізація готової продукції (страв) | Чек |
| 7 | 701 | **641** | Нарахування ПДВ при реалізації готової продукції | Чек |
| 8 | 901 | 26 | Списання собівартості реалізованої готової продукції | Розрахунок бухгалтерії |
| 9 | *901* | *285* | Списання торговельної надбавки *(сторно)* | Розрахунок бухгалтерії |
| 10 | 641 | 311 | Сплата заборгованості по податку на додану вартість (якщо податкове зобов'язання перебільшує суму податкового кредиту) | Платіжне доручення, Виписка банку |

*Джерело: розроблено самостійно*

Тобто, незважаючи на те, що в процесі виробництва, рахунки запасів та податків не кореспондують безпосередньо в одній проводці, ПДВ зустрічає сировину як на початку руху у виробничому процесі (при оприбуткуванні), так і на кінці (при реалізації вже готової продукції).

Такі елементи методу бухгалтерського обліку як інвентаризація і баланс, а також відображення інформації щодо сировини й матеріалів у звітності, будуть розглянуті далі в роботі. Загалом можна побачити, що облік на підприємстві ТОВ «Юром Фуд» та в цілому в громадському харчуванні цілком типовий, а аспекти, що підлягають вибору, стандартно прописуються в Положенні про облікову політику.

## 2.4. Відображення операцій з сировиною й матеріалами в управлінській та фінансовій звітності

Операції з сировиною та матеріалами є ключовим елементом виробничого процесу підприємства будь-якої галузі, пов’язаної з виробництвом, включаючи громадське харчування. Від правильної організації таких активів та їхнього ефективного використання залежить не лише якість продукції, але й фінансовий стан підприємства в цілому.

В умовах громадського харчування, де забезпечення якості продукції та безпеки споживачів є основним пріоритетом, належна увага до операцій з сировиною та матеріалами набуває ще більшого значення. Ефективне управління цими ресурсами дозволяє забезпечити стабільність процесів готування їжі, підвищити продуктивність та знизити витрати, що в свою чергу сприяє зміцненню конкурентоспроможності підприємства.

У цьому контексті важливо розглянути не лише самі операції з сировиною та матеріалами, але й їхнє відображення в звітності. Чітке та точне відображення даних про обіг сировини та матеріалів у фінансовій та управлінській звітності дозволить забезпечити надійну базу для прийняття управлінських рішень та аналізу ефективності діяльності підприємства. Такий підхід також сприяє

виконанню вимог законодавства щодо обліку та звітності, що є важливим аспектом в управлінні громадським харчуванням.

Розглядаючи відображення операцій з сировиною та матеріалам, слід почати з Форми №1 фінансової звітності – «Звіт про фінансовий стан» або ж «Баланс». Даний звіт показує на дату складання звіту всі активи підприємства, вартість яких виражена в грошовому еквіваленті. В основних рядках такої сировина є частиною оборотних активів по статті запасів, яка відображається в рядку 1100. Щодо додаткових статей Балансу, котрі формують суму рядку 1100, то ними, згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», є наступні (Таблиця 2.15.). Таким чином, відображення вартості сировини й матеріалів буде детальнішим за рядком 1101 «Виробничі запаси». Саме ця стаття буде показувати скільки таких активів підприємство придбало, але не використало на дату складання Балансу.

*Таблиця 2.15.*

Додаткові статті Форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», які формують суму статті 1100 «Запаси» на підприємстві громадського харчування

| *№* | *Додаткова стаття* | *Назва статті* | *Джерело формування* | *Роз'яснення* |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 1101 | Виробничі запаси | Сальдо по дебету рахунків 20 та 22 | *Статтю формує вартість таких активів підприємства як виробничі запаси, включаючи сировини та матеріали, та МШП* |
| 2 | 1102 | Незавершене виробництво | Сальдо по дебету рахунків 23 та 25 | *Статтю формує вартість таких активів підприємства як незавершене виробництво та власні напівфабрикати* |
| 3 | 1103 | Готова продукція | Сальдо по дебету рахунків 26 та 27 | *Статтю формує вартість таких активів підприємства як готова продукція та продукція с/г виробництва* |
| 4 | 1104 | Товари | Сальдо по дебету рахунку 28 за вирахуванням Д286 та К285 | *Статтю формує вартість таких активів підприємства як товари за вирахуванням торгової націнки та активів групи вибуття* |

*Джерело: [39]*

Також в Форми №1 фінансової звітності можна побачити дані, опосередковано пов'язані з сировиною. Такими є, наприклад, інформація по

рядкам 1102 «Незавершене виробництво» та 1103 «Готова продукція», основою формування яких переважно виступає сировина. Проте важливо зазначити, що більшість підприємств галузі громадського харчування не будуть мати незавершеного виробництва або готової продукції на дату Балансу, оскільки процес готування страв передбачає свіжість продукції та швидкість реалізації.

Опосередковано сировини буде стосуватися і рядок 1615 «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги» Форми №1. Але ця сума може включати не лише кошти за закупівлю сировини, а й за інші операції, наприклад, заборгованість за певні послуги. Тому не можна вважати, що ця сума відноситься тільки сировини та матеріалів або запасів.

Якщо говорити про ТОВ «Юром Фуд», яке складає звітність за спрощеною формою, то по представленим вище рядкам можна побачити наступну інформацію (Рис 2.7.):

| **II. Оборотні активи** | | | |
|---|---|---|---|
| Запаси : | 1100 | - | - |
| у тому числі готова продукція | 1103 | - | - |
| **III. Поточні зобов'язання** | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | - | - |
| Поточна кредиторська заборгованість за: | | | |
| довгостроковими зобов'язаннями | 1610 | - | - |
| товари, роботи, послуги | 1615 | - | - |

***Рис.2.7.**. Пов'язані з сировиною й матеріалами рядки з Форми №1-м Балансу ТОВ «Юром Фуд», складеного на 01.01.2024 р.*

Що стосується Форми №2 фінансової звітності «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», то він може краще розкрити інформації конкретно щодо операцій з сировиною (Таблиця 2.16.).

Рядки 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції» та 2050 «Собівартість реалізованої продукції» на підприємствах громадського харчуванням, котрі займаються лише діяльністю з виробництва та реалізації страв, будуть тісно стосуватися сировини та матеріалів. У закладах харчування, таких як ТОВ "Юром Фуд", де вартість готових страв залежить лише від використаної сировини, рядок 2050 відображатиме точну суму грошей, яку підприємство витратило за звітний період на приготування своєї продукції. Так само, рядок 2000, який показує дохід від реалізації після відрахування ПДВ, відобразить

суму, яку підприємство отримало від продажу готової продукції, якщо заклад не надає інших послуг, що приносять дохід.

*Таблиця 2.16.*

Рядки «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», що стосуються сировини та матеріалів на підприємстві громадського харчування

| *№* | *Рядок* | *Назва* | *Джерело формування* | *Роз'яснення* |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2000 | Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | Оборот за дебетом 70 рахунку включаючи 701, за вирахуванням обороту за дебетом 704 | *Відображає повну суму доходу від продажу готової продукції за вирахуванням ПДВ, якщо заклад не надає інших послуг, що приносять дохід* |
| 2 | 2050 | Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | Оборот за дебетом 90 рахунку, включаючи 901 | *Відображає точну суму витрат за звітний період на приготування готової продукції, якщо заклад не надає інших послуг, що мають свою собівартість* |
| 3 | 2500 | Матеріальні витрати | Обороти за дебетом рахунків 23 та класу витрат (91, 92, 93,94) кредиту 20, 21, 22, 27, 28 рахунків | *Відображає суму матеріальних витрат підприємства, включаючи витрати сировини та матеріалів* |

*Джерело: [39]*

Крім того, сировини та матеріалів буде стосуватися рахунок 2500 «Матеріальні витрати» з ІІІ розділу «Звіту про фінансові результати». Стаття в цілому відображає списання по рахункам 20 «Виробничі витрати», включаючи рахунок 201 «Сировина й матеріали», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 27 «Продукція сільськогосподарських виробництв» та 28 «Товари», але на підприємствах галузі громадського харчування буде переважати саме використання матеріалів 201 рахунку, хоча і інші також можуть бути присутні. Тому даний рядок звітності стосується аналізованого об'єкту обліку опосередковано.

Щодо ТОВ «Юром Фуд», яке складає звітність за спрощеною формою, то по представленим вище рядкам можна побачити наступну інформацію (Рис 2.8). Видно, що представлений звіт Форми №2-м не має рядку матеріальних витрат, що не дає оцінити конкретно списання з рахунку запасів.

**2. Звіт про фінансові результати**
**за Рік 2023 р.**

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 4 811,3 | 3 029,3 |
| Інші операційні доходи | 2120 | - | - |
| Інші доходи | 2240 | - | - |
| Разом доходи (2000 + 2120 + 2240) | 2280 | 4 811,3 | 3 029,3 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | ( 1 118,9 ) | ( 673,1 ) |
| Інші операційні витрати | 2180 | ( 3 499,0 ) | ( 2 232,0 ) |
| Інші витрати | 2270 | ( - ) | ( - ) |
| **Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)** | **2285** | ( 4 617,9 ) | ( 2 905,1 ) |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285) | 2290 | 193,4 | 124,2 |
| Податок на прибуток | 2300 | ( 34,8 ) | ( 22,4 ) |
| **Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)** | **2350** | 158,6 | 101,8 |

***Рис.2.8**. Рядки Форми №2-м «Звіту про фінансові результати» ТОВ «Юром Фуд», складеного за спрощеною формою*

Якщо говорити про Форму №3 «Звіт про рух грошових коштів», то деяку пов'язану з сировиною інформацію в ньому можна знайти (Таблиця 2.17.).

*Таблиця 2.17.*

Рядки «Звіту про рух грошових коштів», що стосуються сировини та матеріалів на підприємстві громадського харчування

| *№* | *Рядок* | *Назва* | *Джерело формування* | *Роз'яснення* |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 3000 | Реалізація продукції (товарів, робіт, послуг) | Оборот за дебетом рахунків 30,31, 333 та 335 з кредиту 36 та 70 рахунків | *Відображає суму отриманих коштів за реалізації продукції, вартість якої переважно формує сировина, якщо заклад не надає інших послуг, що приносять дохід* |
| 2 | 3100 | Витрачання на оплату товарів, робіт, послуг | Оборот за рахунок 63 з кредиту рахунків 30 та 31 | *Відображає оплату підприємства громадського постачальникам, в яких переважно відбувається закупівля сировини* |

*Джерело: [39]*

Наприклад, рядок 3000 «Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» в контексті підприємства галузі громадського харчування може відобразити отримання грошових коштів у готівковій або безготівковій формі за реалізацію готових страв, якщо заклад не надає інших послуг, що приносять дохід, та якщо собівартість продукції, що реалізується, формується з вартості сировини, як це відбувається на підприємстві ТОВ «Юром Фуд».

Рядок 3100 може дозволити побачити, скільки грошових коштів у готівковій або безготівковій формі підприємство заплатило постачальникам та підрядникам. Рахунок 63, який закривається оплатою, може обліковувати заборгованість підприємства за різні активи та послуги, проте в закладі громадського харчування буде переважити саме оприбуткування сировини, через постійний рух на виробництві, швидке використання, короткий термін зберігання та постійну потребу підприємства в таких активах.

Щодо ТОВ «Юром Фуд», то представлене підприємство не складає подібну форму звітності, адже спрощена форма не передбачає такої (Додаток А).

Форма №4 «Звіт про власний капітал» не буде відображати інформацію, пов'язаної із запасами сировини. Ця форма фокусується переважно на змінах у власному капіталі підприємства, таких як прибуток, збитки, дивіденди, внески в статутний капітал тощо. Таким чином, інформація конкретно про сировину та матеріали, які використовуються у виробництві, переважно відображається в інших формах фінансової звітності, таких як Форма №1 або Форма №2.

Якщо перейти до теми управлінської звітності, то така – це звіти і звітні документи, які використовуються в управлінні підприємством для прийняття стратегічних та оперативних рішень. Їхнє призначення полягає в наданні керівництву підприємства інформацію про всі аспекти діяльності з метою досягнення поставлених цілей та оптимізації управлінських процесів.

Управлінська звітність може включати в себе різноманітні види інформації, такі як фінансові звіти, звіти про виробництво, звіти про персонал, звіти про логістику та постачання, аналітичні звіти тощо. Вона допомагає керівництву у прийнятті рішень, спрямованих на покращення ефективності та прибутковості підприємства, а також у виявленні потенційних проблем та можливостей для розвитку. Також вона є важливим інструментом управління, що допомагає забезпечити стабільність та успіх бізнесу.

Управлінська та фінансова звітність не є одним і тим же (Таблиця 2.18). Управлінська звітність призначена для внутрішнього використання персоналом підприємства та служить для прийняття стратегічних рішень. Вона містить

інформацію про різні аспекти діяльності підприємства, такі як, наприклад, фінансові та виробничі показники. Ця звітність може бути гнучкою та містити різноманітну інформацію, тому підприємство самостійно розробляє форми такої, в залежності від своїх індивідуальних потреб у конкретному контексті.

*Таблиця 2.18.*

Порівняння управлінської та фінансової звітностей

| **Характеристика** | **Управлінська звітність** | **Фінансова звітність** |
|---|---|---|
| Призначення | Прийнятті стратегічних та оперативних рішень в управлінні підприємством | Надання зовнішнім користувачам інформації про фінансовий стан підприємства та його активів |
| Аудиторія | Керівництво підприємством | Зовнішні користувачі |
| Час формування | Готується на вимогу керівництва, тобто може бути сформованою щоденно, щотижнево або щомісячно | Готується на кінець звітного періоду |
| Зміст | Включає в себе інформацію про різні аспекти діяльності підприємства, в залежності від потреб (фінансові, виробничі і тд) | Відображає фінансову інформацію про підприємство |
| Обсяг інформації | Може бути різноманітним і гнучким, в залежності від потреб підприємства та його керівництва | Містить обмежений, стандартизований набір фінансових показників, встановлених законодавством |
| Розробка форми | Розробляється підприємством самостійно | Встановлюється законодавством |

*Джерело: розроблено самостійно*

Фінансова звітність, в свою чергу, призначена для зовнішнього використання користувачами, таким як інвестори, кредитори, податкові органи та регуляторні органи. Вона зосереджена на фінансових даних про діяльність підприємства та має обмежений, стандартизований набір показників, встановлених законодавством. Форми такої звітності також є загальними та стандартизованими для всіх підприємств будь-якої галузі бізнесу України.

Незважаючи на те, що кожне підприємство розробляє форми управлінської звітності самостійно, якщо використовує таку, її в цілому можна поділити за такими напрямами (Таблиця 2.19). Представлені напрями управлінської звітності можуть містити відображення операцій з сировиною та матеріалами, яке дозволяє керівництву ефективно керувати цими ресурсами, виявляти можливості для оптимізації та покращення продуктивності підприємства.

*Таблиця 2.19.*

Поділ управлінської звітності за напрямами та призначенням

| № | Напрям | Роз'яснення |
|---|---|---|
| 1 | Звіт про виробництво | Цей напрям управлінської звітності може відображати ефективність виробничих процесів, у тому числі використання сировини та матеріалів. Він може включати такі показники, як обсяг виробництва, витрати на сировину та матеріали, рівень відходів та інші ключові метрики. |
| 2 | Звіт про запаси | Цей напрям звітності може надавати інформацію про обсяги та вартість запасів сировини та матеріалів на складі. Він може допомогти керівництву відслідковувати оборотність запасів, оптимізувати рівень запасів та планувати закупівлі. |
| 3 | Аналіз витрат | Цей напрям управлінської звітності дозволяє вивчити витрати, пов'язані з сировиною та матеріалами, і визначити їх вплив на фінансові результати підприємства. Він може допомогти ідентифікувати можливості для економії та оптимізації витрат. |
| 4 | Планування | Цей напрям управлінської звітності може допомогти у плануванні виробничих процесів та потреб у сировині та матеріалах. Він враховує прогнозовані обсяги виробництва, терміни виконання замовлень та інші фактори для розробки оптимального плану закупівель та виробництва. |

*Джерело: розроблено самостійно*

Прикладом управлінської звітності може стати наступна форма (Таблиця 2.20). Подібний управлінський звіт може бути призначеним для внутрішнього використання керівництвом підприємства з галузі громадського харчування.

*Таблиця 2.20.*

Приклад форми управлінської звітності

| № | Стаття | Попередній період | Звітний період |
|---|---|---|---|
| 1.1 | Необоротні активи | X | X |
| 1.2 | З них: | | |
| | • Первісна вартість основних засобів | X | X |
| 1.3 | • Знос основних засобів | X | X |
| | | | |
| 2.1 | Оборотні активи | X | X |
| 2.2 | З них: | | |
| | • Сировина й матеріали | X | X |
| 2.3 | • Інші запаси | X | X |
| 2.4 | • Грошові кошти на рахунках банку | X | X |
| 2.5 | • Готівка | X | X |
| РАЗОМ | | X | X |

*Джерело: розроблено самостійно*

Така форма може створюватись за потребами підприємства, якщо керівництво хоче знати та відстежувати кількість своїх активів, особливо щодо

конкретних, наприклад, основних засобів, сировини та грошових коштів. Такий звіт є для підприємства галузі громадського харчування зручним інструментом для внутрішнього аналізу фінансового стану підприємства та прийняття управлінських рішень. Форма може бути адаптована відповідно до конкретних потреб та характеристик підприємства.

Представлена форма в Таблиці 2.21. може слугувати гарним управлінським «Звітом про результати діяльності». Вона може дозволити керівництву підприємством ознайомитись з доходами і витратами за звітний період та порівняти їх з результатами попереднього. Такий звіт надає важливу інформацію для аналізу фінансової продуктивності підприємства та визначення тенденцій у його діяльності.

*Таблиця 2.21.*

Приклад форми управлінської звітності

| № | Стаття | Попередній період | Звітний період |
|---|---|---|---|
| 1 | Виручка | X | X |
| 2 | Інші доходи | X | X |
| 3 | **Чистий дохід від реалізації** | **X** | **X** |
| | | | |
| 4 | Витрати спожитої сировину | (X) | (X) |
| 5 | Зарплата | (X) | (X) |
| 6 | Амортизація | (X) | (X) |
| 7 | Інші витрати на виробництво | (X) | (X) |
| 8 | Наднормативні витрати | (X) | (X) |
| 9 | **Відрахування на ПнП** | **(X)** | **(X)** |
| | | | |
| 10 | **Прибуток після оподаткування** | **X** | **X** |
| 11 | **Чистий прибуток** | **X** | **X** |

*Джерело: [8]*

Управлінський "Звіт про результати діяльності" в цілому може допомогти керівництву зрозуміти, як ефективно використовуються ресурси підприємства, чи досягаються поставлені цілі і які можливості для покращення існують. Він може включати, крім представлених, різноманітні фінансові та нефінансові показники, такі як маржа, ринкові частки, рівень задоволеності клієнтів тощо. Включені до форми показники будуть залежати від потреб конкретного підприємства в його особливих умовах діяльності.

Наступна форма управлінської звітності може надати можливість підприємству відстежувати кількість сировини та матеріалів на складі протягом періоду (Таблиця 2.22). Представлена форма може слугувати зручним «Звітом про використання сировини та матеріалів», який є важливим інструментом управління для підприємства, особливо в галузі громадського харчування, де ефективне використання сировини та матеріалів має прямий вплив на якість продукції та фінансові результати.

*Таблиця 2.22.*

Приклад форми управлінської звітності

| № | Найменування сировини/ матеріалів | Одиниця виміру | Початковий залишок | Прибуло за звітний період | Вибуло за звітний період | Кінцевий залишок |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Сировина А | кг/л/шт | X | X | X | X |
| 2 | Сировина Б | кг/л/шт | X | X | X | X |
| 3 | Сировина В | кг/л/шт | X | X | X | X |
| 4 | Сировина Г | кг/л/шт | X | X | X | X |
| 5 | Сировина Д | кг/л/шт | X | X | X | X |

*Джерело: розроблено самостійно*

Кожний рядок таблиці представляє конкретний вид сировини або матеріалу, включаючи найменування, одиницю виміру, початковий залишок на початок періоду, кількість закуплених одиниць, витрати за період та залишок на кінець періоду. Такий звіт може допомогти керівництву проаналізувати рух таких активів на складі, виявляти тенденції у їх використанні та планувати закупівлі відповідно до потреб виробництва. Такий контроль є важливим для забезпечення ефективного використання ресурсів та забезпечення стабільності виробничого процесу.

Якщо говорити про ТОВ «Юром Фуд», то воно не має своєї фінансової звітності, а для планування діяльності та прийняття управлінських рішень використовує дані фінансової звітності та інвентаризації, яке відбувається на підприємстві двічі на місяць. Такий підхід можна вважати допустим у масштабах мікропідприємства.

В цілому, можна зробити висновок про те, що відображення операцій з сировиною та матеріалами в обох представлених типах звітності є необхідним

для забезпечення ефективного управління підприємством галузі громадського харчування та забезпечення його стабільності та успішності на ринку.

У фінансовій звітності такі операції відображаються через рахунки витрат та запасів, а самі звіти надають зовнішнім зацікавленим особам інформацію про фінансове становище підприємства та його результативність у використанні ресурсів. Управлінська звітність може містити більш деталізовану інформацію про операції з сировиною та матеріалами, таку як звіти про виробність, аналіз витрат та планування виробництва, що може допомогти керівництву приймати правильні стратегічні рішення.

## Висновки до Розділу 2

Розділ «Організація та методичне забезпечення бухгалтерського обліку сировини та матеріалів (на прикладі діяльності ТОВ «Юром Фуд»)» відображає другий етап дослідження, котрий дозволив дослідити ряд наступної інформації.

Дослідження забезпечило можливість вивчити особливості економічно-організаційної структури ТОВ «Юром Фуд», а також унікальні та специфічні підходи до організації бухгалтерського обліку на ньому, зокрема в аспекті аналітики сировини, матеріалів та впливу технології виробництва на облік та ролі облікових працівників.

Додатково у досліджені зроблено акцент на автоматизації обліку за допомогою спеціальних програм в контексті дослідження та виявлення позитивних та негативних наслідків впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху сировини та матеріалів.

Огляд методичного забезпечення бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з сировиною й матеріалами з боку держави дозволив виявити проблему відсутності стандартних та єдиних шаблонів первинних документів для обліку виробничих запасів. Україна мала затверджений перелік форм згідно Наказу Міністерства статистики від 21.05.1996 року №193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів», проте Державна служба статистики ліквідувала його чинність в 2021 році, не

запропонувавши заміни. Це створює значні труднощі для підприємств у веденні обліку та звітності, оскільки вони вимушені використовувати власні форми та шаблони, що не завжди відповідають вимогам законодавства або міжнародним стандартам обліку.

Досліджено підхід ТОВ «Юром Фуд» до оцінки вибуття запасів, а також детально вивчено позитивні та негативні сторони використання методу собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) мікропідприємствами галузі громадського харчування. Отримані результати свідчать про те, що ТОВ "Юром Фуд" ефективно використовує метод ФІФО для оцінки вибуття запасів, що сприяє більш точному визначенню собівартості продукції та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

Вивчено елементи методу бухгалтерського обліку сировини з особливим акцентом на подвійний запис, який є основним механізмом обліку виробничих запасів з боку бухгалтера.

Також досліджено оподаткування, пов’язане з аналізованими активами. Таким основним податком став ПДВ. Виявлено, що ПДВ зустрічає сировину як на початку, так і в кінці виробничого процесу, незважаючи на те, що рахунки запасів та податків не кореспондують в одній проводці. Це свідчить про необхідність ретельного врахування податкових аспектів при плануванні виробничих процесів та управлінні запасами на підприємстві.

Розглянуто відображення операцій з сировиною та матеріалами в звітності. Дослідження дало змогу виділити рядки форм фінансової звітності, які прямо або опосередковано стосуються таких виробничих запасів. Також вдалося порівняти фінансову та управлінську звітність, та запропонувати деякі підходи в створенні форм для останньої. Крім того, виявлено, що ТОВ «Юром Фуд» не робить особливого акценту на управлінській облік і звітність, хоча це може збільшити ефективність використання сировини та допомогти максимально оптимізувати виробничий процес за рахунок зважених рішень керівництва підприємством.

# РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З СИРОВИНОЮ Й МАТЕРІАЛАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЮРОМ ФУД

## 3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності ТОВ "Юром Фуд"

ТОВ «Юром Фуд» займається своєю діяльністю за участю 9 осіб та має середній чистий дохід від реалізації, який не перевищує 700 тис. євро. Це позиціонує підприємство як мікро згідно ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Нижче наведено класифікацію підприємств за розміром для наочності (Таблиця 3.1.).

*Таблиця 3.1.*

Розмірні критерії та відповідні них обов'язки для підприємств згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

| **Показник** | **Категорія підприємства за розміром** | | | |
|---|---|---|---|---|
| | **Мікро** | **Мале** | **Середнє** | **Велике** |
| Балансова вартість активів (євро) | До 350 тис | До 4 млн | До 20 млн | Більше 20 млн |
| Чистий дохід від будь-якої діяльності (євро) | До 700 тис | До 8 млн | До 40 млн | Більше 40 млн |
| Кількість працівників (осіб) | До 10 | До 50 | До 250 | Більше 250 |
| Обов'язок складати фінансову звітність за МСФЗ | Ні | Ні | Так | Так |
| Обов'язок оприлюднювати річну фінансову звітність з аудиторським висновком | Ні | Ні | Так | Так |

*Джерело: [60]*

Аналізоване підприємство складає фінансову звітність за спрощеним варіантом (Додаток А). «Фінансова звітність малого підприємства» має у собі елементи двох форм звичайної звітності – Форми №1-м «Балансу» та Форми №2-м «Звіту про фінансові результати».

Проте й ці стиснуті дані дозволяють провести оцінку основних аналітичних показників підприємства (Таблиця 3.2) за такими напрямками як: фінансова стійкість, ліквідність та платоспроможність, рентабельність, ділова активність, майновий стан.

*Таблиця 3.2.*

Оцінка основних аналітичних показників діяльності ТОВ "Юром Фуд"

| № | Напрям аналізу | Показник | Форму-ла | Норма тивне значен ня | Початок періоду | Кінець періоду | Тенде нція | Абсолют не відхи лення |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| *1* | *2* | *3* | *4* | *5* | *6* | *7* | *8* | *9* |
| 1 | Оцінка фінансової стійкості | Коефіцієнт автономії | ВК/ВБ | 0,5-0,7 | 0,86 | 0,72 | ↓ | -0,13 |
| 2 | | Коефіцієнт фінансової стійкості | ВК/ЗК | >1; ↑ | 6,11 | 2,63 | ↓ | -3,47 |
| 3 | | Частка довгострокових зобов'язань у загальній сумі пасивів | ДовЗ/ВБ | х | 0,01 | 0,00 | ↓ | -0,01 |
| 4 | Оцінка ліквідності та платоспро-можності | Коефіцієнт покриття | ОбА/ПЗ | >2; ↑ | 7,13 | 3,60 | ↓ | -3,53 |
| 5 | | Коефіцієнт абсолютної ліквідності | (ПФІ+ГК)/ ПЗ | >0,2; ↑ | 0,211 | 0,127 | ↓ | -0,084 |
| 6 | Оцінка рентабель-ності | Обсяг реалізації | ЧД | ↑ | 3 029,30 | 4811,30 | ↑ | 1782,00 |
| 7 | | Чистий прибуток | ЧП | ↑ | 101,80 | 158,60 | ↑ | 56,80 |
| 8 | | Рентабельність підприємства | ЧП/ВБ* 100 | ↑ | 15,60 | 15,25 | ↓ | -0,35 |
| 9 | | Рентабельність власного капіталу | Пдо оп/ СВК*100 | ↑ | 22,15 | 25,65 | ↑ | 3,50 |
| 10 | | Рентабельність залученого капіталу | Пдо оп/ СЗК*100 | ↑ | 135,29 | 67,58 | ↓ | -67,72 |
| 11 | Оцінка ділової активності | Коефіцієнт оборотності активів | ЧД/ВБ | ↑ | 4,64 | 4,62 | ↓ | -0,02 |
| 12 | | Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості | ЧД/ДЗ | ↑ | 5,25 | 7,35 | ↑ | 2,09 |
| 13 | | Період обороту ДЗ | Д/КобДЗ | ↓ | 69 | 50 | ↓ | -19 |
| 14 | | Коефіцієнт оборотності запасів | ЧД/З | ↑ | - | - | - | - |
| 15 | | Період обороту запасів | Д/КобЗ | ↓ | - | - | - | - |
| 16 | | Тривалість операційного циклу | Тз+Тдз | ↓ | - | - | - | - |
| 17 | | Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості | ЧД/КЗ | ↑ | 34,54 | 17,06 | ↓ | -17,49 |
| 18 | | Період обороту кредиторської заборгованості | Д/КобКз | ↓ | 11 | 22 | ↑ | 11 |
| 19 | | Тривалість фінансового циклу | ОЦ-Ткз | ↓ | - | - | - | - |

*Продовження Таблиці 3.2.*

| *1* | *2* | *3* | *4* | *5* | *6* | *7* | *8* | *9* |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 20 | Оцінка майнового стану | Загальна сума засобів, що знаходяться у розпорядженні підприємства, тис.грн | ВБ | ↑ | 652,50 | 1040,30 | ↑ | 387,80 |
| 21 | | Величина ОЗ, тис.грн. | ЗВ по ОЗ | х | 27,60 | 25,10 | ↓ | -2,50 |
| 22 | | Частка ОЗ в загальній сумі активів, % | ЗВ /ВБ *100 | х | 4,23 | 2,41 | ↓ | 1,82 |
| 23 | | Коефіцієнт зносу основних засобів | Знос/ПВ*100 | <50%; ↓ | 31,68 | 37,09 | ↑ | 5,41 |

*Джерело: розроблено самостійно*

Для кращого розуміння формул знаходження основних показників діяльності підприємства нижче наведено розшифровку скорочень і абревіатур (Таблиця 3.3).

*Таблиця 3.3.*

Тлумачення скорочень і абревіатур до Таблиці 3.2.

| **Позначка** | **Тлумачення** | **Рядок в звітності** |
|---|---|---|
| *1* | *2* | *3* |
| ВБ | Валюта балансу | Рядок 1300 або 1900 Форми №1 «Баланс» |
| ВК | Власний капітал | Рядок 1495 Форми №1 «Баланс» |
| ГК | Грошові кошти | Рядок 1165 Форми №1 «Баланс» |
| Д | Дні | В подібних формулах це стала величина, що становить 360 |
| ДЗ | Дебіторська заборгованість | Сума рядків 1125,1130,1135, 1145 та 1155 Форми №1 «Баланс» |
| ДовЗ | Довгострокові зобов’язання | Рядок 1595 Форми №1 «Баланс» |
| З | Запаси | Рядок 1100 Форми №1 «Баланс» |
| ЗВ по ОЗ | Загальна вартість по ОЗ | Рядок 1010 Форми №1 «Баланс» |
| ЗК | Залишковий капітал | Валюта балансу за вирахуванням рядку 1495 або суми рядків 1595, 1695 та 1700 Форми №1 «Баланс» |
| КЗ | Кредиторська заборгованість | Рядок 1695 Форми №1 «Баланс» |
| КобДЗ | Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості | Є окремим показником, що знаходиться формулою ЧД/ДЗ |
| КобЗ | Коефіцієнт оборотності запасів | Є окремим показником, що знаходиться формулою ЧД/З |
| КобКз | Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості | Є окремим показником, що знаходиться формулою ЧД/КЗ |
| ОбА | Оборотні активи | Рядок 1195 Форми №1 «Баланс» |
| ОЗ | Основні засоби | Рядки 1010, 1011, 1012 Форми №1 «Баланс» |
| ОЦ | Тривалість операційного циклу | Є окремим показником, що знаходиться формулою Тз+Тдз |
| ПВ | Первісна вартість ОЗ | Рядок 1011 Форми №1 «Баланс» |

*Продовження Таблиці 3.3*

| *1* | *2* | *3* |
|---|---|---|
| Пдо оп | Прибуток до оподаткування | Рядок 2290 Форми №2 «Звіт про фінансові результати» |
| ПЗ | Поточні зобов'язання | Рядок 1695 Форми №1 «Баланс» |
| ПФІ | Поточні фінансові інвестиції | Рядок 1160 Форми №1 «Баланс» |
| СВК | Сукупний власний капітал | Рядок 1300 або 1900 Форми №1 «Баланс» |
| СЗК | Сукупний залишковий дохід | Валюта балансу за вирахуванням рядку 1495 або суми рядків 1595, 1695 та 1700 Форми №1 «Баланс» |
| Тдз | Період обороту дебіторської заборгованості | Є окремим показником, що знаходиться формулою Д/КобДЗ |
| Тз | Період обороту запасів | Є окремим показником, що знаходиться формулою Д/КобЗ |
| Ткз | Період обороту кредиторської заборгованості | Є окремим показником, що знаходиться формулою Д/КобКз |
| ЧД | Чистий дохід | Рядок 2000 Форми №2 «Звіт про фінансові результати» |
| ЧП | Чистий прибуток | Рядок 2350 Форми №2 «Звіт про фінансові результати» |

*Джерело: розроблено самостійно*

На основі показників оцінки основних аналітичних показників діяльності ТОВ «Юром Фуд» (Таблиця 3.2) можна зробити наступні висновки.

**1. Оцінка фінансової стійкості.** Аналіз показує, що в 2023 році фінансова стійкість підприємства погіршилась в порівнянні з 2022 роком. Коефіцієнт автономії, що відображає залежність підприємства від власного капіталу в порівнянні з позиками та зобов'язаннями перед іншими організаціями, в 2022 році становив 0,86, а в наступному році зменшився на 0,13 пунктів – до 0,73. Значно знизився і коефіцієнт фінансової стійкості. В 2022 році він становив 6,11, проте станом на кінець 2023 року почав дорівнювати 2,36. Значення обох коефіцієнтів все ще залишається вище нормативного, проте свідчить про загальне зниження фінансової стійкості ТОВ «Юром Фуд».

Також відбулося зниження в частці довгострокових зобов'язань у загальній сумі пасивів балансу. Якщо в 2022 році така частка складала 0,01 одиниць або ж 1%, то в 2023 році це значення близьке нулю. Це може свідчити про зменшення важливості довгострокових зобов'язань для підприємства, тому тенденція не характеризується як негативна. Вона може бути викликана, наприклад, зменшенням потреби в таких фінансових зобов'язаннях.

**2. Оцінка ліквідності та платоспроможності.** Таблиця 3.2. показує, що ліквідність та платоспроможність підприємства ТОВ «Юром Фуд» також зазнали негативних змін. Коефіцієнт покриття, який показує можливість підприємства покрити свої зобов'язання за допомогою свого прибутку або інших фінансових ресурсів, за аналізований період знизився з 7,13 до 3,60 при нормативному значенні більше 2,00. Тенденція до зниження цього показника може вказувати на обмеження можливості підприємства вчасно виплатити свої зобов'язання зі свого прибутку.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності, що показує здатність підприємства виплатити свої поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів, в 2022 році становив 0,211 одиниць, а в 2023 почав дорівнювати 0,127 при нормативному значенні більше аніж 0,2. Такий рівень коефіцієнта може вказувати на потенційні проблеми ТОВ «Юром Фуд» з грошовим потоком і нездатність погашення зобов’язань.

**3. Оцінка рентабельності.** Щодо рентабельності ТОВ «Юром Фуд», то спостерігаються позитивні зміни. Обсяг реалізації підприємства станом на кінець 2022 року становив 3029,3 тис.грн, а на аналогічний період наступного року зріс на 1782 тис.грн, почавши дорівнювати 4811,3 тис.грн. Також зріс і чистий прибуток. За аналізований період відбулось зростання з 101,8 тис.грн до 158,60 тис.грн – на 56,8 тис.грн. Ця тенденція може вказувати не лише на ефективність діяльності товариства, а й про повернення українських споживачів до закладів ресторанної сфери в період тривалої війни.

Збільшився також показник рентабельності власного капіталу, який вказує, яка частина прибутку підприємства припадає на кожну одиницю власного капіталу. В 2022 році він становив 22,15%, а в 2023 почав становити 25,65%. Це є позитивною тенденцією і може свідчити про успішність стратегій управління та ефективне використання власних ресурсів підприємства.

Поряд з цим відбулося деяке зниження показника рентабельності підприємства: в 2022 році він становив 15,6%, а через рік знизився на 0,35% – до 15,25%. Хоча зниження в даному випадку не є критичним, воно може бути

ознакою труднощів підприємства у збереженні або збільшенні свого прибутку в умовах ринкових змін або внутрішніх проблем. Знизився також показник рентабельності залученого капіталу, який вказує на ефективність використання інвестованого у підприємство капіталу для генерації прибутку: з 135,39% до 67,58%. Тобто спостерігається зменшення вдвічі – на 67,72%. Такі різкі зміни можуть вказувати на проблеми в діяльності підприємства або на неефективне використання такого капіталу.

**4. Оцінка ділової активності.** Деякі показники даного розділу оцінки на основі фінансової звітності розрахувати неможливо згідно законів математики, тому що для їх розрахунку необхідний показник запасів, а на кінець обох років підприємство ТОВ «Юром Фуд» використовувало всі запаси зі свого складу, що характерно для представленої галузі діяльності. Проте частину показників все-таки розрахувати вдалось. Наприклад, коефіцієнт оборотності активів за аналізований період зазнав невеликої зниження: в 2022 році він становив 4,64 одиниць, а в 2023 почав дорівнювати 4,62. Це може свідчити про незначне зниження ефективності використання активів підприємства для генерації прибутку. Поряд з цим коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості за той самий період зріс з 5,25 до 7,35, що є позитивною тенденцією. Відбулися також хороші зміни щодо періоду обороту дебіторської заборгованості: з 69 днів у 2022 році, до 50 днів в 2023 році Це може свідчити про покращення управління фінансами підприємством, поліпшення процесів взаємодії з клієнтами або зниження ризиків неплатоспроможності клієнтів.

Проте відбулися негативні зміни в коефіцієнті оборотності та періоді обороту кредиторської заборгованості. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості за аналізований період зменшився вдвічі: з 34,54 до 17,06 (на 17,49 умовних одиниць). Період обороту ж зріс вдвічі: з 11 днів в 2022 році до 22 днів у 2023 році. Такі показники можуть означати, що підприємство стало менш активним у використанні кредиторських заборгованостей для фінансування своєї діяльності, а також стало повільніше розраховуватися з кредиторами за закуплені сировину та товари. Зміни можуть бути викликані різними факторами,

наприклад, змінами в політиці оплати постачальників, переговорами щодо умов поставок, змінами в управлінні кредиторською заборгованістю тощо.

**5. Оцінка майнового стану.** Майновий стан ТОВ «Юром Фуд» за період з 2022 по 2023 роки, згідно поверхневого аналізу фінансової звітності, не зазнала негативних змін. Загальна сума засобів, що знаходяться у розпорядженні підприємства зросла з 652,5 тис.грн до 1040,30 тис.грн, що є позитивною тенденцією, адже свідчить про збільшення фінансової потужності та стабільності підприємства.

Величина основних засобів в 2022 році становила 27,6 тис.грн, а зменшилась до 25,1 тис.грн. Разом з цим частка таких активів в загальній вартості активів підприємства також зменшилась: з 4,23% до 2,41%. Ці зміни не є можливим охарактеризувати як позитивні або негативні, тому можуть бути спричиненим потребами самого підприємства. Коефіцієнт зносу основних засобів зріс на 5,41%: в 2022 році він становив 31,68%, а в 2023 році почав дорівнювати 37,09% при нормативному значенні менше ніж 50%. Ці зміни також в даному випадку не піддаються поділу на «позитивні» та «негативні», тому що характеризують використання ОЗ при нормальній постійній діяльності закладу харчування.

**Висновки.** Аналіз фінансової звітності ТОВ «Юром Фуд» за 2022-2023 роки показує, що фінансова стійкість такого погіршилась. Підприємство стало менш стійким у відношенні до своїх фінансових зобов'язань. Зниження частки довгострокових зобов'язань може бути не негативною тенденцією, якщо воно відбувається на фоні зменшення потреби в таких, однак, потребує уважнішого вивчення джерел цього зменшення та пошуку можливостей для відновлення стабільності. Поради в контексті покращення ситуації щодо фінансової стійкості можуть включати диверсифікацію джерел фінансування, оптимізування фінансових потоків та посилення контролю над витратами.

Ліквідність та платоспроможність ТОВ «Юром Фуд» також зазнали негативних змін. Можливості підприємства вчасно виплатити свої зобов'язання зі прибутку зазнали обмежень, а також з’явились потенційні проблеми з

грошовим потоком і нездатністю погашення зобов'язань за рахунок ліквідних активів. Для поліпшення ситуації ТОВ «Юром Фуд» слід звернути увагу на оптимізацію управління грошовими потоками, розгляд альтернативних джерел фінансування та розробку стратегій збільшення ефективності використання активів. Поряд з цим рентабельність підприємства переважно зросла. Результати оцінки дають змогу зробити висновок про ефективну стратегію управління та підвищенням попиту на послуги ТОВ «Юром Фуд», а також про успішне використання власних ресурсів. Однак, зниження загального показника рентабельності та рентабельності залученого капіталу може вказувати на можливі проблеми у діяльності або неефективне використання капіталу. Підприємству можна порадити звернути увагу на розробку нових продуктів або послуг, оптимізацію витрат та управління капіталом.

Щодо ділової активності, то можна спостерігати негативні і позитивні тенденції, які свідчать про зниження ефективності використання активів для генерації прибутку та зниження ризиків неплатоспроможності дебіторів відповідно. Для покращення ділової активності ТОВ «Юром Фуд» може вжити такі заходи, як оптимізація політики оплати постачальників та удосконалення процесів взаємодії з кредиторами.

Майновий стан поряд з іншими напрямами аналізу не зазнав негативних змін. За результатами оцінки можна зробити висновок про зростання його фінансової потужності та стабільності. Підприємству можна порекомендувати провести більш детальний аналіз фінансової звітності для ідентифікації потенційних факторів, що можуть вплинути на майновий стан у майбутньому. В цілому, підприємству ТОВ «Юром Фуд» варто і важливо враховувати при аналізі своєї звітності внутрішні та зовнішні фактори, що можуть вплинути на діяльність підприємства, і розробляти стратегії для забезпечення його стійкості та розвитку.

## 3.2. Організація та методика проведення інвентаризації сировини та матеріалів в процесі здійснення аудиту

Внутрішній контроль як система має за мету забезпечення точності фінансової звітності та захисту активів підприємства, забезпечення дотримання внутрішніх політик і процедур, а також ефективного управління ризиками. Відповідальність за розробку та ефективне функціонування такого контролю повністю лежить на управлінському персоналі підприємства.

Необхідність впровадження внутрішнього контролю обумовлена рядом об'єктивних факторів (Рис. 3.1). В цілому, він виступає ключовим інструментом для забезпечення стабільності, довіри та ефективності підприємства в умовах бізнес-середовища.

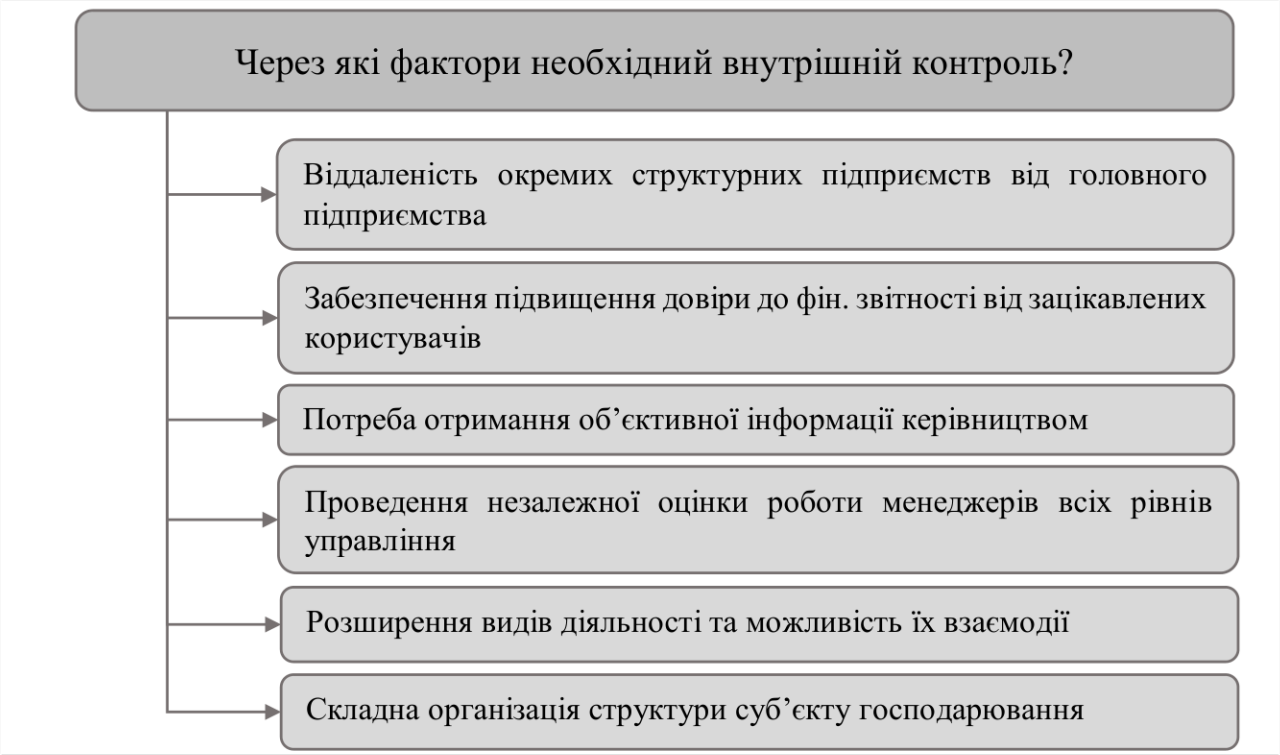



***Рис.3.1.*** *Причини необхідності впровадження внутрішнього контролю*

Внутрішній аудит служить для оцінки та підтримки внутрішнього контролю, надаючи незалежну перевірку та рекомендації з покращення систем управління ризиками та ефективності операцій. У контексті обліку виробничих запасів, включаючи сировину й матеріали, інвентаризація є частиною внутрішнього аудиту. Під час інвентаризації проводиться фізичний підрахунок та перевірка наявності запасів на складі, для переконання, що фактична кількість товарів на складі відповідає обліковій кількості. Цей процес сприяє виявленню можливих розбіжностей та помилок у запасах.

Внутрішній контроль та інвентаризації не є одним поняттям, але вони можуть взаємодіяти в рамках системи контролю в організації. Внутрішній контроль – це система процедур, політик і практик, які організація використовує для забезпечення ефективного та ефективного функціонування, включаючи захист активів, запобігання шахрайству та помилкам, а також забезпечення достовірності фінансової звітності. Поряд з цим, інвентаризація – це процес фізичного перерахунку та перевірки наявності запасів або активів організації. Вона може бути частиною внутрішнього контролю, але не є його єдиним аспектом.

В закладах громадського харчування інвентаризація сировини й матеріалів відіграє важливу роль, тому що цей вид бізнесу залежить від постійного поповнення запасів продуктів та інгредієнтів для приготування страв. Вона включає в себе не лише відслідковування за кількістю закупівель, використання та зберігання запасів, але й контроль за їх термінами придатності, щоб забезпечити якість готових страв та ефективне управління запасами на ресторанному підприємстві.

Організація та методика проведення інвентаризації в процесі здійснення аудиту – це два різних аспекти, які використовуються для забезпечення точності та надійності процесу аудиту. Краще зрозуміти різницю даних понять за допомогою таблиці (Таблиця 3.4). Отже, організація визначає, хто і яким чином буде здійснювати інвентаризацію, тоді як методика визначає, як саме така буде проведена.

Згідно розділу ІІ Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань [46], для проведення інвентаризації на підприємстві створюється комісія з представників апарату управління, бухгалтерської служби та досвідчених працівників. Її очолює керівник або його заступник. До складу комісії можуть входити також члени ревізійної комісії господарського товариства за рішенням керівника підприємства. Якщо керівник веде облік особисто, він автоматично стає головою комісії. У великих підприємствах, де одна комісія не може

забезпечити повний охоплення інвентаризації, можуть бути створені окремі комісії для різних місць виробництва та зберігання сировини.

*Таблиця 3.4.*

Різниця між організацією та методикою проведення інвентаризації

| **Показник порівняння** | **Організація інвентаризації** | **Методика інвентаризації** |
|---|---|---|
| Опис | Визначає структуру команди, відповідальних за проведення інвентаризації, розподіл між учасниками команди тощо | Визначає план та послідовність кроків, які потрібно виконати під час проведення інвентаризації. Це включає в себе способи підрахунку, визначення обсягу робіт, використання спеціального обладнання тощо |
| Основний зміст | Встановлення структури команди, розподіл обов'язків, складання графіків | Визначення послідовності кроків, методів підрахунку, використання обладнання |
| Мета | Забезпечити ефективну організацію робіт під час інвентаризації | Забезпечити точність проведення інвентаризації |
| Приклади | Призначення керівника та самої інвентаризаційної комісії, а також розподіл обов'язків між учасниками команди. | Встановлення порядку виконання підрахунку запасів, проведення перевірок відповідності даних у бухгалтерському обліку фактичному залишку |

*Джерело: розроблено самостійно*

Важливо зауважити, що у підприємствах з власною бухгалтерською службою не обов'язково включати головного бухгалтера до складу комісії: його заступник або інший працівник цього відділу може брати участь в інвентаризації.

Сам процес інвентаризації складається з послідовних та взаємопов’язаних етапів (Рис 3.2.).

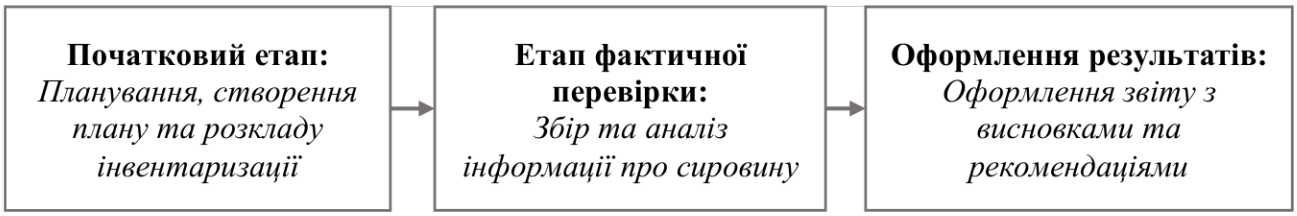



***Рис.3.2.** Етапи процесу інвентаризації*

Перший етап – початковий. На початку загального процесу планується стратегія проведення перевірки, включаючи створення загального плану дій з визначенням термінів та строків виконання, а також обсягів майбутніх робіт. Перед кожним звітним періодом керівництво або відділ внутрішнього контролю,

якщо такий на підприємстві є, готує «Загальний план внутрішнього контролю та інших контрольних заходів», щоб забезпечити систематичну та цілісну оцінку внутрішнього контролю компанії. Підприємства, що оформлюють свій початковий етап документально, в загальному плані, відображають наступні елементи (Рис. 3.3.).

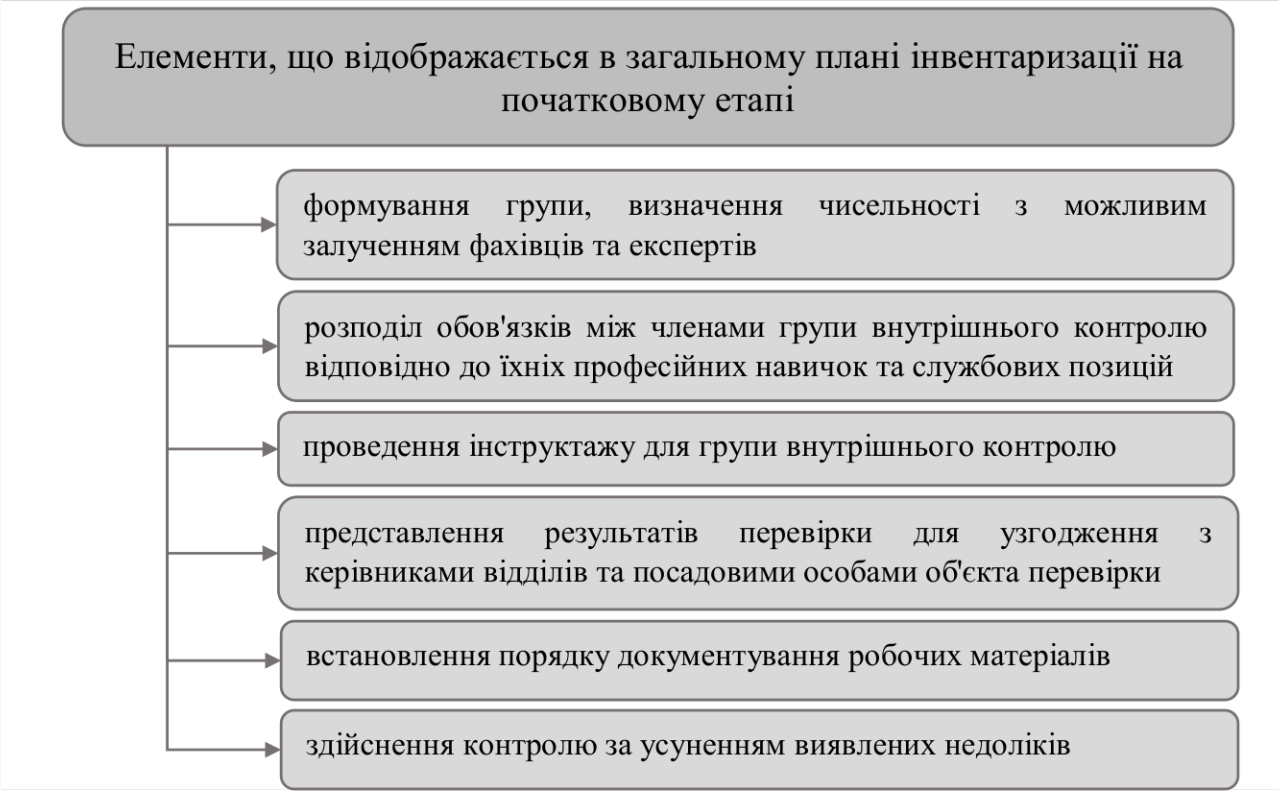



***Рис.3.3.*** *Відображення елементів інформації в загальному плані інвентаризації*

Далі слідує етап фактичної перевірки. Перевірка призначається наказом керівника підприємства. У цьому документі визначаються організаційний метод перевірки, термін, на який призначена перевірка. Також вказуються прізвища та посади осіб, що проводитимуть її, та строк проведення.

Сама процедура проводиться за МВО або за місцями зберігання сировини. Виконання перевірки відбувається шляхом збору і аналізу інформації – тобто проводяться документальний аналіз, спостереження та розмови з ключовими співробітниками. Далі визначається ефективність систем внутрішнього контролю та розгляд результатів.

Останнім етапом є оформлення результатів. Результати інвентаризаційних проведених робіт оформлюються звітом та висновком. Висновки та рекомендації

обговорюються з керівництвом підприємства і фіксуються відповідним розпорядженням або іншим документом, в якому визначається прийняття проведених робіт. Інформація про непридатні одиниці запасів фіксується в окремий інвентарний опис. Керівництво розробляє заходи для усунення виявлених порушень, якщо такі є.

Звіт в дану випадку є офіційним документом, який складається після завершення інвентаризації, та містить інформацію про процес проведення, стан системи внутрішнього контролю та підсумковий висновок. Рекомендації щодо поліпшення діяльності підприємства додаються до звіту в залежності від виявлених проблем. Якщо в процесі інвентаризації працівники виявили недостачі або лишки, то, крім внесення даних в звіт, окремо формуються акти недостачі або оприбуткування лишків. За результатами інвентаризації визначаються можливі слабкі сторони і проблеми підприємства та визначаються можливість поліпшення негативної ситуації, якщо така є.

В цілому, згідно пункту 7 розділу І Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [46], проведення інвентаризації є обов'язковим в наступним випадках:

- перед складанням річної фінансової звітності;
- при зміні МВО або керівника колективу;
- при встановленні фактів крадіжок, зловживань або псування цінностей;
- за судовим рішенням;
- при техногенних аваріях, пожежах чи стихійних лихах;
- при припиненні підприємства;
- при переході на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами;
- у інших випадках, передбачених законодавством.

Щодо інвентаризації в розрізі зовнішнього аудиту, то така може проводиться, особливо якщо сировина та матеріали є значущими складовими активами підприємства. Зовнішні аудитори можуть використовувати

інвентаризацію як один з методів перевірки достовірності та точності фінансової звітності підприємства. Вони перевіряють фінансову звітність підприємства, включаючи його активи, зобов'язання, прибутки та збитки. Інвентаризація, в свою чергу, дозволяє аудиторам перевірити фактичну кількість та стан сировини та матеріалів, що є складовими частинами активів підприємства, і порівняти ці дані з обліковою інформацією, яка міститься у фінансовій звітності.

Важливо відзначити, що проведення такої перевірки під час зовнішнього аудиту може бути обмежене часом та обсягом робіт. Крім того, інвентаризація може бути проведена лише на вибірковій основі або для певних категорій активів, в залежності від потреб аудиту та ризиків, пов'язаних з певними видами активів або операцій. Основні кроки, які зазвичай включаються в процес інвентаризації запасів під час зовнішнього аудиту, можуть бути наступними (Таблиця 3.5). Така методика дозволяє забезпечити точність та достовірність обліку сировини та матеріалів під час аудиту на підприємстві.

*Таблиця 3.5.*

Основні кроки процесу інвентаризації при зовнішньому аудиті

| № | Крок | Роз’яснення |
|---|---|---|
| 1 | Планування і підготовка | Аудитори планують і підготовлюються до інвентаризації, визначаючи обсяг робіт, методи, терміни і персонал, необхідний для проведення інвентаризації. |
| 2 | Фізичний підрахунок | Аудитори проводять фізичний підрахунок запасів, сировини та матеріалів на місцях їх зберігання. Під час цього підрахунку аудитори перевіряють фактичну кількість та стан запасів та порівнюють їх з обліковими записами в бухгалтерській системі. |
| 3 | Оцінка якості | Аудитори можуть оцінювати якість сировини та матеріалів, перевіряючи їх відповідність заявленим характеристикам та стандартам якості. |
| 4 | Перевірка документації | Після фізичного підрахунку аудитори перевіряють наявність і правильність документів, які підтверджують наявність та оцінку запасів, такі як накладні, акти приймання-передачі, звіти про залишки тощо. |
| 5 | Аналіз різниць та узгодження | Якщо виявляються розбіжності між фізичними запасами та обліковими записами, аудитори проводять аналіз цих різниць та вирішують їхні причини. |
| 6 | Підготовка звіту | На основі результатів інвентаризації аудитори складають звіт, в якому висвітлюються результати інвентаризації, виявлені недоліки та рекомендації щодо покращення системи обліку та контролю. |

*Джерело: розроблено самостійно*

Поряд з цим варто зазначити, що перед початком проведення інвентаризації аудитору необхідно вжити ряд дій для ознайомлення з системою такого внутрішнього контролю на підприємстві. Це може включати ознайомлення з номенклатурою та обсягом запасів чи активів, які перевіряються, вивчення інформації щодо частоти проведення інвентаризації у підприємства-клієнта, перевірка документації про раніше проведені інвентаризації тощо.

Якщо позапланова інвентаризація проводиться через судове рішення або на підставі органу, що відповідно чинного законодавства має право вимагати від підприємства її проведення, посадові особи цього органу можуть бути присутні під час проведенні інвентаризації за їх бажанням.

Також, під час здійснення зовнішнього аудиту інвентаризацію проводить команда аудиторів, яка може бути представлена аудиторською фірмою чи самостійними аудиторами. Інвентаризація в такому випадку проводиться, коли замовник аудиту (наприклад, власник або керівництво підприємства) вирішує перевірити точність обліку запасів або інших активів, або у разі, коли інші сторони (наприклад, банки, потенційні інвестори або регуляторні органи) вимагають проведення аудиту для підтвердження фінансової діяльності підприємства.

Інвентаризацію під час здійснення зовнішнього аудиту на підприємстві можуть проводити і працівники даної організації у випадках, якщо аудитори вважають за потрібне залучити внутрішні ресурси для збільшення ефективності інвентаризації або для отримання додаткової експертної думки щодо обліку та стану активів. Також це може бути необхідно у випадках, коли зовнішні аудитори визнають, що внутрішні працівники мають більш глибоке розуміння процесів та особливостей підприємства, що допомагає забезпечити більш докладний та точний аналіз фінансових даних. Краще розглянути дане питання допоможе інформації з таблиці нижче (Таблиця 3.6).

При делегуванні проведення інвентаризації внутрішнім працівникам, аудитори зазвичай відстежують процес цієї перевірки. Спостерігаючи, зовнішні аудитори також беруть активну участь у контрольних вимірюваннях,

спрямованих на перевірку надійності системи контролю, аналізують наявність застарілих або мало використовуваних матеріальних цінностей та визначають їх статус в процесі інвентаризації, тощо [3].

*Таблиця 3.6.*

Проведення інвентаризації працівниками підприємства та зовнішніми аудиторами

| № | Ситуація | Хто проводить інвентаризацію |
|---|---|---|
| 1 | Періодична планова інвентаризація | Працівники підприємства |
| 2 | Непланова інвентаризація через крадіжку або інші події | Працівники підприємства |
| 3 | Зовнішній аудит запасів за вимогою законодавства | Зовнішні аудитори |
| 4 | Періодичний зовнішній аудит запасів | Зовнішні аудитори |
| 5 | Ситуативний зовнішній аудит запасів | Працівники підприємства або зовнішні аудитори |
| 6 | Зовнішній аудит запасів за вимогою сторін | Зовнішні аудитори |

*Джерело: розроблено самостійно*

Для підвищення достовірності даних, отриманих аудиторами під час оцінки якості інвентаризаційної роботи та можливих відхилень, проводиться перевірка за наступними напрямкам (Рис. 3.4) У кінцевому підсумку, проведення перевірок за цими напрямами допомагають забезпечити більш високу точність та достовірність результатів інвентаризації. Такий підхід сприяє покращенню якості аудиторської роботи та довіри до фінансової звітності підприємства.

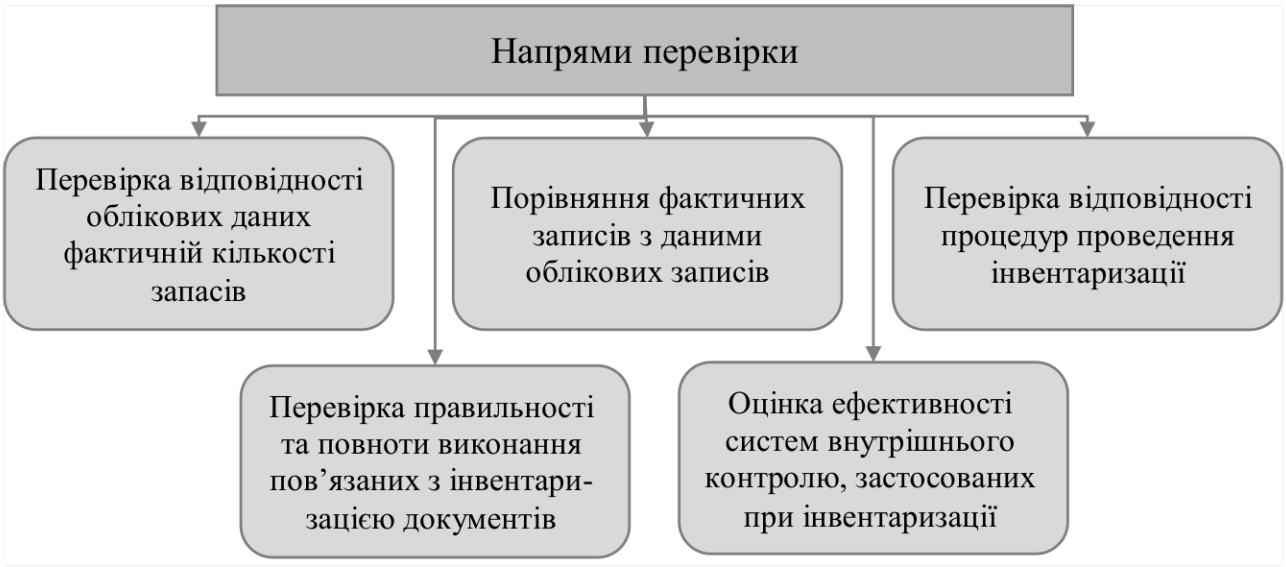



***Рис.3.4**. Напрямки аудиторської перевірки при оцінці інвентаризації*

Узагальнюючи, можна зробити висновок про подібність методики проведення інвентаризації при внутрішньому та зовнішньому аудитах. Внутрішній аудит відрізняє те, що загальна інформація про підходи та принципи підприємства щодо інвентаризації прописується в Положенні про облікову політику, а майже кожна процедура такої є плановою, за винятком ситуацій, що потребують позапланові перевірки згідно законодавства. У зовнішньому аудиті процедури інвентаризації можуть виконуватись як працівниками підприємства, так і зовнішніми аудиторами, які незалежні від підприємства. Результати зовнішнього аудиту часто використовуються сторонніми користувачами, такими як інвестори, кредитори і регуляторні органи, для прийняття рішень щодо довіри до фінансової звітності підприємства.

В цілому, інвентаризація є важливою для підприємств громадського харчування, оскільки вони використовують значні обсяги сировини, адже це дозволяє підтримувати точність обліку запасів, визначати їхню реальну кількість та вартість, уникати втрат та зниження якості продукції, планувати закупівлі та виробництво ефективніше, а також забезпечує дотримання стандартів безпеки та санітарії.

## 3.3. Аудит операцій з сировиною й матеріалами на ТОВ "Юром Фуд": організація, методика та світовий досвід

Сучасний бізнес стрімко розвивається та змінюється. Можна простежити тенденції щодо впливу технічної трансформації на виробничі підприємства, зростання числа компаній, які стають частиною глобальних ланцюжків постачань, збільшення уваги до проблем збереження навколишнього середовища сталому розвитку в цілому тощо. Відповідно, і в аудиті виробничих запасів, включаючи сировину та матеріали, необхідно враховувати поточні напрямки та тенденції (Рис. 3.5).

Першою і однією з найактуальніших тенденцій сьогодення є спрямованість на сталий розвиток. Сучасні споживачі вимагають та очікують від виробничих підприємств не тільки якісної продукції, але і екологічної відповідальності та

активних заходів щодо забезпечення сталого розвитку. Аудит же, в свою чергу, є ключовим інструментом перевірки дотримання виробниками таких вимог.




***Рис.3.5.*** *Аудит виробничих запасів: світові тенденції*

Аудитори оцінюють дотримання практик у сфері охорони навколишнього середовища, аналізують ефективність та фінансову стабільність підприємства з погляду сталого розвитку, використовуючи, наприклад, такі фінансові показники як довгострокова стійкість, рентабельність, тощо. До того ж, аудитори перевіряють наскільки задовольняються потреби та очікування споживачів, які, як згадувалось вище, вимагають від підприємств відповідності вимогам сталого розвитку. На сьогодні це, напевно, ключова відмінність між сучасними світовим аудитом та таким же 50 років тому [67].

Другий аспект – цифрові технології. В сучасному світі практично кожна діяльність видозмінюється під впливом цифрових технологій, й аудит не є виключенням. Цифрові інструменти стають все поширенішими у сфері аудиту, адже надають процесу точності в розрахунках, ефективності та швидкості виконання поставлених завдань, зменшуючи ризик наробити помилок тощо [22]. Окрім того, допомагають враховувати й сучасні тенденції виробництва: системи керування у реальному часі; масштабування роботизації та автоматизації; створення гнучких виробничих процесів з можливістю реагувати на індивідуальні потреби клієнтів. Крім того, в недавніх умовах пандемії, а в

подальшому – й війни в Україні. технології показали ще один свій величезний плюс – можливість працювати та виконувати свої завдання дистанційно.

Як наслідок – необхідність в процесі аудиту враховувати особливості виробничого алгоритму, що зазначено вище, та ланцюга постачань, який стає все більш глобальним. Відповідно, при внутрішньому аудиті слід проаналізувати цей алгоритм та зрозуміти операції на виробництві, оцінити понесені витрати, виявити можливі ризики в даному процесі, запобігти їм та надати рекомендації щодо покращення управління запасами на підприємстві та можливого зменшення витрат. До того ж, детальне вивчення ланцюга постачань допоможе в процесі аудиту перевірити, чи відповідає він стандартам сталого розвитку і чи враховує потреби споживачів.

Важливим аспектом є необхідність врахування міжнародних стандартів. Застосування таких надає більшу довіру до інформації для зацікавлених сторін (інвестори, кредитори тощо), спрощує процес складання звітності та її аудиту для міжнародних компаній та в цілому сприяє прозорому та ефективному функціонуванню глобального ринку. Міжнародні стандарти допомагають забезпечити однаковий підхід до аудиту виробничих запасів, включаючи сировину та матеріали, у всьому світі.

І, нарешті, вивчення та ефективне використання аналітичних даних – надзвичайно важливе в час великих обсягів даних. Аналітична інформація щодо виробничих запасів, особливо – на великих виробництвах, дуже важлива, тому що в процесі, наприклад, внутрішньо аудиту, вона допомагає ідентифікувати сировину, визначити потенційні проблеми, пов’язані з конкретними запасами, в процесі виробництва та надати підприємству поради щодо майбутніх управлінських рішень.

Звісно, існують й інші тенденції, але основні було наведено. Глобально, процес аудиту стає все складнішим, в порівнянні з процедурами попередніх років, та вимагає від аудиторів все глибших знань, адаптації до нових умов та вимог і більшої кількості експертиз, особливо в напрямку сталості. Традиційних перевірок тепер недостатньо, тому для сучасного спеціаліста в даній галузі

просто необхідно постійно оновлювати свої знання, освоювати нові методи аудиту та вивчати сучасні підходи до оцінки ризиків для забезпечення точного, надійного та якісного виконання поставленого завдання.

Головною світовою тенденцією, яку запозичило у свій процес внутрішнього аудиту підприємство ТОВ «Юром Фуд», є використання цифрових технологій на різних етапах проведення інвентаризації.

Варто зазначити, що документом, який в загальному прописує порядок проведення такого виду внутрішнього контролю на аналізовану підприємстві, є Положення про облікову політику (Додаток Е).

В цілому, процес інвентаризації в закладі харчування ТОВ «Юром Фуд» схематично можна зобразити наступним чином (Рис 3.6). Так, бухгалтер та директор підприємства є тими особами, що проводять інвентаризацію, а шеф-повар та адміністратор залу виступають представниками відділів та головним чином несуть відповідальність за стан сировини та запасів на складі закладу. ТОВ «Юром Фуд» немає окремої контрольно-ревізійної служби в своєму штаті через невеликий розмір підприємства та обмежену кількість працівників: як зазначалось, представлена організація по своїм параметрам відноситься до мікропідприємств.

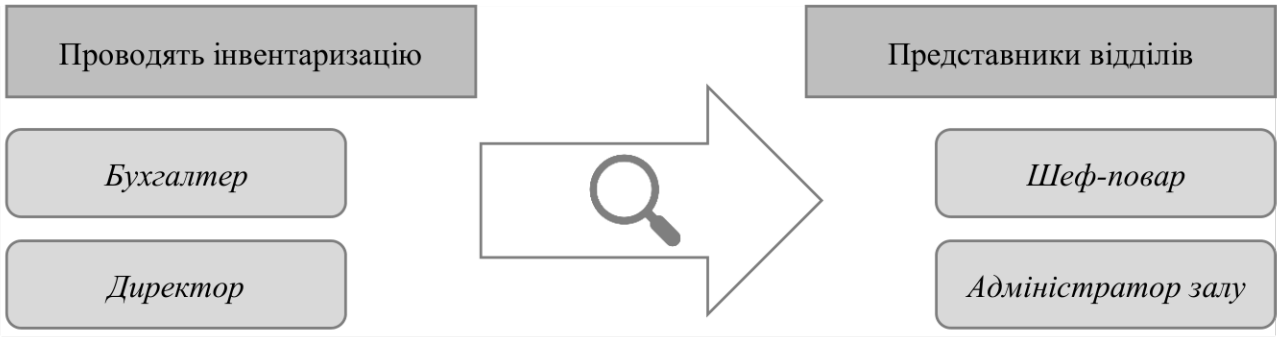



***Рис.3.6.*** *Процес інвентаризації на підприємстві ТОВ «Юром Фуд»*

Бухгалтер в даному випадку відповідає за перевірку всіх облікових даних щодо сировини, у тому числі перевірку документів, які відображають кількість та вартість сировини, а також за підготовку і аналіз фінансової інформації, яка стосується таких активів підприємства. Основна роль директора полягає у контролі і керівництві процесом інвентаризації. Він відповідає за організацію

робочого процесу, координування команди під час перевірки запасів, прийняття стратегічних рішень щодо виявлених в результаті інвентаризації недоліків або проблем, тощо.

Певні особливості діяльності ТОВ «Юром Фуд» впливають на етапи процесу інвентаризації. Зазвичай початковий етап перевірки включає планування стратегії проведення перевірки, створення загального плану дій з визначенням термінів та строків виконання тощо. Це все вноситься в документ «Загальний план внутрішнього контролю та інших контрольних заходів». Проте ТОВ «Юром Фуд» не створює подібного через специфічний підхід до процесу інвентаризації.

Торгова марка «New York Street Pizza» вимагає від підприємств, що виконує таку, однаковий підхід до перевірки – систематично двічі на місяць. Кожний заклад харчування, що працює під цією назвою, виконує представлені умови і постійно відслідковує дані щодо своїх запасів та сировини, хоча подібна періодичність, в цілому, може вважатися надто частою для інших підприємств галузі. Так, як ТОВ «Юром Фуд» приймає умови ТМ, таких підхід до інвентаризації прописаний в його Положенні про облікову політику (Додаток Е).

Другим етапом є фактична перевірка, яка є основною частиною процесу інвентаризації. Призначається вона наказом керівника підприємства. Метод самої перевірки може бути документальним або комплексним (Таблиця 3.7), але аналізоване підприємство обирає другий, адже таких краще розкриває дані щодо сировини, що надзвичайно важливо для суб'єктів господарювання галузі громадського харчування.

При проведенні перевірки на підприємстві ТОВ «Юром Фуд» обов'язково присутні матеріально відповідальні особи: шеф-повар та адміністратор залу закладу харчування, які виступають керівниками своїх відділів. Їхні обов'язки під час інвентаризації можуть включати наступні:

– перевірку фактичної наявності запасів на складі або ресторанному залі;
– запис кількості і якості сировини, враховуючи її свіжість та стан;

– виявлення будь-яких відмінностей між обліковими даними та фактичною наявністю;

– розподіл відповідальності за будь-які виявлені розходження між співробітниками відділу та їхнє вирішення;

– забезпечення дотримання процедур та стандартів безпеки під час інвентаризації.

*Таблиця 3.7*

Порівняння документального та комплексного методу інвентаризації

| № | Характеристика | Документальний метод | Комплексний метод |
|---|---|---|---|
| 1 | Підхід | Перевірка документів | Перевірка документів та фізична перевірка запасів сировини |
| 2 | Об’єкт перевірки | Документи | Документи та сировина на складі |
| 3 | Область застосування | Для підприємств з великою кількістю документації | Для підприємств з великим обсягом запасів, де точність обліку має велике значення |
| 4 | Точність | Менш точний, бо ґрунтується на даних з документів | Більш точний, оскільки включає фізичну перевірку сировини |
| 5 | Складність | Зазвичай менш складний, оскільки заснований на документах | Може бути складнішим через необхідність фізичного огляду сировини |

*Джерело: розроблено самостійно*

Такими чином, участь МВО у проведенні інвентаризації на підприємстві ТОВ "Юром Фуд" є важливою для забезпечення точності та ефективності цього процесу. Такий підхід сприяє підвищенню ефективності управління сировиною та забезпечує відповідність обліку реальному стану справ у закладі харчування.

Крім того варто відзначити, що саме на цьому етапі відбувається перевірка не лише фактичної кількості сировини на складі, а ще й умов її зберігання. В свою чергу, такі вимоги – це вимоги законодавства, яке спрямоване на відповідність світовим стандартам. Світові ж стандарти наслідують світові тенденції аудиту, одним з яких є сталий розвиток. Тому можна вважати, що підприємство ТОВ «Юром Фуд» опосередковано наслідує такий напрямок, хоча й не приймає спеціальних заходів у цьому напряму.

Після проведеної фактичної перевірки настає завершальний етап інвентаризації, який полягає у оформленні отриманих результатів. У той час як частина підприємств галузі громадського харчування застосовує паперове

документування результатів, ТОВ «Юром Фуд» використовує цифрові технології для цього, що відповідає сучасним світовим тенденціям аудиту сировини та матеріалів.

Для формування звіту про інвентаризацію підприємство використовує вже згадану раніше програму «Profit Solutions», яка дозволяє ефективно обробляти та систематизувати отримані дані. Приклад такого звіту буде наведено в Додатках (Додаток З). Якщо в процесі інвентаризації працівники виявлено аномалії, такі як недостачі або лишки, то, крім внесення даних в звіт, окремо формуються акти недостачі або оприбуткування лишків. За результатами інвентаризації визначаються можливі слабкі сторони і проблеми підприємства та визначаються можливість поліпшення негативної ситуації, якщо така є.

Поняття "інвентаризація" для ТОВ «Юром Фуд» не є простою формальністю. Так як підприємство проводить таку обов’язкову процедуру систематично – двічі на місяць, керівник підприємства завжди має актуальну інформацію про наявні ресурси та проблеми, через що може і приймає ефективні управлінські рішення щодо їх ліквідації. В цілому, інвентаризація допомагає представленому підприємству боротися з різними ризиками, пов'язаними з управлінням сировиною та матеріалами на підприємстві (Таблиця 3.8).

*Таблиця 3.8.*

Ризики, з якими допомагає боротись інвентаризація

| № | Ризик | Роз’яснення |
|---|---|---|
| 1 | Ризик втрат сировини | Інвентаризація допомагає виявити відсутність або втрату запасів сировини, що може виникнути через крадіжки, псування або недбале управління. |
| 2 | Ризик перевищення кількості сировини | Інвентаризація допомагає виявити перевищення кількості сировини або збереження непотрібної, що може призвести до зайвих витрат на зберігання та обслуговування. |
| 3 | Ризик помилок в обліку | Інвентаризація дозволяє перевірити точність обліку сировини та матеріалів, що допомагає уникнути помилок та неточностей у фінансовому звіті. |
| 4 | Ризик незадовільної якості | Інвентаризація допомагає виявити запаси сировини незадовільної якості, що може призвести до проблем з виробництвом або обслуговуванням клієнтів. |
| 5 | Ризик збитків застаріння запасів | Інвентаризація допомагає виявити застарілі сировину та матеріали, що може допомогти уникнути збитків від їх неправильного зберігання або використання. |

*Джерело: розроблено самостійно*

Ці загрози можуть призвести до серйозних фінансових втрат і погіршення репутації. Інвентаризація допомагає виявити ці ризики, такі як втрати, перевищення запасів сировини, помилки у обліку, незадовільна якість активів на складі та збитки від застаріння.

Активна реакція на такі загрози дозволяє підприємствам, включаючи ТОВ «Юром Фуд», забезпечити оптимальне використання ресурсів і підтримувати високий рівень ефективності та конкурентоспроможності. Якщо підприємство не звертає уваги на виявлені ризики під час інвентаризації, це може призвести до фінансових збитків, втрати довіри клієнтів, погіршення репутації, проблем з виробництвом або обслуговуванням клієнтів, а також незадовільних результатів діяльності в цілому.

В цілому, щодо світових тенденцій, яким ТОВ «Юром Фуд» слідує або не слідує в процесі аудиту, можна ввести наступне роз'яснення (Таблиця 3.9).

*Таблиця 3.9.*

Відношення ТОВ «Юром Фуд» до світових тенденцій аудиту

| № | Ризик | Роз'яснення |
|---|---|---|
| 1 | Спрямованість на сталий розвиток | Підприємство опосередковано наслідує тенденцію, перевіряючи відповідність зберігання сировини законодавству, проте спеціальних заходів не приймає. |
| 2 | Цифрові технології | Тенденція, яку ТОВ «Юром Фуд» активно використовує в процесі переведення інвентаризації. |
| 3 | Врахування глобального ланцюга поставок | Підприємство не слідує даній тенденції, використовуючи переважно сировину місцевих та вітчизняних виробників. |
| 4 | Врахування міжнародних стандартів | Підприємство в своїй діяльності може керуватися такими, але не зобов'язане відповідати міжнародним стандартам, бо не є суб'єктом господарювання суспільного інтересу. |
| 5 | Використання аналітичних даних | Підприємство застосовує дану тенденції, адже кожного дня працює з величезною кількістю сировини, по кожному виду якої веде аналітику, яку враховує в процесі внутрішнього аудиту у вигляді інвентаризації. |

*Джерело: розроблено самостійно*

Застосування таких напрямків важливе навіть для невеликих підприємств. Світові тенденції в аудиті сировини та матеріалів можуть служити важливим орієнтиром для мікропідприємств у покращенні своєї ефективності та конкурентоспроможності. Дотримання цих тенденцій дозволяє підприємству адаптуватися до змін у бізнес-середовищі, удосконалювати свої процеси

управління та оптимізувати витрати. Крім того, це може забезпечити довіру соціального та фінансового середовища, що сприяє залученню інвестицій та розвитку бізнесу.

Якщо підприємства галузі громадського харчування не враховуватимуть такі світові тенденції аудиту, вони можуть стати більш вразливими до ризиків, пов'язаних з управлінням сировиною та матеріалами. Це може призвести до втрати активів через крадіжки або псування, помилок у фінансовому обліку та незадовільної якості сировини. Також, неврахування світових тенденцій може призвести до втрати конкурентоспроможності та довіри споживачів.

В цілому, можна дійти висновку, що підприємство ТОВ «Юром Фуд» використовує специфічний і особливий підхід до інвентаризації. На це впливають різні фактори, такі як розмір підприємства, представлені торговою маркою умови діяльності, слідування світовим тенденціям тощо. Підприємство серйозно та відповідально ставиться до процесу перевірки даних щодо запасів, адже свіжа та якісна є основою успішної діяльності закладу громадського харчування.

Варто зауважити, що підприємства різних країн світу як сфери громадського харчування, так й інших галузей постійно шукають нестандартні та новаторські підходи до процесу інвентаризації, оскільки це дозволяє їм знайти оптимізувати витрати, підвищувати ефективність та забезпечувати точність обліку запасів. Деякі з цих підходів включають використання розумних технологій, таких як штучний інтелект та автоматизація процесів, розробку інноваційних програмних продуктів для управління сировиною, а також використання аналітичних інструментів для прогнозування попиту та оптимізації запасів. Вони дозволяють підприємствам підтримувати конкурентоспроможність на ринку та адаптуватися до змінних умов у сфері управління запасами.

Враховуючи постійні зміни на ринку, такі інноваційні методи можуть стати корисними для вітчизняних підприємств, що мають намір покращити свої позиції та ефективно конкурувати в глобальному середовищі.

## Висновки до Розділу 3

Розглянувши матеріал до розділу «Організаційно-методичне забезпечення аудиту операцій з сировиною й матеріалами на підприємстві ТОВ «Юром Фуд»» вдалось дійти до ряду висновків.

Оцінка основних аналітичних показників діяльності дала можливість побачити фінансовий стан представленого підприємства. Так, в 2023 році в порівнянні з 2022 відбулись погіршення фінансової стійкості та негативні зміни в ліквідності. Рентабельність трохи зросла, але загальна ситуація вимагає уваги до оптимізації фінансових потоків та управління активами. Ділова активність зазнала як негативних та і позитивних змін по різним показниках, що вимагає оптимізації політики оплати постачальників та удосконалення взаємодії з кредиторами. Майновий стан залишився стійким, але потребує подальшого аналізу. Усе це вимагає уважного аналізу та розробки стратегій для забезпечення стабільності та розвитку.

Розглянуто і виділено фактори необхідності впровадження системи внутрішнього контролю, відмінності між такими термінами як «внутрішній контроль» та «інвентаризація», а також між «організацією проведення інвентаризації» та «методикою проведення інвентаризації». Вивчено алгоритм процесу інвентаризації, а також підходи до такої при внутрішньому та зовнішньому аудиті.

Особливий акцент дослідження зроблений на світових тенденціях аудиту сировини та матеріалів, а також визначено, які тенденції з таких залучає в своїй діяльності ТОВ «Юром Фуд». Визначено процес інвентаризації ТОВ «Юром Фуд», учасників такої, їхні ролі та обов’язки. Також дослідження допомогло виділити особливі підходи підприємства до внутрішнього аудиту та визначити, з якими ризиками він допомагає боротися такий.

Вдалося провести порівняння документального та комплексного методів інвентаризації, а також визначити можливості, які дає використання комп’ютерних програм при процесі перевірки.

# ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Галузь громадського харчування займає велику і ваготу роль на сучасному українському ринку, що підтверджують дані Державної служби статистики щодо обсягів реалізації послуг в даній сфері. Сировина та матеріали, в свою чергу, відіграють важливу роль на підприємствах цієї галузі, і представлене дослідження ще раз і вкотре це підтвердило. Від якості та наявності цих компонентів залежить якість та різноманітність продукції, що пропонується закладами. Підприємства громадського харчування постійно стикаються з потребою в належному управлінні запасами сировини та матеріалів, щоб ефективно використовувати такі.

Наведені приклади аналітики таких виробничих запасів можуть дозволити підприємствам, що ще не знайшли правильного підходу, значно спростити і зробити зручнішим облік і контроль сировини та матеріалів. Це може допомогти успішно прогнозувати попит, планувати виробництво, контролювати оборотність запасів та оптимізувати виробничі процеси.

Розглянуто важливі закони та положення щодо сировини й матеріалів та сфери громадського харчування в цілому. Огляд чинного законодавства дав змогу оцінити сучасний стан такого, а також виділити тенденції в наслідувані ними міжнародних стандартів, які прагнуть глобальної єдності у вимогах до підприємств, що є позитивним кроком до глобалізації ринку і виходу вітчизняних суб'єктів господарювання на світову бізнес-арену.

Поряд з цим вдалося порівняти деякі стандарти бухгалтерського обліку, як Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» та Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», та виділити їхні спільні та відмінні риси. Ці документи є практично основним інструментом для налагодження системи обліку запасів, включаючи сировину та матеріали, тому проведення такої аналогії було важливим в процесі дослідження. Визначено, що Національне положення позбавлене упору на управлінський облік, що є великим

упущенням з боку нашого законодавства. Міністерству фінансів України слід звернути увагу на даний аспект та ввести корективи в Положення.

Ознайомлення з літературними публікаціями вітчизняних авторів дало змогу виділити аналогічні законодавству тенденції до міжнародних стандартів та уніфікації в обліку та звітності. Також часто прослідковуються також теми уточнення сутності поняття та пошуку підходів до класифікації «виробничих запасів», до який входить сировина та матеріали. Можна дійти висновку, що дані напрямки робіт українських дослідників відображують необхідність вдосконалені теоретичних знань в умовах постійного розвитку та зростання складності виробничих процесів.

Дослідження також дало змогу розглянути динаміку розвитку галузі громадського харчування в умовах війни. Коли весь світ в контексті бізнесу прагне до автоматизації та готовності до адаптації, українські суб'єкти господарювання існують в кардинально інших умовах. Розгляд переломних моментів для вітчизняного бізнесу, таких як початок війни та блекаути, та статистика, щодо підприємств, що відновили роботу пропри всі перешкоди, викликає повагу та позитивно дивує витримці та моральній силі керівників закладів харчування та населення України в цілому. ТОВ «Юром Фуд» також продовжило свою діяльність і навіть наростило прибутки. Підприємствам можна порадити покращувати свою безпеку та не здаватися не зважаючи ні на що.

Розділ другий дозволив детальніше ознайомитись з ТОВ «Юром Фуд» в контексті економічно-організаційної структури, організацією виробництва і обліку, підходу до аналітики сировини та матеріалів та програм, що використовує для обліку підприємство. Розгляд останнього викликав необхідність у досліджені наслідків впровадження цифровій інструментів обліку.

Дослідження дійшло до висновуй, що негативні наслідки можуть стати доволі вагомими для конкретних підприємств, проте відмова від таких може поставити підприємство в програшну позицію на ринку в порівнянні з конкурентами, проте рішення залишається за суб'єктом господарювання.

Вивчення методичного забезпечення бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з сировиною й матеріалами привело дослідження до ще однієї проблеми законодавства. Такою стала відсутність законодавчо встановлених єдиних шаблонів первинних документів для обліку виробничих запасів. Незважаючи на те, що підприємства можуть продовжувати форми, які затверджував Наказ Міністерства статистики України від 21.05.1996 року №193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів», що втратив чинність в 2021 році, адже законодавство залишає за ними право використовувати такі або створювати форми самостійно, це велике упущення. Міністерству слід розробити уніфіковані шаблони знову, для полегшення обліку бізнесу та сприянню порівнянності відповідної інформації.

Розглянуто підходи ТОВ «Юром Фуд» до обліку в частині аналітики щодо сировини, впливу виробничого процесу та технологій виробництва на облік, операцій з сировиною, пов'язаних податків та підходу до оцінки запасів при вибутті. Щодо останнього, то представлений суб'єкт господарювання використовує метод ФІФО. Це стало стимулом для дослідження використання такого методу підприємствами громадського харчування та виділення негативних та позитивних сторін такого.

Дослідження форм фінансової звітності дало змогу виділити рядки такої, що так чи інше стосується сировини. Визначено, шо така звітність не робить особливого акценту на представлені активи, а якщо і відображає інформацію по таких, то лише у складі виробничих запасів. Проте це не стає серйозною проблемою, адже фінансова звітність призначена для відображення загального стану підприємства, а не окремих вузьких статей активів.

Вдалось порівняти представлену звітність з управлінською, а також дослідити важливість управлінського обліку та звітності. Встановлено, що підприємство ТОВ «Юром Фуд» не робить в своєму обліку акцент на такі, хоча в умовах його фінансового стану, що погіршилась в 2023 році в порівнянні з 2022, це було б доречно.

Аналіз фінансового стану представленого підприємства показав, що в цілому він погіршився: ліквідність та фінансова стійкість зменшились, але рентабельність трохи зросла по частині показників. Крім звернення до управлінського обліку, ТОВ «Юром Фуд» слід провести глибший аналіз своєї діяльності з визначенням причин подібних змін та на основі цих даних розробити стратегії діяльності та впровадити управлінські рішення, що покращили б ситуацію. Можна звернутися до зовнішніх спеціалістів для допомоги в цьому.

Досліджено поняття внутрішнього контролю та інвентаризації, а також вивчено етапи такої та підхід до неї в контексті зовнішнього та внутрішнього аудиту. Поряд з цим визначено основні світові тенденції аудиту сировини та матеріалів. ТОВ «Юром Фуд» застосовує частину з них, але підприємству варто звернути детальнішу увагу на них, щоб покращити процес інвентаризації та внутрішнього аудиту.

Дослідження процесу інвентаризації у ТОВ «Юром Фуд» розкрило, що підприємство використовує унікальний підхід, адаптований до вимог торговельної мережі щодо щомісячної перевірки. Це призвело до відмови від складання плану інвентаризації, замість цього ухвалено відповідний підхід у Положенні про облікову політику. Також встановлено, що важливим інструментом в даному процесі стали цифрові інструменти.

Підприємству ТОВ «Юром Фуд» в даному аспекті можна порадити зробити більший акцент на впроваджені світових тенденцій аудиту, адже це може допомогти удосконалювати свої внутрішні процеси управління та оптимізувати витрати.

# СПИСОК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ


1. Амброзяк Н. Заклади ресторанного господарства: організуємо роботу правильно. *iFactor*: веб-сайт. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/june/issue-48/article-28150.html (дата зведення: черв. 2017)
2. Баженова, С., Пологовська, Ю., Канцур, І. Розвиток готельно-ресторанного бізнесу в умовах сьогодення. *Економіка та суспільство*, 2022, № 38. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-22
3. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А.І. Кашперська. – Харків: ХДУХТ, 2017. С.122-130
4. Бардаш С.В., Грабчук І.Л. Цифрові технології в сфері бухгалтерського обліку: основні можливості та ризики. *Ефективна економіка.* 2021. № 9. URL: https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.9.18
5. Бардаш С.В., Грабчук І.Л. Цифрові технології в сфері бухгалтерського обліку: основні можливості та ризики. *Ефективна економіка.* 2021. 9. URL: https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.9.18 (дата звернення: 15.10.2023).
6. Валова С. М. Внутрішній контроль виробничих запасів: напрями, методи та особливості проведення. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації* : зб. матеріалів II Міжнар. науково-практ. конф., м. Суми, 16 листоп. 2023 р. С. 116-117.
7. Гавриленко О. О. Шляхи удосконалення організація обліку виробничих запасів. *Облік, оподаткування, контроль та аналіз: виклики та загрози в умовах воєнного стану :* зб. матеріалів VII Всеукр. студент. науково-практ. онлайн-конференції, м. Київ, 23 берез. 2023 р. С. 29-32.
8. Гладій І. О. Управлінська звітність: навч. посіб. / Гладій І. О. , Дзюба О. М., Майстер Л. А. – Вінниця: РВВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. С. 33-39

9. Гончар Л., Беляк А. Нормативно-правове регулювання діяльності підприємств готельно-ресторанного і туристичного бізнесу. *Економіка та суспільство.* 2021. №26. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-26-3
10. Гончарук, С., & Бойко, О. Сучасний стан та напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів за національними і міжнародними стандартами. *Молодий вчений*, 2023, №7 (119). 74-78. URL: https://doi.org/10.32839/2304-5809/2023-7-119-14
11. Дані по підприємству ТОВ "ЮРОМ ФУД" з реєстрів України. *Опендатабот:* веб-сайт. URL: https://opendatabot.ua/c/42393318 (дата звернення: 03.05.2024).
12. Димянчук В. А. Аудит виробничих запасів: сучасні тенденції. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації* : зб. матеріалів II Міжнар. науково-практ. конф., м. Суми, 16 листоп. 2023 р. С. 116-117.
13. Димянчук В. А. Негативні наслідки впровадження цифрових інструментів обліку наявності та руху виробничих запасів. Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : зб. матеріалів XV Міжнар. науково-практ. конф. молодих учених та здобувачів освіти, м. Луцьк, 4 листоп. 2023 р.
14. Димянчук В. А. Цифрові інструменти обліку наявності та руху виробничих запасів. *Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу* : зб. матеріалів IV Міжнар. науково-практ. конф., м. Житомир, 9-10 листоп. 2023 р.
15. Єдині та державні реєстри України. *Опендатабот:* веб-сайт. URL: https://opendatabot.ua/registry
16. Жуль В. О. Методичні засади обліку виробничих запасів / В. О. Жуль, М. М. Матюха // *Інноватика в освіті, науці та бізнесі: виклики та можливості :* матеріали Всеукр. конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, м. Київ, 17 листоп. 2022 року. – Т. 2. – Київ : КНУТД, 2022. – С. 113-118. URL: https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/22823

17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text
18. Казіма А.Я, Макар В.О. Теоретичні апекти визначення економічної сутності поняття «виробничі запаси». *Distance learning in universities and modern problems*: зб. матеріалів VIII Міжнар. науково-практ. конф., м. Бухарест, Румунія, 7-10 листоп. 2023 р.
19. Кількість діючих суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності в розрізі КВЕДів. *Державна служба статистики України*. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/pssg/ksg_ek_2010_2021_ue.xlsx (дата звернення: 09.10.2023).
20. Кількість діючих суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності. *Державна служба статистики України*. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/fin/osp/ksg/ksg_u/arch_ksg_u.htm (дата звернення: 09.10.2023).
21. Коваленко І. М., Лактіонова Н. С. Облік виробничих запасів за вимогами міжнародної стандартизації. *Вісник студентського наукового товариства.* 2020, № 1. С. 16-20. URL: https://repo.btu.kharkov.ua//handle/123456789/6625
22. Король С.Я., Клочко А.О. Цифрові технології в обліку й аудиті. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво.* 2020. № 1 (112). С. 170-176. URL: https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-1-29
23. Лошакова Н. Податковий та бухгалтерський облік ресторанів та кафе в Україні – *Poster POS*: веб-сайт. URL: https://joinposter.com/ua/post/bukhhalterskyy-oblik-restoranu-v-ukrayini (дата звернення: 05.06.2023).
24. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: затв. наказом Мінфіну України від 10.01.2007 №2: редакція від 09.06.2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text

25. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами: затв. наказом Мінекономіки, європ. Інтеграції України від 17.06.2003 №157: редакція від 17.06.2003 р.
26. Міжнародний стандарт аудиту 240 (МСА 240). Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 182-229. URL: http://surl.li/qwyu
27. Міжнародний стандарт аудиту 315 (МСА 315) (переглянутий). Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 304-361. URL: http://surl.li/qwyu
28. Міжнародний стандарт аудиту 330 (МСА 330). Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 372-395. URL: http://surl.li/qwyu
29. Міжнародний стандарт аудиту 500 (МСА 500). Аудиторські докази: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 434-451. URL: http://surl.li/qwyu
30. Міжнародний стандарт аудиту 501 (МСА 501). Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 452-462. URL: http://surl.li/qwyu
31. Міжнародний стандарт аудиту 510 (МСА 510). Перші завдання з аудиту – залишки на початок періоду: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 475-488. URL: http://surl.li/qwyu
32. Міжнародний стандарт аудиту 540 (МСА 540). Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними

розкриття інформації: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 515-561. URL: http://surl.li/qwyu

33. Міжнародний стандарт аудиту 600 (МСА 600). Особливі положення щодо аудитів фінансової звітності групи (включаючи роботу аудиторів компонентів: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 652-702. URL: http://surl.li/qwyu
34. Міжнародний стандарт аудиту 705 (МСА 705) (переглянутий). Модифікації думки у звіті незалежного аудитора: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 829-859. URL: http://surl.li/qwyu
35. Міжнародний стандарт аудиту 805 (МСА 805). Особливі положення щодо аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 973-1000. URL: http://surl.li/qwyu
36. Міжнародний стандарт аудиту 810 (МСА 810) (переглянутий). Завдання зі звітування щодо узагальненої фінансової звітності: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів аудиту та надання впевненості: видання 2016-2017 років. С. 1001-1029. URL: http://surl.li/qwyu
37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text
38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text
39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Мінфіну України від 07.02.2013 р. № 73: редакція від 03.01.2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318: редакція від 03.11.2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text
41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: затв. наказом Мінфіну України від 25.02.2000 р. № 39: редакція від 17.02.2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text
42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом Мінфіну України від 20.10.1999 р. № 246: редакція від 01.01.2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text
43. Обсяг реалізованих послуг за видами економічної діяльності. Архів. *Державна служба статистики України.* URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/posl/arh_orp_ved_22.html (дата зведення: 22.11.2023)
44. Основні правила роботи об'єктів громадського харчування споживчої кооперації України: затв. постановою правління Укоопспілки від 27 грудня 1993 р. №200: редакція від 27.12.1993 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0006-94#Text
45. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : редакція від 1 квіт. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text
46. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: затв. наказом Мінфіну України від 02.09.2014 р. № 879: редакція від 29.07.2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text
47. Полотай, Б. Я., & Жмур-Клименко, Б. В. (2022). Ресторанний бізнес під час війни. *Індустрія туризму і гостинності в Центральній та Східній Європі*, (7), 37-42. URL: https://doi.org/10.32782/tourismhospcee-7-5
48. Польова, Т. В., Охрей, Т. С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір*, 2020, № 160. С. 124-128. URL: https://doi.org/10.32782/2224-6282/160-23

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV : редакція від 01.01.2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text
50. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ М-ва фінансів України від 24.05.1995 р. № 88: редакція від 9 берез. 2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text
51. Про затвердження Правил роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства : Наказ Мінекономіки, європ. інтеграції України від 24.07.2002 р. № 219: редакція від 29 січ. 2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0680-02#Text
52. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів: Закон України від 21.06.1996 р. № 193. Втрата чинності від 22.10.2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96#Text
53. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів : Закон України від 23.12.1997 р. № 771/97-ВР : редакція від 26 жовт. 2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-вр#Text.
54. Про споживчу кооперацію: Закон України від 10.04.1992 р. № 2265-XII : редакція від 1 січ. 2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2265-12#Text
55. Ракша Л. Як змінилася виручка, середній чек та відвідуваність закладів. Підсумки 2023 року від Poster – *Poster POS*: веб-сайт. URL: https://joinposter.com/ua/blog/management/pidsumky-2023-roku-vid-poster (дата звернення: 16.01.2024).
56. Рибалко О. Єрохіна О. Особливості обліку виробничих запасів та їх класифікація на підприємстві. *Наука онлайн: Міжнародний електронний науковий журнал*. 2021, №7.
57. Силівейстр В. Як і де відновлюють роботу заклади в Україні під час війни. Дослідження Poster – *Poster POS*: веб-сайт. URL:

https://joinposter.com/ua/post/yak-vidnovluyt-robotu-zakladi-pid-chas-viyni (дата зведення: 24.03.2022).

58. Тарасишина С. Економічна сутність виробничих запасів та їх класифікація. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю*: зб. матеріалів IX Всеукр. науково-практ. інтернет-конф., м. Вінниця, 24 берез. 2021 р. С. 106-112.
59. Шевченко, Л. Я., & Мулява, В. Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економіка, управління та адміністрування*, 2022, № 4 (102), С. 72–76. URL: https://doi.org/10.26642/ema-2022-4(102)-72-76
60. Як визначити категорію підприємства для цілей бухобліку. Balance.ua.: веб-сайт. URL: https://balance.ua/news/post/kak-opredelit-kategoriyu-predpriyatiya-dlya-celey-buxucheta. (дата зведення: 07.02.2022).
61. Як змінився ресторанний ринок України у 2023 році. *Visit Ukraine*: веб-сайт. (дата зведення: 08.11.2023) URL: https://visitukraine.today/uk/blog/2869/how-has-the-ukrainian-restaurant-market-changed-in-2023
62. Bageanis G. The Dynamic Evolution of the Food Manufacturing Industry: A look back in 2023. *LinkedIn*: website. URL: https://www.linkedin.com/pulse/dynamic-evolution-food-manufacturing-industry-look-back-gus-bageanis-daapc (date of access: 10.01.2024).
63. Beginner's guide to understanding Inventory Accounting. *QuickBooks*: website. URL: https://quickbooks.intuit.com/au/blog/running-a-business/inventory-accounting/ (date of access: 05.06.2023).
64. Janas K. Inwentaryzacja zapasów – wszystko, co musisz o niej wiedzieć - Kancelaria Magnet. *Kancelaria Magnet*: website. URL: https://kancelariamagnet.pl/inwentaryzacja-zapasow-wszystko-co-musisz-o-niej-wiedziec/ (date of access: 01.12.2022).
65. Jones H. Data Security In Online Accounting: How To Safeguard Financial Information// *Baseline*: website. URL:

https://www.baselinemag.com/security/data-security-in-online-accounting-how-to-safeguard-financial-information/ (date of access: 16.08.2023).

66. Kenton W. What Is Inventory: Definition, Types, and Examples. *Investopedia*: website. URL: https://www.investopedia.com/terms/i/inventory.asp (date of access: 06.10.2023).
67. Levy H. B. History of the Auditing World, Part 1 - *The CPA Journal*: website. URL: https://www.cpajournal.com/2020/11/25/history-of-the-auditing-world-part-1/ (date of access: 25.10.2020).
68. Munro O. Inventory Accounting Guide. Unleashed Software. URL: https://www.unleashedsoftware.com/inventory-accounting-guide (date of access: 30.04.2024).
69. The Role Of Inventory Management. *Flowlens*: website. URL: https://flowlens.com/blog-industries/the-role-of-inventory-management/ (date of access: 04.01.2024).
70. What is the Role of Inventory Management. *Cloud Commerce Pro*: website. URL: https://cloudcommercepro.com/the-role-of-inventory-management/ (date of access: 09.05.2019).
71. Zapasy magazynowe. Przewodnik logistyczny. *WDX S.A.* : website. URL: https://wdx.pl/2020/10/20/zapasy-magazynowe/ (date of access: 20.10.2020).
72. Zapasy w przedsiębiorstwie - definicja i funkcje. *Baza prac*: website. URL: https://bazaprac.edu.pl/ekonomia/zapasy-w-przedsiebiorstwie-definicja-funkcje.