

Київський національний торговельно-економічний університет  
Кафедра обліку та оподаткування

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

# **«ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА»**

Студентки 2 курсу, 4м групи,  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»,  
спеціалізації «Облік,  
оподаткування та оцінювання  
в бізнесі»

Примак Анастасії  
Вікторівни

Науковий керівник  
кандидат економічних наук,  
доцент

Ромашко Ольга  
Миколаївна

Гарант освітньої програми  
доктор економічних наук,  
професор

Бенько Микола  
Миколайович

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет  
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем  
Кафедра обліку та оподаткування  
Ступінь вищої освіти «Магістр»  
Спеціальність «Облік і оподаткування»  
Спеціалізація «Облік, оподаткування та оцінювання в бізнесі»

**Затверджую**  
Зав. Кафедри \_\_\_\_\_ О.В. Фоміна  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2019р.

**Завдання**  
**на випускню кваліфікаційну роботу студентки**  
**Примака Анастасії Вікторівни**

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства»

Затверджена наказом ректора від «18» Січня 2019р. № 139

2. Строк здачі студентом закінченої роботи

15 листопада 2019 року

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

*Метою* випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних засад бухгалтерського обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства.

*Об'єктом* дослідження є витрати на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства.

*Предметом* дослідження є теоретичні, методичні, організаційні та практичні аспекти бухгалтерського обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства.

4. Консультант по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано
1	2	3	4

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)

## **ВСТУП**

### **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА**

- 1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства
- 1.2. Нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства

Висновки за розділом 1

### **РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ОНОВО»**

- 2.1. Фінансовий облік витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства
- 2.2. Податковий облік витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства
- 2.3. Облік витрат на виробництво та реалізацію продукції в управлінні підприємства ресторанного господарства

Висновки за розділом 2

### **РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ОНОВО»**

- 3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ТОВ «ОНОВО»
- 3.2. Удосконалення обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства за умов застосування інформаційних систем і технологій

Висновки за розділом 3

**ВИСНОВКИ**

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

**ДОДАТКИ**





## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА.....	7
1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства.....	7
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства.....	13
Висновки за розділом 1.....	20
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ОНОВО».....	21
2.1. Фінансовий облік витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства.....	21
2.2. Податковий облік витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства.....	26
2.3. Облік витрат на виробництво та реалізацію продукції в управлінні підприємства ресторанного господарства.....	29
Висновки за розділом 2.....	33
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ОНОВО».....	35
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ТОВ «ОНОВО».....	35
3.2. Удосконалення обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства за умов застосування інформаційних систем і технологій.....	40
Висновки за розділом 3.....	46
ВИСНОВКИ.....	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	53
ДОДАТКИ.....	59

## ВСТУП

Рівень конкурентоспроможності продукції та загальні результати господарської діяльності підприємств ресторанного господарства залежать від величини понесених витрат.

В сучасних умовах конкурентної боротьби між вітчизняними підприємствами, одним із основних завдань керівників підприємств ресторанного господарства є вирішення завдань оптимізації сукупних витрат з метою покращення фінансового стану та збільшення рентабельності їх діяльності. Господарюючі суб'єкти для утримання своїх позицій у конкурентному середовищі здійснюють заходи з покращення сервісу обслуговування, зменшення витрат при достатньо високій якості продукції, що виготовляють підприємства ресторанного господарства. Покращити фінансовий стан можливо за рахунок прийняття ефективних управлінських рішень, які мають формуватись на базі даних бухгалтерського обліку. Цим і пояснюється досліджувана тема.

Дослідження діючої практики обліку витрат операційної діяльності підприємств ресторанного господарства свідчить про доцільність та необхідність удосконалень методичних засад бухгалтерського обліку витрат підприємств даної галузі.

Питання обліку витрат знайшли своє відображення у працях провідних вітчизняних та закордонних вчених-економістів: М.І.Баканова, Ф.Ф.Бутинця, О.С.Бородкіна, Б.І.Валуєва, С.Ф.Голова, К.Друрі, В.І.Єфіменка, Л.І.Кравченка, М.В.Кужельного, В.Г.Лінника, Ю.Я.Литвина, Ю.І.Осадчого, В.Ф.Палія, В.В.Сопка, М.Г.Чумаченка, А.Д.Шеремета та ін.

Разом з тим, на сьогоднішній день залишаються ряд невирішених питань наукового та прикладного характеру, а саме: удосконалення внутрішньої звітності з обліку операційних витрат підприємств ресторанного господарства; покращення аналітичних можливостей фактографічної інформації щодо облікового відображення витрат підприємств ресторанного господарства.



Недостатність сучасних комплексних науково-практичних робіт, присвячених висвітленню специфіки функціонування підприємств ресторанного господарства, науково-теоретичних і практичних аспектів бухгалтерського обліку визначили об'єктивну необхідність подальшого поглиблення досліджень в даному напрямку.

Робочою гіпотезою дослідження є припущення, що удосконалення обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції підприємств ресторанного господарства дозволить підвищити ефективність інформаційного забезпечення управління підприємством.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних засад бухгалтерського обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства.

Відповідно до зазначеної мети в роботі поставлено наступні завдання:

- уточнити економічну сутність та класифікацію витрат, на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства;
- здійснити економіко-правовий аналіз а також провести огляд спеціальної літератури з обліку витрат підприємств ресторанного господарства;
- обґрунтувати необхідність вдосконалення діючої методики обліку витрат відповідно до нових інформаційних потреб ефективного управління базового підприємства;
- розкрити фінансовий та податковий облік витрат на виробництво та реалізацію продукції підприємств ресторанного господарства;
- розробити науково обґрунтовані практичні рекомендації з удосконалення обліку на виробництво та реалізацію продукції ТОВ «Оново».

Об'єктом дослідження є процес обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні, організаційні та практичні аспекти бухгалтерського обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства.

Методи дослідження. При дослідженні теоретичних аспектів обліку

витрат операційної діяльності для визначення загальних напрямів розвитку та виявлення факторів, що впливають на їх облік, використовувались методи індукції та дедукції; для визначення й уточнення економічної сутності та змісту понятійного апарату обліку витрат діяльності – метод порівняння. За допомогою абстрактно-логічного методу визначено оптимальний порядок оцінки для бухгалтерського відображення витрат діяльності, розглянуто та доповнено критерії визнання витрат. Для удосконалення класифікації витрат, використано метод причинно-наслідкового зв'язку; для аналізу стану обліку витрат діяльності на підприємствах ресторанного господарства – методи статистичного зведення.

Вивчення теми проводилось на базі ТОВ «Оново». Досліджувалась його документальна база та особливості методики бухгалтерського обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції. Для написання випускної кваліфікаційної роботи використовувались дані фінансового обліку підприємства за 2014-2018 роки.

Інформаційною базою дослідження є фактичні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Оново», яке займається ресторанним бізнесом. Для написання випускної кваліфікаційної роботи використовувались первинні документи, облікові реєстри і форми звітності досліджуваного підприємства. Інформаційним забезпеченням роботи є нормативно-правові акти, що регулюють економічну діяльність підприємств, загальноекономічна і спеціальна література з питань обліку витрат діяльності, офіційні матеріали Державного комітету статистики, матеріали конференцій, дані бухгалтерського обліку і звітності досліджуваного підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в наступному :

- впроваджено в практичну діяльність систему бюджетування в частині розроблення відповідної системи бюджетів яка дозволить покращити планування господарської діяльності, оптимізувати витрати та посилити внутрішній контроль за діяльністю підприємства;
- розроблена система внутрішньої звітності яка забезпечить систему



управління дієвою та оперативною інформацією та надасть можливість приймати виважені управлінські рішення;

- удосконалено аналітичний облік витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, спрямованих на удосконалення бухгалтерського обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ТОВ «Оново».

Апробація дослідження проведена шляхом опублікування наукової статті на тему «Облік витрат операційної діяльності підприємства ресторанного господарства» у збірнику статей студентів КНТЕУ.

Структура та обсяг магістерської роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, який нараховує 52 найменувань. Загальний обсяг роботи становить 95 сторінок друкованого тексту та містить 11 рисунків, 7 таблиць, 9 додатків.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

### 1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства

В сучасних умовах конкурентної боротьби між вітчизняними підприємствами, одним із основних завдань керівників підприємств ресторанного господарства є вирішення завдань оптимізації сукупних витрат з метою покращення фінансового стану та збільшення рентабельності їх діяльності.

Господарюючі суб'єкти для утримання своїх позицій у конкурентному середовищі здійснюють заходи з покращення сервісу обслуговування, зменшення витрат при достатньо високій якості продукції, що виготовляють підприємства ресторанного господарства. Покращити фінансовий стан можливо за рахунок прийняття ефективних управлінських рішень, які мають формуватись на базі даних бухгалтерського обліку. Цим і пояснюється досліджувана тема.

Дослідження сутності витрат операційної діяльності підприємств ресторанного господарства здійснювала у своїй науковій роботі Андрущенко І.С., яка під витратами операційної діяльності підприємств ресторанного господарства розуміла вартісну оцінку ресурсів, які використовувались під час здійснення поточної виробничо-торговельної діяльності підприємства, та забезпечували формування фінансових результатів підприємства [51].

Особливості діяльності підприємств ресторанного господарства впливають на порядок виникнення витрат операційної діяльності підприємств ресторанного бізнесу.

Характерним для підприємств даної галузі є значний обсяг транспортно-заготівельних витрат, витрат на доставку продукції власного виробництва

клієнтам, і т.д. Також, до особливостей виникнення витрат підприємств ресторанного господарства можна віднести витрати на розважальні та сервісні послуги, які розглянуті на рис. 1.1.

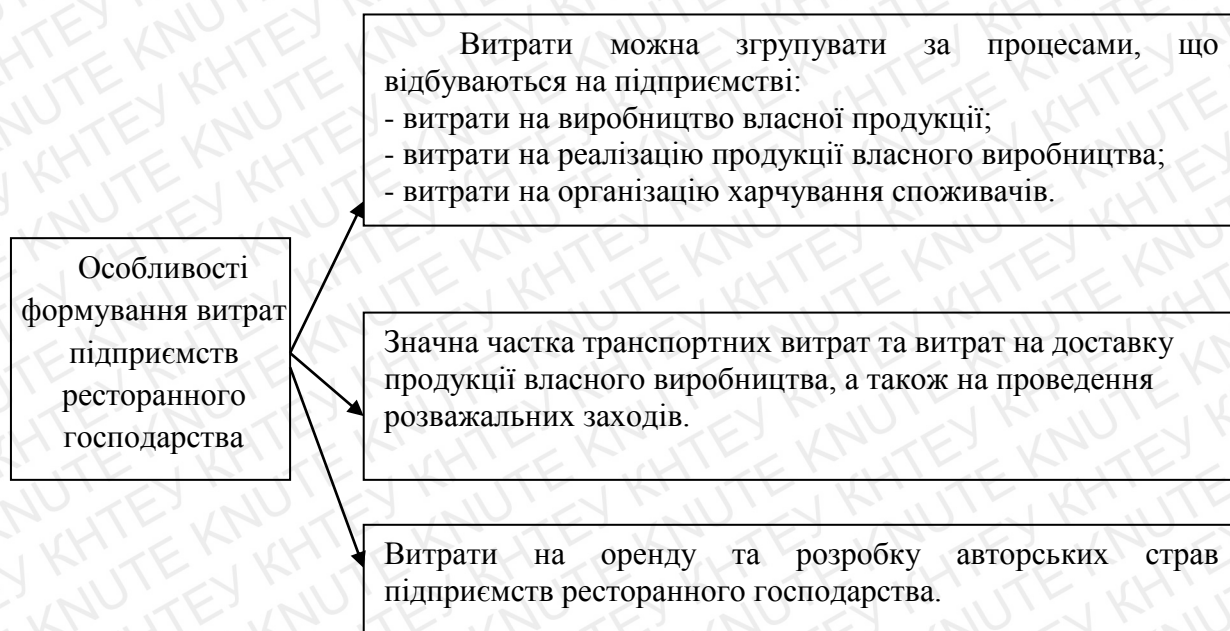


Рис. 1.1. Особливості виникнення витрат операційної діяльності підприємств ресторанного господарства

*Джерело : [19]*

Як видно з рис. 1.1., особливостями формування витрат підприємств ресторанного господарства є їх поділ в залежності від процесів на: витрати виробництва, реалізації та витрати організації споживання. Дана класифікаційна ознака не характерна підприємствам інших галузей національної економіки.

Підприємства ресторанного господарства мають здійснювати класифікацію витрат загалом, та витрат на виробництво та реалізацію продукції.

Проведені дослідження [19], дозволили запропонувати наступну класифікацію витрат підприємств ресторанного господарства (табл. 1.1).

Необхідно відзначити, що дана класифікація витрат містить такі класифікаційні ознаки, які дозволяють групувати витрати підприємств ресторанного господарства для потреб бухгалтерського обліку в частині оцінки та відображення запасів та визначення фінансових результатів.



### Класифікація витрат на виробництво та реалізацію продукції підприємств ресторанного господарства

Класифікаційна ознака	Види витрат підприємств ресторанного господарства
1	2
1. За центрами відповідальності	- витрати виробництва; - витрати обслуговування (організації споживання); - витрати реалізації продукції
2. За економічним змістом	- елементи витрат; - статті калькулювання витрат.
3. За видами продуктів (послуг) по відношенню до господарського процесу	- страви для сніданків, обідів, ланчів; - барна продукція; - банкетні; - фуршети.
4. За повнотою здійснення витрат	- вичерпні (спожиті) витрати; - невичерпні (неспожиті) витрати.
5. За способом віднесення до певних об'єктів обліку	- прямі; - непрямі.
6. По відношенню до господарського процесу	- виробничі; - невиробничі; - торговельні

Джерело : [19]

За центрами відповідальності, витрати підприємств ресторанного господарства доцільно поділяти на:

- витрати виробництва;
- витрати обслуговування (організації споживання); витрати реалізації продукції.

Дані процеси характерні саме підприємствам ресторанного господарства. Витрати виробництва це витрати, які підприємство несе під час виготовлення продукції власного виробництва В основному дані витрати виникають на кухні підприємств ресторанного господарства. До таких витрат можна віднести: вартість сировини, напівфабрикатів, покупних товарів з яких буде виготовлятися продукція власного виробництва, витрати на електроенергію та оренду приміщень виробничого характеру, втрати від браку, а також витрати на заробітну плату кухарів, технологів, комірника), амортизація та ремонт обладнання виробничого характеру.

Витрати на обслуговування (або організацію споживання) включають витрати пов'язані із організацією та проведенням культурної програми підприємствами ресторанного господарства. Тобто до таких витрат можна віднести: заробітну плату адміністрації та офіціантів, співаків, музикантів; вартість оренди залу, амортизація меблів, і т.д.

До витрат на реалізацію можна віднести: заробітну плату барменів; вартість оренди транспорту, товарно-транспортні витрати та інші витрати.

За допомогою поділу витрат за центрами відповідальності можна оцінити зміну даних витрат в динаміці, правильно сформулювати бюджет витрат на наступний період, а також проконтролювати можливість перевитрачання коштів за центрами відповідальності.

Здійснення поділу витрат за економічними елементами регламентоване П(С)БО 16 «Витрати» [37] та дозволяє згрупувати витрати операційної діяльності за економічно-однорідними витратами. Дана класифікація дозволяє пов'язати обсяги виробленої продукції із різними видами витрат не залежно від того, де вони виникли і на виробництво конкретно якого продукту вони використані. Разом з тим, дана класифікація не дозволяє встановити, яка собівартість окремих видів продукції підприємств ресторанного господарства, та які витрати формуються тими чи іншими структурними підрозділами підприємства.

Поділ витрат за калькуляційними статтями дозволяють встановити призначення витрат та організувати ефективний контроль за витрачанням коштів на різні види ресурсів підприємства. Разом з тим, проведені дослідження дозволили встановити, що на сьогоднішній день підприємства ресторанного господарства до складу калькуляційних карт не включають значну частину витрат, а саме: витрати на оплату праці, витрати на зберігання товарів, інші витрати. До калькуляційних карт входять витрати сировинного набору.

В зв'язку з цим, пропонуємо доповнити статті витрат підприємств ресторанного господарства наступними витратами: витрати на оплату праці,

відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів, загальновиробничі витрати, витрати на зберігання товарів.

Наступною класифікаційною ознакою є поділ витрат за видами виготовленої продукції: страви для сніданків, обідів, ланчів, продукцію бару, виробництво напівфабрикатів.

По відношенню до процесів, які відбуваються на підприємствах ресторанного господарства, витрати поділяються на: виробничі витрати, невиробничі витрати та торговельні витрати. Таке групування дозволяє оцінити витрато місткість процесів, які відбуваються на підприємства, а також оцінити рентабельність кожного процесу.

Наступною класифікаційною ознакою є поділ витрат за повнотою здійснення, відповідно до якої витрати поділяються на: вичерпні та невичерпні. Вичерпні іще називають спожитими витратами, понесення яких можуть призвести до збільшення зобов'язань або зменшення активів.

Спожиті ресурси включають сировину та матеріали, енергоресурси, які відображаються в Звіті про фінансовий результат (сукупний дохід) підприємства.

Невичерпні (неспожиті) витрати включають витрати майбутніх періодів та відображаються в Балансі підприємства. До таких витрат можна віднести залишки сировини та покупних товарів на складі, витрати на придбання обладнання, та інші. Дана класифікаційна ознака дозволяє поділяти витрати для визначення характеру впливу витрат на систему управління майном підприємства ресторанного господарства.

Також, за способом віднесення на собівартість виготовленої продукції витрати поділяються на прямі та непрямі. До прямих витрат відносяться витрати які безпосередньо можуть бути віднесені до витрат тієї чи іншої групи сировини. Непрямі витрати це витрати які не можуть бути безпосередньо бути віднесені на одиницю продукції або сировини (витрати на ремонт приміщення, оренда, податки, і т.д.).



До основних витрат належать витрати які понесло підприємство у зв'язку із здійсненням своєї основної діяльності, накладні витрати забезпечують процес реалізації продукції власного виробництва підприємств ресторанного господарства.

Загалом, підприємства ресторанного господарства мають враховувати дану класифікацію в організації бухгалтерського обліку витрат в частині деталізації аналітичних рахунків та формування внутрішнього плану рахунків підприємства.

Враховуючи, що підприємства ресторанного господарства виконують декілька видів господарських процесів, виділити витрати в залежності від процесів які відбуваються на підприємстві є складним завданням. Разом з тим, частина витрат може формуватись за декількома видами діяльності (рис. 1.2).

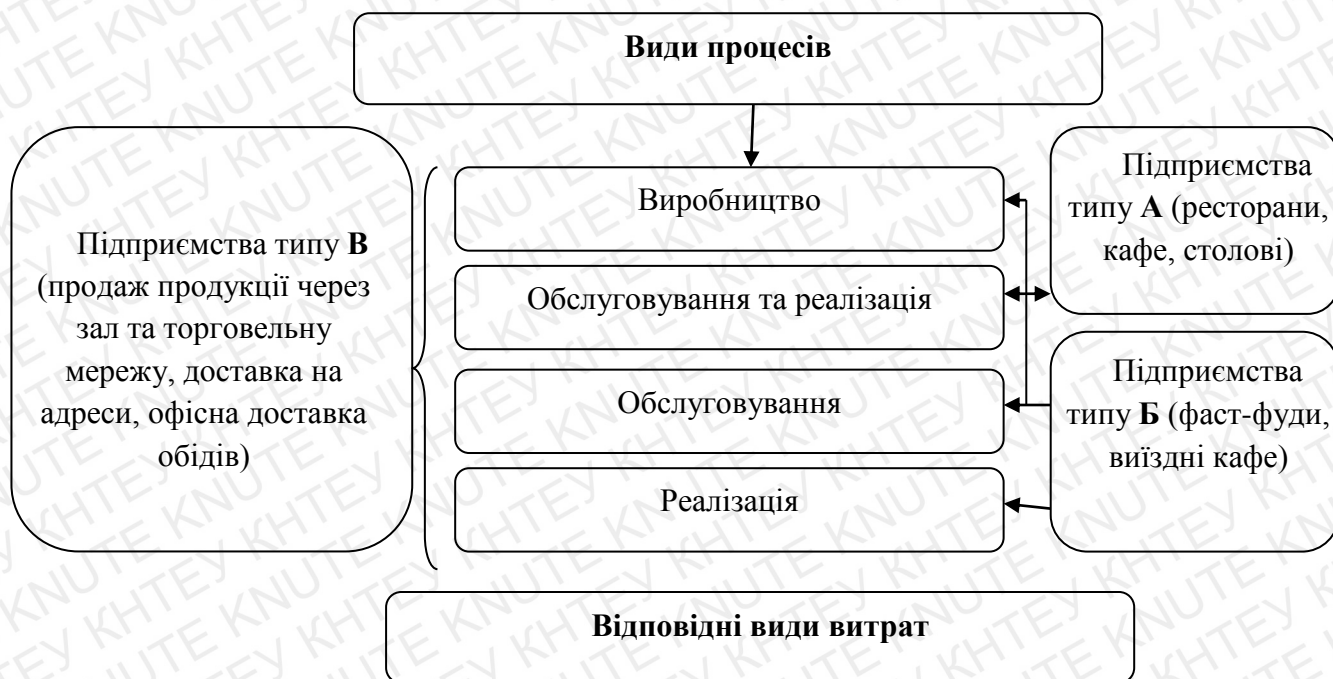


Рис. 1.2. Класифікація підприємств ресторанного господарства для формування витрат за видами процесів

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

Відповідно до рис. 1.2. підприємства ресторанного господарства можна поділити на наступні типи:

А — обслуговування та реалізація відбуваються одночасно в залі ресторану;

Б — обслуговування та реалізація відбуваються як окремі самостійні процеси, під час обслуговування певних урочистих заходів;

В — змішаний тип, де поєднуються всі процеси.

Загалом, визначення реалізаційної ціни страви, яка виробляється підприємством ресторанного господарства, передбачає пряме врахування вартості сировини даної страви, а всі інші елементи – операційні витрати відображаються в ціні через торгову націнку, яку підприємство встановлює на відповідні страви самостійно.

Підводячи підсумок викладеному матеріалу, необхідно відзначити, що кількість та склад витрат на виробництво та реалізацію продукції підприємств ресторанного господарства буде залежати від кількості продукції, яку пропонує підприємство своїм потенційним клієнтам (перші, другі, треті страви, барна продукція, напівфабрикати), а також тих послуг які будуть надані підприємствами в процесі здійснення своєї основної діяльності (доставка продукції, організація свят, і т.д).

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства**

Вітчизняні підприємства мають вести бухгалтерський облік та формувати звітність відповідно до діючих нормативно-правових актів.

Необхідно відзначити, що сучасна нормативно-правова база України, що стосується обліку витрат, є недосконалою та містить багато неточностей та протиріч.

Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин.

Необхідно виділити чотири рівні нормативно-правового регулювання:

1. Закони України, Укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України.

2. Нормативні документи Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Державного казначейства, Державної фіскальної служби, Національного банку України та інших відомств).

3. Нормативні акти, інструкції, методичні рекомендації, вказівки, листи міністерств і відомств.

4. Робочі документи, що формують облікову політику на підприємстві.

Основними законодавчо-нормативними актами, які регулюють облік витрат підприємства в Україні є: Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»[41], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[29], П(С)БО 16 «Витрати»[37], Податковий Кодекс України[43], План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, та Інструкція про його застосування[16], Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств, та ін.

Конкретизація сфер нормативно-правового забезпечення обліку, контролю та аналізу витрат операційної діяльності підприємства наведена в Додатку А.

У вітчизняному законодавстві розкриті види ресторанних господарств які регламентовані на рівні державних стандартів, їх об'єднано за принципом асортименту кулінарної продукції, контингенту споживачів та форм організації їх обслуговування.

До основних типів закладів ресторанного господарства відповідно до Державних стандартів України відносять: ресторан, кафе, бар, закусоchnу, їдальню, кафетерій, буфет [20]. Класифікатором видів економічної діяльності 2010 року виділено види діяльності у сфері «Діяльність готелів та ресторанів» за такими типами закладів як: ресторани, кафе, бари; їдальні; постачання готової їжі [20].



Також, серед Законів України, які відтворюють регулювання основних аспектів господарської діяльності підприємств ресторанного господарства, слід назвати:

- Закон України «Про туризм» [40];
- Закон України «Про захист прав споживачів» [38];
- Закон України «Про стандартизацію» [39].

Встановлено, що відповідно до МСФЗ 2 «Запаси» виокремлюються наступні категорії витрат:

- затрати на продукт;
- витрати періоду.

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» [37] не здійснюється розмежування даних понять, даний стандарт оперує тільки категорією «витрати». На нашу думку категорія «витрати та «затрати» мають різну природу та економічну сутність.

Так, під «витратами» слід розуміти вартісну оцінку ресурсів, які підприємство використовує в процесі здійснення своєї господарської діяльності. Затрати на продукт – це частина витрат, яка безпосередньо пов'язана з придбанням і (або) виготовленням активів, що визначає їх вартість і приймає участь у формуванні прибутку підприємства в процесі реалізації цих активів.

Визначення терміну «витрати» подібне як в міжнародних так і національних стандартах, але в останніх дане визначення є більш деталізованим. Податковий кодекс України містить посилання на форму здійснення витрат.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [29] під витратами необхідно розуміти зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства.

Згідно МСБО 1 «Подання фінансових звітів» рекомендується здійснювати класифікацію витрат за характером (наприклад, амортизація, придбання

матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини «собівартості продажу» (наприклад, витрати на збут або адміністративну діяльність).

Тобто, відповідно до міжнародних стандартів, витрати визнаються на основі порівняння витрат із конкретними статтями доходів що припускає одночасне визнання прибутків та витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» [37] визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

В Додатку В розкриті нормативно-правові акти, які регламентують здійснення бухгалтерського обліку витрат на виробництво та реалізацію підприємств ресторанного господарства.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [41], підприємства ресторанного господарства мають самостійно визначатися із організацією та методикою обліку витрат та прописувати основні засади в Наказі про облікову політику підприємства.

Підприємства мають із усієї сукупності методів обліку обрати ті, які є прийнятними для підприємств даної галузі та відповідають специфіці його діяльності.

Разом з тим, як зазначає Ільченко М.О. [30], аналіз практики застосування облікової політики підприємствами ресторанного господарства дозволив становити недостатнє розкриття облікової інформації про витрат в Наказі про облікову політику підприємства.

В додатках до облікової політики не наводяться посадові інструкції робітників облікової служби, не визначений порядок передачі документації від відповідних структурних підрозділів до працівників облікової служби підприємства ресторанного господарства, і т.д.

Зважаючи на це, підприємствам даної галузі необхідно звернути увагу на удосконалення як організації так і методики обліку витрат операційної діяльності.

Одним із головних змін які відбулись в сучасному нормативно-правовому полі обліку є затвердження у 2013 році Національного (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (НП(С)БО 1) [29], відповідно до якого вітчизняні положення обліку та подання фінансової звітності були наближені до міжнародних стандартів обліку.

Аналіз НП(С)БО 1 дозволив становити, що основні положення даного стандарту суперечать концептуальній основі Міжнародних стандартів фінансової звітності. Єдині типові форми фінансової звітності для складання як за П(С)БО, так і за МСФЗ, внаслідок існування відмінностей між обома групами цих облікових стандартів, несуть ризик до перекручення статистичних даних.

Підписаний Президентом України Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [41] щодо удосконалення деяких положень» від 05.10.2017 р. № 2164-VIII набрав чинності з 1 січня 2018 року, за винятком окремих норм щодо оприлюднення фінансової звітності, які наберуть чинності з 1 січня 2019 року.

Основною метою даних змін є приведення норм у відповідність до законодавства Європейського Союзу, зокрема до положень Директиви ЄС № 2013/34/ЄС, та удосконалення порядку застосування МСФЗ.

Загалом, в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [41] зазначено, що П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на МСБО, а точніше «не суперечать міжнародним стандартам».

Тобто кожному національному стандарту відповідає певне МСБО та МСФЗ. МСФЗ 15 «Дохід» включає елементи МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Проте П(С)БО 16 «Витрати» [37] не має аналогів у МСБО та безпосередньо відповідає потребам національної практики.



Податковий облік витрат підприємств ресторанного господарства здійснюється відповідно до Податкового кодексу України [43]. Підприємства ресторанного господарства в залежності від того відповідно до яких стандартів бухгалтерського обліку здійснюють облік витрат (МСБО чи П(С)БО) мають використовувати відповідні вимоги під час розроблення облікової політики підприємства.

Проведені дослідження П(С)БО, МСФЗ та норм Податкового кодексу дозволили розробити відповідну порівняльну таблицю в частині обліку витрат підприємства (Додаток Б)

Як видно з Додатку Б, основними відмінностями щодо правового регулювання обліку витрат є класифікація та визначення складу витрат відповідно до П(С)БО, МСФЗ та Податкового кодексу України.

В останньому нормативному акті не визначено видів діяльності підприємства.

Загалом, основним нормативно-правовим документом який регламентує облікове відображення витрат є П(С)БО 16 «Витрати» [37].

Згідно п. 21 П(С)БО 16 витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Як висновок можна сказати, що окремого МСФЗ щодо обліку витрат не існує, тому основні положення, які визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства розкриваються у Концептуальних основах складання та подання фінансових звітів; певні положення П(С)БО 16 «Витрати» прямо повторюють правила МСФЗ; в окремих випадках П(С)БО 16 «Витрати» містить вимоги, які не виділені окремо в міжнародних стандартах, але знаходяться в їх рамках; разом з

тим, деякі положення, які розкриті в МСФЗ, не знайшли свого відображення в національних П(С)БО України [11].

Організація бухгалтерського обліку на підприємствах ресторанного господарства має відповідати Методичним рекомендаціям щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами [24].

Розділ 2 Методичних рекомендацій № 157 містить два підходи до обліку в закладах ресторанного господарства: торговельний та виробничий [24]. Торговельний підхід використовується в основному підприємствами торгівлі. Недоліком даного методу є те, що він не повністю узгоджується із вимогами національних стандартів бухгалтерського обліку а також з Інструкцією №291 в частині застосування рахунків 23 «Виробництво» і 28 «Товари».

Наступний метод в основному використовується виробничими підприємствами та передбачає застосування стандартних методів та прийомів бухгалтерського обліку.

Підприємства ресторанного господарства можуть вибрати або торговельний або виробничий метод зазначивши це в обліковій політиці підприємства.

На нашу думку, більш ефективним методом та прийнятним для підприємств ресторанного господарства є виробничий метод, адже використовуючи даний метод підприємства більш правильно зможуть відобразити результати господарської діяльності.

Отже, ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку підприємств ресторанного господарства є неможливою без врахування специфіки діяльності таких підприємств.

Зважаючи на те, що в процесі здійснення своєї господарської діяльності підприємства ресторанного господарства здійснюють виробництво власної продукції, забезпечують організацію споживання даної продукції а також здійснюють торгівлю продукції необхідно, щоб дані операції враховували

специфічні особливості та відображались на відповідних рахунках бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій.

Підприємства мають дотримуватись чинних положень нормативно-правового регулювання своєї діяльності.

### **Висновки за розділом 1**

За результатами дослідження можна сформулювати наступні висновки.

Особливості діяльності підприємств ресторанного господарства впливають на порядок виникнення витрат операційної діяльності підприємств ресторанного бізнесу. Характерним для підприємств даної галузі є значний обсяг транспортно-заготівельних витрат, витрат на доставку продукції власного виробництва клієнтам, і т.д. Також, до особливостей виникнення витрат підприємств ресторанного господарства можна віднести витрати на розважальні та сервісні послуги.

Особливостями формування витрат підприємств ресторанного господарства є їх поділ в залежності від процесів на: витрати виробництва, реалізації та витрати організації споживання. Дана класифікаційна ознака не характерна підприємствам інших галузей національної економіки.

Розкрито особливості нормативно-правового регулювання обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства. Здійснено критичну оцінку нормативно-правових актів які регламентують облікове відображення витрат підприємств ресторанного господарства.



## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ОНОВО»

#### 2.1. Фінансовий облік витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства

Дослідження проводилось на базі даних ТОВ «Оново», основним видом діяльності є надання послуг ресторанного бізнесу. Оскільки підприємство розвивалося, настала необхідність в зміні назви, тому з 12 квітня 2018 року по сьогоднішня ТОВ «Козаки» буде відома як ТОВ «Оново» (Додаток К). Загалом, порядок організації бухгалтерського обліку в закладах ресторанного господарства регулюється Наказом Міністерства економіки з питань європейської інтеграції України «Про затвердження Методичних рекомендацій про щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами» [24]. Відповідно до даного нормативного документу підприємства ресторанного господарства можуть обирати один із підходів обліку витрат: торговельний або виробничий.

Досліджуване підприємство ТОВ «Оново» відповідно до Наказу про облікову політику підприємства (Додаток Г) використовує торговельний метод обліку витрат. Згідно з даним методом, облік сировини в коморі ведеться на субрахунку 281 «Товари на складі».

Процес передачі сировини на кухню відображають наступною кореспонденцією рахунків Дт 282 «Товари в торгівлі» Кт 281 «Товари на складі». За даним підходом підприємств ресторанного господарства не калькулює собівартість готової продукції, у зв'язку з чим рахунок 23 «Виробництво» не використовують. На субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» здійснюється узагальнення інформації щодо собівартості реалізованих закупних товарів та продукції власного виробництва. В Додатку Е Товарний звіт по точці «Кухня Гетьманська» наведена кореспонденція

рахунків, номер та дата первинного документу з переміщення продукції яка була виготовлена та переведена для продажу. На ТОВ «Оново» підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій з надходження сировини та матеріалів є первинні документи, форми яких для підприємств ресторанного господарства наведені в додатках до Методичних рекомендацій № 157 [24].

До досліджуваного підприємства (ТОВ «Оново») продукти та товари надходять від постачальників - безпосередніх виробників, а також від оптово-роздрібних підприємств торгівлі, а також у порядку власних закупок на ринках, в магазинах та населення. Надходження продуктів (сировини) та товарів до ТОВ «Оново» супроводжується виникненням витрат та супроводжується наступними первинними документами: рахунками-фактурами; товарно-транспортними накладними; накладними; актами на приймання матеріалів; податковими накладними.

Також в Додатку Д наведений Звіт по виробництву за зміну, в якому можна побачити який обсяг та яку саме продукцію було виготовлено, а також на яку суму реалізовано за зміну ТОВ «Оново».

Загалом, ТОВ «Оново» використовує рахунки 9 класу. Для обліку та узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів підприємство використовує рахунок 90 «Собівартість реалізації» в основному рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів». За дебетом рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» підприємство відображає собівартість закуплених товарів та продукції власного виробництва. За кредитом рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» відображають списання вартості реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг.

Доцільно навести кореспонденцію рахунків з обліку собівартості реалізованих товарів в бухгалтерському обліку (табл. 2.1). Так, ТОВ «Оново» протягом місяця придбав у постачальників:

- сировину на суму 36000 грн (у т.ч. сума ПДВ – 6 000грн.);
- покупні товари на суму 12000 (у т.ч. ПДВ – 2 000 грн).

На продукти та товари, що надійшли підприємство нарахувало торговельну націнку у сумі 56 500грн. та 22 500 грн. відповідно.

Протягом місяця підприємство реалізувало:

- продукції власного виробництва на суму 84 000 (у т.ч. ПДВ 14 000грн.), собівартість якої склала 19 500грн, а сума торгової націнки 64500 грн.;
- придбані товари склали 30 000, собівартість яких складає 10000грн, а торгова націнка 20 000грн.;
- адміністративні витрати склали 7000грн, витрати на збут – 6000грн.

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків з обліку собівартості реалізованої продукції  
ТОВ «Оново»**

№	Зміст операції	Документ (підстава)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Оприбутковано сировину в комору	Прибутковий ордер, акт приймання матеріалів	281	631	30000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна	641	644	6000
3	Оприбутковано закуплені товари	Прибутковий ордер	281	631	10000
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна	641	644	2000
5	Перераховано оплату постачальнику	Виписка балансу	631	311	48000
6	Нараховано торговельну націнку на продовольчу сировину	Бухгалтерська довідка	281	285	56500
7	Нараховано торговельну націнку на закуплені товари	Бухгалтерська довідка	281	285	22500
8	Відпущено продовольчу сировину до кухні	Звіт про рух продуктів і тари до кухні	23	281	84000
9	Відпущено закупні товари до бару	Накладна	282	281	30000
10	Відображено виручку від реалізації страв	Бухгалтерська довідка, розрахунок, прибутковий касовий ордер	301	702	84000
11	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	1400
12	Відображено собівартість реалізованої продукції і списано суму торговельної націнки	Звіт про рух продуктів і тари до кухні	902 285	23 23	19500 64500
13	Відображено виручку від реалізації придбаних товарів	Прибутковий касовий ордер	301	702	30000



Продовж. табл. 2.1

1	2	3	4	5	6
14	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	5000
15	Відображено собівартість реалізованих товарів та списано суму реалізованої торговельної націни	Бухгалтерська довідка, розрахунок	902 285	282 282	10000 20000
16	Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу	Бухгалтерська довідка	92	661	7 000
17	Нараховано Єдиний соціальний внесок	Бухгалтерська довідка	92	651	1540
18	Здійснені утримання із заробітної плати: -ВЗ -ПДФО	Бухгалтерська довідка	661 661	642 6411	105 1260
19	Відображено витрати на збут	Бухгалтерська довідка	93	631	5000
20	Відображено право на податковий кредит	Податкова накладна	641	631	1000
21	Виплачено з каси	Прибутковий касовий ордер	661	301	5635

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

ТОВ «Оново» використовуючи торговельний метод, облік сировини яку використовує для виробництва власної продукції відображає на рахунку 23 «Виробництво» за цінами продажу.

Тобто досліджуване підприємство на рахунку 23 «Виробництво» відображає лише матеріальні витрати, в яких включена вже торгова націнка. Передача запасів із комори у виробництво здійснюється проводкою Д-т 23 К-т 281.

На етапі реалізації продукції власного виробництва а також придбаних товарів, товариство з обмеженою відповідальністю «Оново» відображає на субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів», а на рахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів» списується собівартість виготовленої продукції та придбаних товарів (Дт 902 Кт 23, 282), торговельна націнка відображається наступною проводкою Дт285 Кт 282, 23.

Схематично особливості облікового відображення витрат ТОВ «Оново» можна зобразити наступним чином (рис.2.1.).

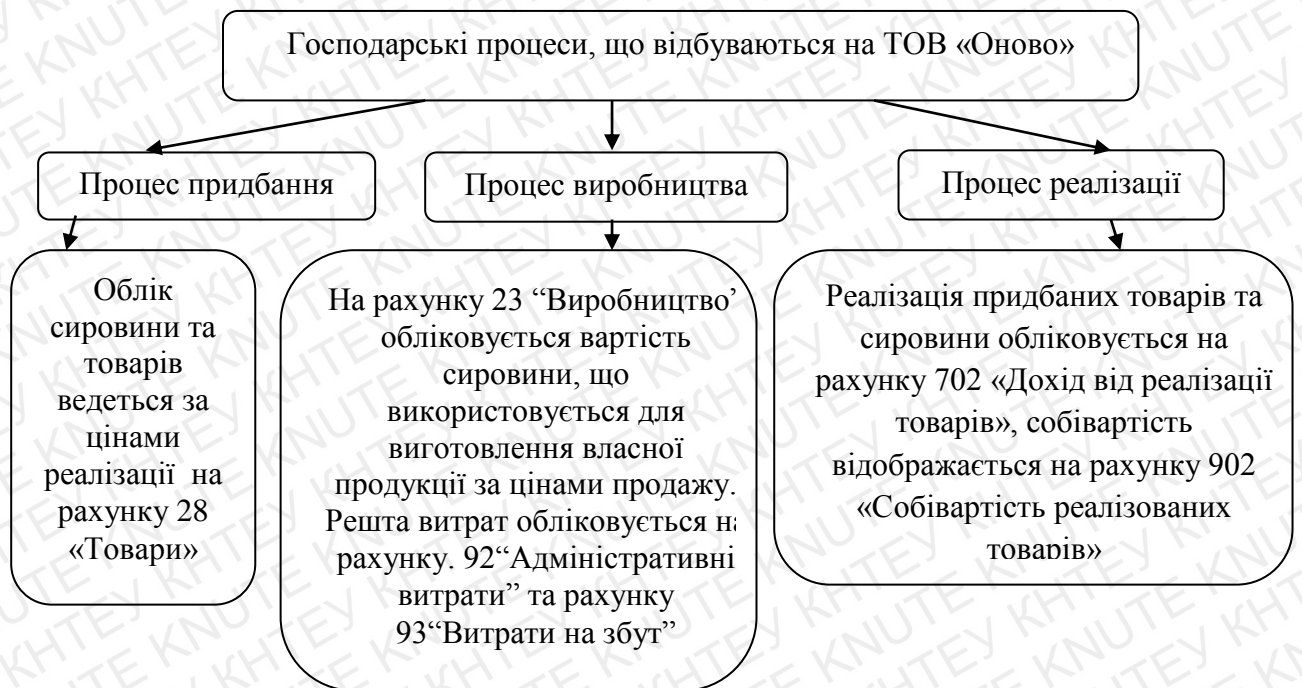


Рис. 2.1. Особливості обліку витрат ТОВ «Оново» на основі торговельного методу  
*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

Необхідно відзначити, що за рішенням керівника ТОВ «Оново» розмір торгової націнки встановлюється у визначеному розмірі, адже підприємство закуповує сировину за стабільними цінами, що майже не змінюються. Всі інші витрати понесені підприємством не відносяться до собівартості реалізованої продукції.

На рахунку 93 «Витрати на збут» формуються наступні витрати: витрати пакувальних матеріалів та тари, витрати на ремонт тари, заробітна плата кухарів, інших робітників ТОВ «Оново», витрати на рекламу, і т.д.

Заробітна плата адміністративного персоналу, нарахований на неї ЄСВ, амортизація основних засобів адміністративного призначення обліковуються на субрахунку 92 «Адміністративні витрати». Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» інтегрує витрати понесені ТОВ «Оново», але які не відносяться до попередніх рахунків бухгалтерського обліку.

Отже, проведені дослідження облікового відображення витрат ТОВ «Оново» дозволили встановити, що організація обліку не суперечать діючим нормативним засад бухгалтерського обліку витрат підприємств ресторанного господарства.

## 2.2. Податковий облік витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства

Підприємство перейшло на загальну систему оподаткування та сплачує 18% з фінансового результату до оподаткування.

Об'єктом оподаткування ТОВ «Оново» є фінансовий результат до оподаткування підприємства. Необхідно відзначити, що річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) ТОВ «Оново» за останні п'ять років не перевищував 20 млн.грн, тому підприємство не зобов'язане коригувати фінансовий результат до оподаткування на податкові різниці.

Загалом, до складу річного доходу ТОВ «Оново» включається: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів); інші операційні доходи; фінансові доходи.

Якщо проаналізувати в динаміці сплату податку на прибуток на ТОВ «Оново» за 2014-2018рр. (Додаток Б) можна простежити позитивну динаміку адже з 2015 року величина податку на прибуток яка була сплачена підприємством постійно зростає (рис. 2.2.).

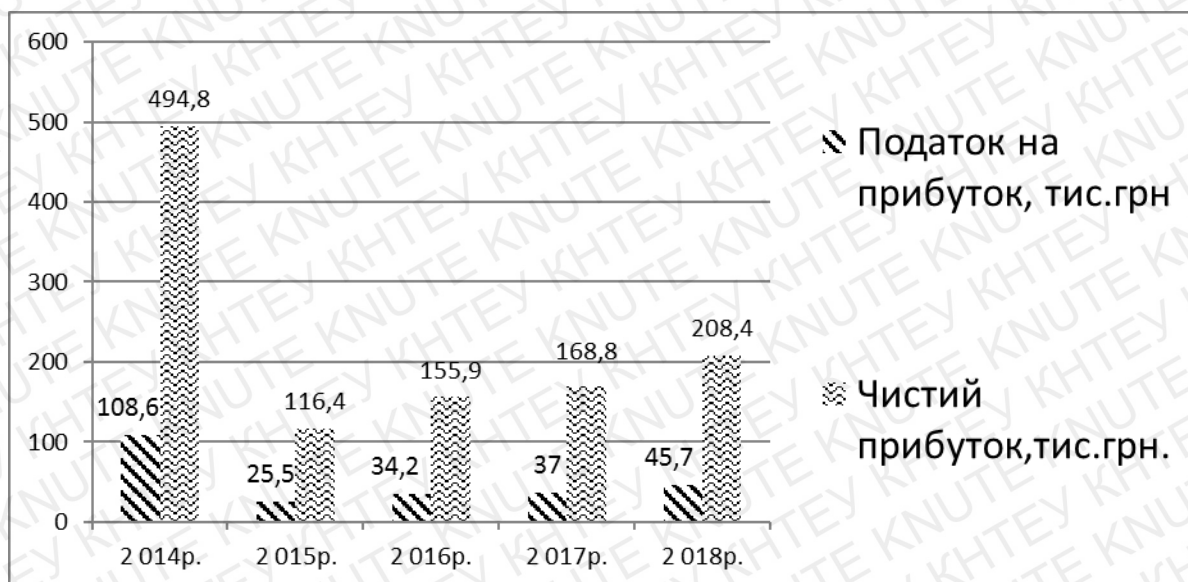


Рис. 2.2. Динаміка податку на прибуток та чистого прибутку ТОВ «Оново» за 2014 – 2018 рр.

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*



Відповідно до Податкового кодексу України [43] до складу витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, включається собівартість реалізованих товарів виходячи з ціни їх придбання і в тому періоді, в якому відображаються доходи від їхньої реалізації.

Згідно з п. 138.6 Податкового кодексу України собівартість придбаних і реалізованих товарів формується відповідно до ціни придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку і доведення до стану, придатного для продажу. В свою чергу оцінка вибуття запасів здійснюється за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Облік собівартості реалізованої продукції передбачає врахування обороту за дебетом субрахунку 902 з урахуванням операцій «Сторно» (Дт 902 Кт 285) з метою виконання вимог п. 138.6 ст.138 Податкового кодексу України в частині оцінки вибуття за ціною придбання.

Щодо доходів від реалізації продукції власного виробництва, необхідно відзначити, що даний дохід визнається підприємством в момент переходу права в власності на відповідний товар. Тобто на ТОВ «Оново», якщо клієнти розраховуються готівкою, дохід виникає при оплаті продукції, а якщо безготівковими розрахунками (наприклад під час обслуговування банкетів), то дохід виникає при наданні послуг з обслуговування адже правило першої події не діє.

ТОВ «Оново» нараховує податок на додану вартість. Так, відповідно до п.188.1 Податкового кодексу України [43], під час придбання сировини для виготовлення продукції власного виробництва або закупівлі товарів чи реалізації готової продукції база оподаткування ПДВ визначається виходячи із договірної ціни.

Необхідно відзначити, що база оподаткування ПДВ не може бути меншою за вартість придбаних товарів, а також собівартість продукції яка йде на продаж. Відповідно до норм Податкового кодексу України, підприємство має право відображати податкові зобов'язання з ПДВ за першою подією:

- дата надходження грошових коштів за придбані товари чи продукцію власного виробництва (як готівкою так і на банківський рахунок);
- дата відвантаження продукції покупцю (за умови переходу права власності на дану продукцію).

В свою чергу, під час придбання товарів, сировини, у підприємства виникає податковий кредит, датою виникнення якого є дата події, що відбулася раніше:

- дата списання коштів з банківського рахунку в оплату товарів або отримання авансу;
- дата отримання товарів.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від факту використання товарів в оподатковуваних операціях, в межах господарської діяльності протягом звітного податкованого періоду.

Розглянемо порядок відображення витрат з виробництва та реалізації продукції ТОВ «Оново» в бухгалтерському та податковому обліку. Підприємство за січень 2018 року реалізувало продукцію через касу на суму 8 400 грн, у тому числі ПДВ 20 % - 1 400 грн. Залишки на складі становили 100 грн. а також сума націнки із ПДВ 400 грн. Протягом місяця надійшла сировина вартістю 5000 грн, сума націнки із ПДВ – 1 300 грн. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

### Кореспонденція рахунків та відображення витрат ТОВ «Оново» в бухгалтерському та податковому обліку

Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн	Податковий облік	
	Дебет	Кредит		Доходи	Витрати
1	2	3	4	5	6
1.Оприбутковано виручку від реалізації продукції	301	702	8400	8400	-
2. Відображені податкові зобов'язання	702	641	1400	-	-
3.Списано собівартість реалізованої продукції вартість реалізації у цінах продажу	902	282	6000	-	6000

1	2	3	4	5	6
4. Відображено націнку і ПДВ методом «червоне сторно» з метою визначення собівартості реалізованої продукції	902	285	(2379,7)	-	(2379,70)
5. Віднесено на фінансовий результат чиста реалізація продукції	702	791	7000	-	-
6. Віднесено на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції	791	902	2379,7	-	-

*Джерело : розроблено автором за даними підприємства*

Отже, можна відзначити, що з метою визначення оподаткованого прибутку ТОВ «Оново» регулюється національними положеннями бухгалтерського обліку з метою визначення собівартості виготовленої та реалізованої продукції.

### **2.3. Облік витрат на виробництво та реалізацію продукції в управлінні підприємства ресторанним підприємством**

Процес управління передбачає своєчасне отримання менеджером достовірної інформації, необхідної для прийняття оптимальних рішень. Формування та надання такої інформації є головним завданням управлінського обліку, виникнення й розвиток якого пов'язані саме із потребами менеджменту.

Різні науковці по різному оцінюють систему управлінського обліку та знаходять розбіжності з фінансовим обліком.

Бухгалтерія, яка діє на ТОВ «Оново» займається головним чином традиційним (фінансовим) обліком та здійсненням податкових розрахунків та поданням звітності зовнішнім користувачам.

Функцію управлінського обліку покладено на фінансового директора підприємства. На нашу думку, на досліджуваному підприємстві доцільно удосконалити існуючу систему управлінського обліку з метою покращення оцінки та обліку господарських процесів, що відбуваються на підприємстві та підвищення рентабельності діяльності підприємства.



Одним із ефективних методів управлінського обліку є система бюджетування яка дозволяє підприємству:

- здійснювати періодичне планування діяльності підприємства;
- оптимізувати грошові потоки підприємства;
- покращити ефективність використання ресурсів підприємством за допомогою дієвого контролю;
- мотивувати працівників шляхом орієнтації на досягнення поставленої мети.

З метою удосконалення процесу бюджетування на ТОВ «Оново», автором було розроблено систему бюджетів [9] (рис. 2.3.).

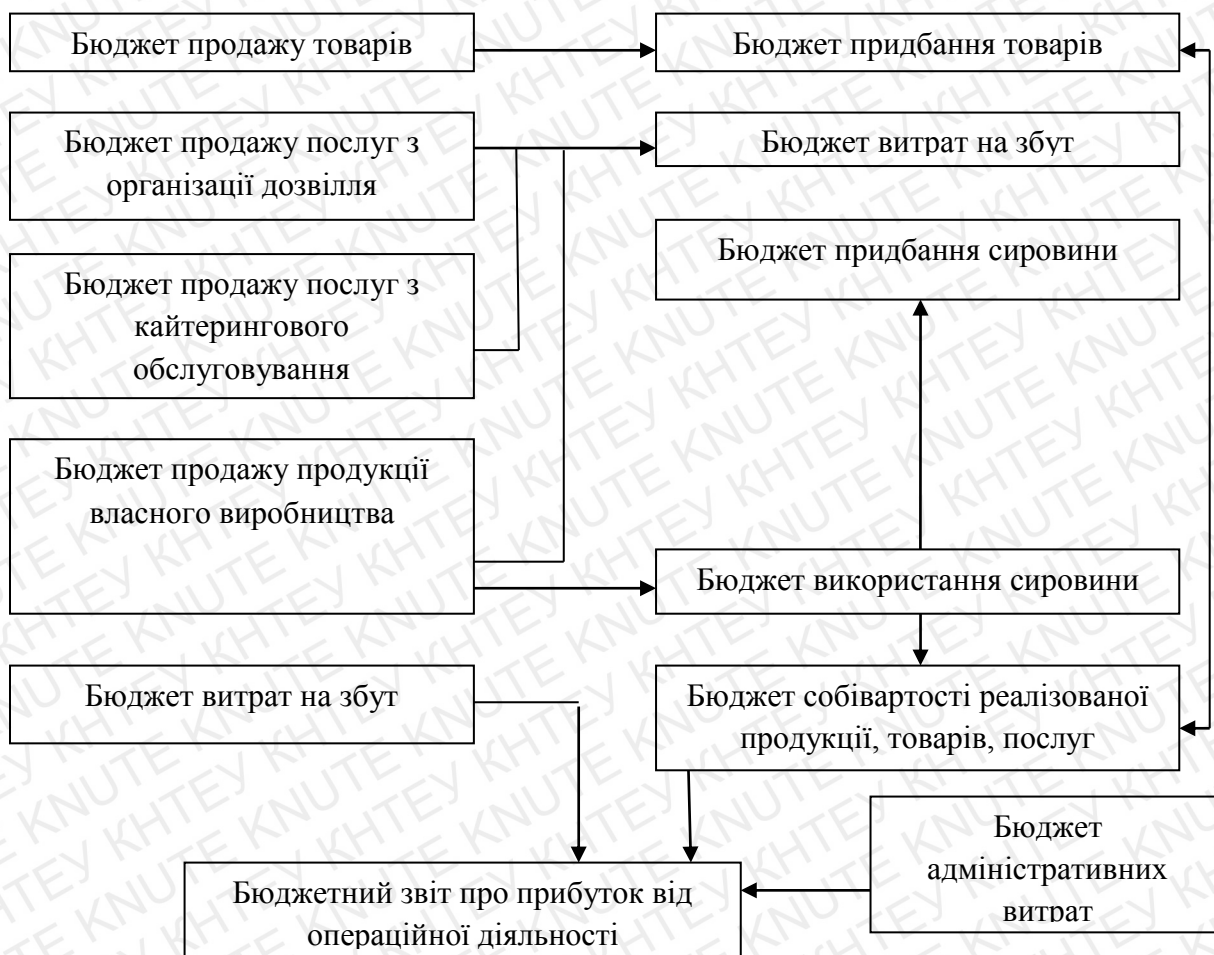


Рис. 2.3. Схема взаємозв'язку операційних бюджетів на ТОВ «Оново»

Джерело: [9]

Необхідно відзначити, що одним із головних бюджетів має бути бюджет продажу. Від того, скільки підприємство планує продати продукції (як власного

виробництва так і купленої) буде залежати бюджет придбання товарів та сировини.

Бюджет продажу – це операційний бюджет, що містить інформацію про запланований обсяг продажу, ціну й очікуваний дохід від продажу кожного виду продукції (товарів, послуг) [4]. Враховуючи те, що ТОВ «Оново» займається не тільки виробництвом та реалізацією продукції, а також займається організацією споживання продукції, бюджет продажу має бути сформований з наступних елементів:

- бюджет продажу продукції власного виробництва;
- бюджет продажу закуплених товарів;
- бюджет продажу послуг з організації дозвілля.

В залежності від того, скільки планує (враховуючи попит на продукцію) реалізувати ТОВ «Оново», доцільно формувати бюджет виробництва – це плановий документ в якому відображаються обсяги виробництва та номенклатура продукції.

Бюджет виробництва дозволяє сформувати бюджет використаної сировини, який має містити наступну інформацію:

- потребу в обсягах сировини для виготовлення відповідного обсягу продукції в натуральних показниках;
- прямі матеріальні витрати на виготовлення продукції;
- витрати на придбання сировини.

Бюджет собівартості реалізованої продукції, товарів, послуг містить інформацію про витрати понесені підприємством на сировину та загальновиробничі витрати.

Завершальним та інтегруючим є бюджетний Звіт про прибуток від операційної діяльності підприємства, який формується на підставі бюджетів продажу, собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат та витрат на збут.

Загалом, на нашу думку ТОВ «Оново» має впровадити в систему управлінського обліку облік за центрами відповідальності та місцями

виникнення витрат. Це дозволить здійснювати ефективний контроль за діяльністю відповідних підрозділів підприємства (Кухня Гетьманська, Бар Гетьманський, і т.д.), а також покращити якість облікової інформації, яку формує підприємство. Також з метою більш повної деталізації витрат, які пов'язані із реалізацією продукції, доцільно ТОВ «Оново» вести відповідні аналітичні рахунки (рис. 2.4), впровадження яких дозволить покращити інформативність даних обліку для системи управління.

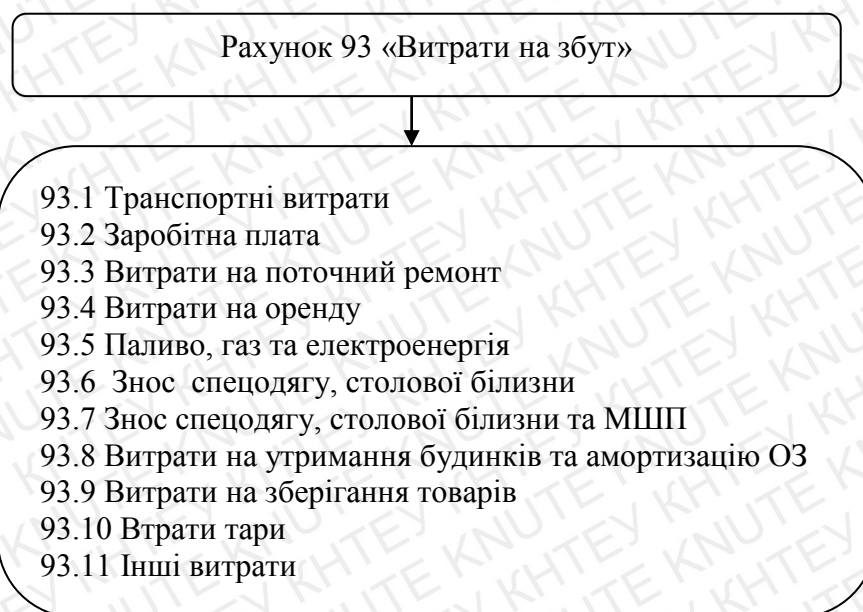


Рис. 2.4 Аналітичні рахунки до субрахунку 93 «Витрати на збут» ТОВ «Оново»

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

Необхідно відзначити, що ТОВ «Оново» формує фінансову звітність (Додаток Е), а також має формувати й управлінську звітність в якій можуть відобразитися операції з виникнення витрат операційної діяльності. Керівники підприємств мають бути забезпечені своєчасною та дієвою інформацією, на базі якої можуть приймати виважені управлінські рішення.

Для узагальнення інформації про витрати на досліджуваному підприємстві призначено Журнал 5А (розділ III А. «Витрати діяльності», розділ III Б. «Витрати за елементами»). Дані Журналу використовуються для складання форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Форма 2м)», у якому наводяться суми фактичних витрат як звітного так і попереднього періодів з розподілом за видами діяльності та економічними елементами. Журнал 5 А



надає інформацію для формування фінансової звітності, разом з тим, керівництву підприємств ресторанного господарства необхідна оперативна та більш деталізована інформація щодо витрат, які виникають за процесами що відбуваються на підприємствах ресторанного господарства.

З цією метою, нами запропонована одна із форм управлінської звітності «Управлінський звіт про витрати за процесами діяльності», яку доцільно формувати постійно, один раз на місяць (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

### Управлінський звіт про витрати за процесами діяльності

ТОВ «Оново» за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Витрати за господарськими процесами операційної діяльності	Витрати попереднього періоду(тис.грн)	Витрати звітного періоду (тис.грн)	% зростання
1	2	3	4
Процес постачання	101,1	156,3	54,5
Процес виробництва	2767,8	2989,1	7,9
Процес реалізації	405	467,8	15,5
Процес управління	230,4	345,6	50
Разом	3504,3	3958,8	12,9

Склад \_\_\_\_\_

Перевірив \_\_\_\_\_

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

Даний звіт надаватиме необхідну інформацію для здійснення аналізу та контролю витрат в системі управління та надасть можливість оцінити ефективність використання матеріальних, фінансових та трудових ресурсів за кожним процесом операційної діяльності ТОВ «Оново».

### Висновки за розділом 2

ТОВ «Оново» використовуючи торговельний метод, облік сировини яку використовує для виробництва власної продукції відображає на рахунку 23 «Виробництво» за цінами продажу. На етапі реалізації продукції власного

виробництва а також придбаних товарів, ТОВ «Оново» відображає на субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів».

Підприємств ресторанного господарства не калькулює собівартість готової продукції, у зв'язку з чим рахунок 23 «Виробництво» не використовують. На субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» здійснюється узагальнення інформації щодо собівартості реалізованих закупних товарів та продукції власного виробництва.

ТОВ «Оново» використовує рахунки 9 класу. Для обліку та узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів.

Підприємство перейшло на загальну систему оподаткування та сплачує 18% з фінансового результату до оподаткування. Якщо проаналізувати в динаміці сплату податку на прибуток на ТОВ «Оново» за 2014-2018рр. можна простежити позитивну динаміку адже з 2015 року величина податку на прибуток яка була сплачена підприємством постійно зростає .

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ ТОВ «ОНОВО»

#### 3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ТОВ «ОНОВО»

Організація та ведення обліку для потреб управління підприємством обґрунтували необхідність здійснення управлінського обліку за центрами відповідальності та місцями виникнення витрат. Метою здійснення обліку за центрами відповідальності є розподіл відповідальності за доходи, витрати, результати господарювання за відповідними керівниками структурних підрозділів підприємства а також формування внутрішньої звітності у розрізі центрів відповідальності.

За результатами дослідження було виявлено, що на ТОВ «Оново» облік витрат за центрами відповідальності не ведеться. На нашу думку, діючий на підприємстві облік витрат за статтями не сприяє посиленню контрольних функцій обліку та підвищенню зацікавленості персоналу структурних підрозділів та окремих виконавців. На основі досліджень, а також враховуючи організаційну структуру підприємства нами запропонована наступна класифікація центрів відповідальності ТОВ «Оново» (рис. 3.1.).

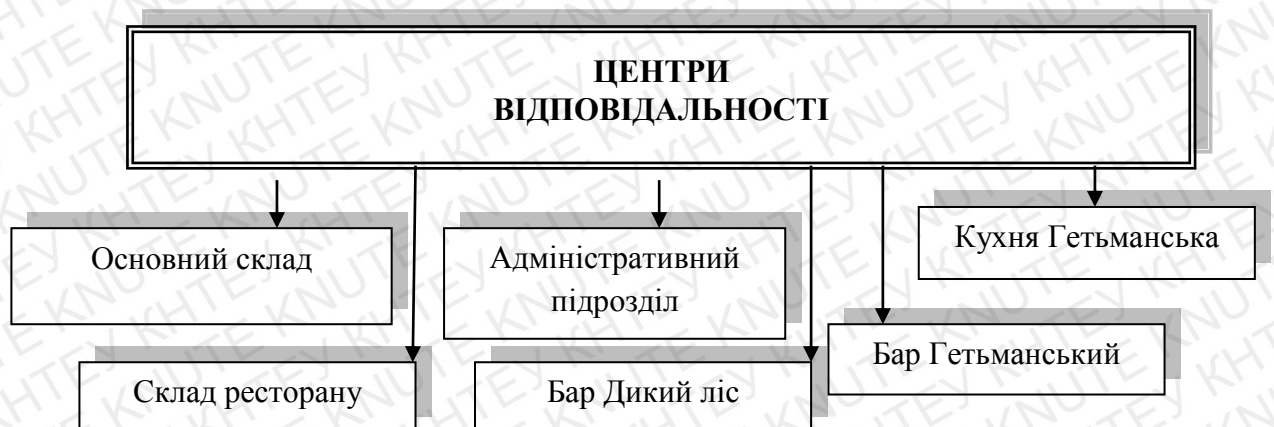


Рис. 3.1. Класифікація центрів відповідальності на ТОВ «Оново»

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*



Загалом, метою створення центрів відповідальності на ТОВ «Оново» є посилення контролю з боку завідувача складу (основного, складу ресторану), кухні, бару за ефективним використанням ресурсів (як матеріальних, так і трудових та фінансових), а також формування Звітів про виконання бюджетів та оцінювання їх діяльності.

В роботі ми пропонували підприємству створити відповідну систему бюджетування. Кожен центр відповідальності має формувати свої бюджети, але дані бюджети мають доповнювати один одного.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що на підприємстві мають застосовуватись заходи з удосконалення управлінського обліку за допомогою системи бюджетування. Бюджетний контроль можна організувати за допомогою управлінської звітності яка містить інформацію про фактичні та планові показники діяльності підприємства, а також в ній визначаються причини виявлених відхилень.

Так, в центрі відповідальності (наприклад «Кухня Гетьманська») формується Бюджет використання сировини, який взаємопов'язаний із Бюджетом придбання товарів та Бюджетом витрат на бут, що формуються Основним складом підприємства.

На нашу думку, система обліку на ТОВ «Оново» має бути такою, яка б забезпечувала б калькулювання та контроль об'єктів витрат. Система обліку витрат може поділятися на три стадії (рис.3.2.).

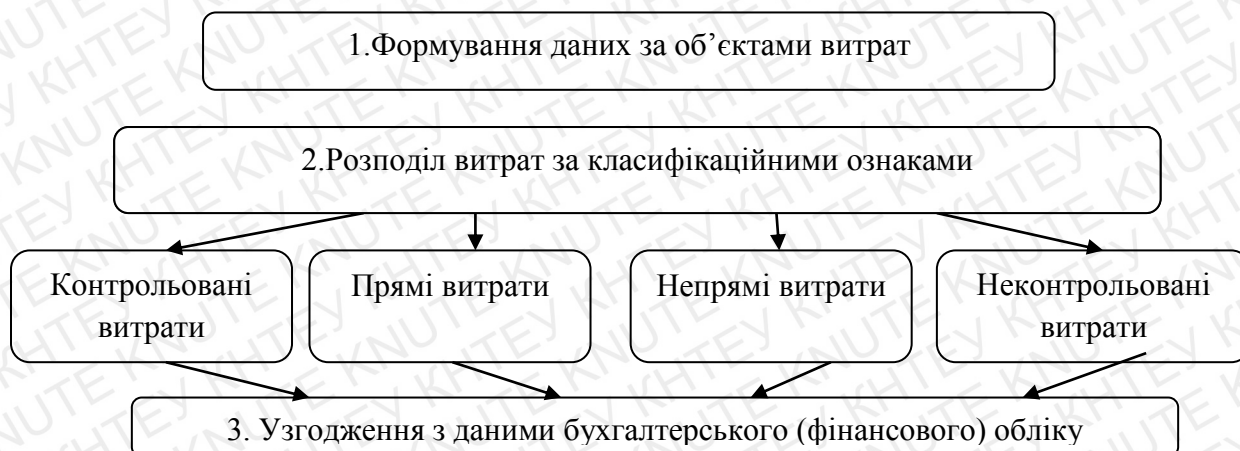


Рис. 3.2. Загальна система управлінського обліку витрат

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

Тобто, формування облікової інформації за центрами формування витрат на ТОВ «Оново» дозволить:

- покращити інформаційну цінність облікової інформації для прийняття ефективних управлінських рішень;
- удосконалити систему внутрішнього контролю за ефективністю роботи відповідних структурних підрозділів, а також перевіркою норм витрачання сировини під час виготовлення продукції власного виробництва.

З метою удосконалення та розширення діяльності ТОВ «Оново» нами запропоновано підприємству крім всіх перерахованих процесів здійснювати також кейтрингове обслуговування.

Тому, до бюджету продажу доцільно включати також бюджет продажу послуг з кейтрингове обслуговування.

З метою вдосконалення інформаційної бази яку надає система бюджетування, доцільно передбачити в бюджетах дані як у вартісних показниках так і у натуральних.

Бюджет продажу має надавати інформацію для формування бюджету грошових потоків підприємства з метою їх оптимізації. Також, доцільно використовувати систему «директ-кост», яка передбачає розмежування змінних та постійних витрат підприємства.

Тобто при планування собівартості і реалізованої продукції враховувати тільки суму прямих витрат до яких відносити витрати на купівельні товари, сировину для виготовлення продукції власного виробництва, витрати на оплату праці працівників, зайнятих виробництвом продукції власного виробництва, та нарахування на неї, амортизацію торговельного обладнання, і т.д.

Обсяг і рівень постійних витрат має контролюватися за місцями їх виникнення та сприяти їх оптимізації та раціональному управлінню.

Використання та впровадження в практичну діяльність системи «директ-кост» передбачає формування системи внутрішньої звітності, основна ціль якої сформувати та узагальнити необхідну інформацію про витрати підприємства (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

## Внутрішня звітність про витрати ТОВ «Оново» за червень 2019р.

Вид витрат	Структурний підрозділ	Дата виникнення	Сума, грн
1	2	3	4
Запаси сировини	Основний склад	1-6.06.19	12 134,68
	Склад Ресторану	07-15.06.19	10 106,04
		16-31.06.19	7 199,36
Заробітна плата працівників зайнятих виробництвом та реалізацією продукції	Кухня Гетьманська	1-31.06.19	1 238,24
	Бар Гетьманський Бар Дикий Ліс	1-31.06.19	1 121,66
Нарахування на заробітну плату	Кухня Гетьманська	1-31.06.19	458,00
	Бар Гетьманський Бар Дикий Ліс	1-31.06.19	415,00
Амортизація обладнання	Основний склад	1-31.06.19	628,34
	Склад Ресторану	1-31.06.19	628,34
Загальна сума змінних витрат			33929,66
Загальна сума постійних витрат	×	×	7464,53
Разом: Загальна сума витрат підприємства	×	×	41394,19

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

У табл. 3.1 надана форма внутрішньої звітності, яку доцільно впровадити в практичну діяльність досліджуваного підприємства. Форма та зміст даної форми може бути змінений в зв'язку зі зміною облікової політики на підприємстві.

Дана форма звітності може формуватися автоматизовано у режимі діалогу та запиту необхідної інформації.

Проведені дослідження дозволили встановити, що на досліджуваному підприємстві відсутня система оперативного обліку та контролю витрат в частині формування собівартості виготовленої продукції.

На нашу думку на досліджуваному підприємстві доцільно запровадити кодування витрат в системі управлінського обліку.

Структуру коду пропонуємо сформувати в п'ять розрядів, яку було розроблено автором [35] (рис. 3.3.).



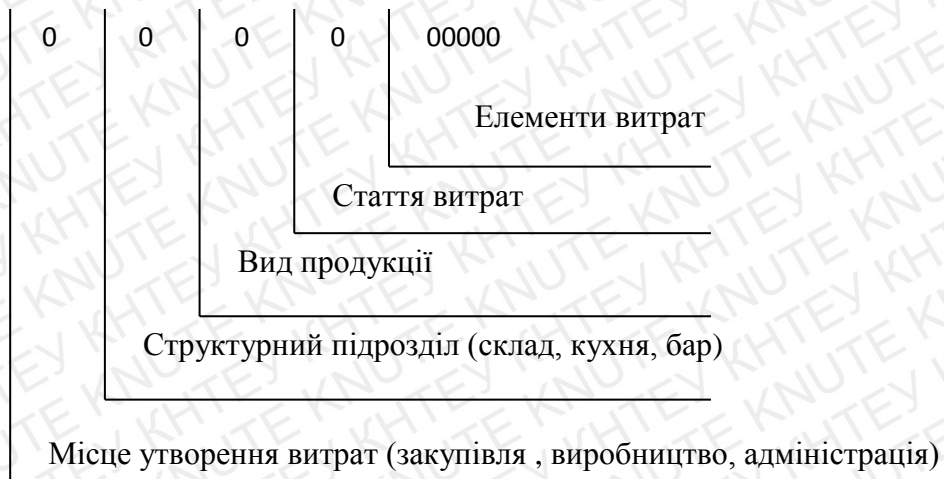


Рис. 3.3. Структура коду витрат ТОВ «Оново»

*Джерело : [46]*

Вважаємо, що автоматизовані системи обробки інформації повинні ґрунтуватися на принципах управління з узагальненням інформації за всіма центрами відповідальності на основі єдиної інформаційної мережі підприємства. Дослідження стану обліку витрат на ТОВ «Оново» виявило недосконалість організації, технології збору й обробки інформації даних.

Дані про рівень витрат отримують із значним запізненням і в узагальненому вигляді, що знижує оперативність обліку та ускладнює пошук резервів для поліпшення діяльності. Цьому здебільшого заважає недосконала внутрішньо-відомча звітність, яку застосовують у діяльності досліджуваного підприємства.

Зокрема, на досліджуваному підприємстві не існує такого внутрішнього звіту, де б узагальнювалась інформація про собівартість реалізованої продукції за окремими їх найменуваннями, групами, матеріально відповідальними особами, центрами відповідальності.

У товарно-грошовому звіті форми № 058 собівартість реалізованої продукції відображується загальною сумою за звітний період.

Нами запропонована використовувати на товариство з обмеженою відповідальністю «Оново» Звіт про собівартість реалізованої продукції, форму якого наведено в табл. 3.2.

**Звіт про собівартість реалізованих товарів на ТОВ «Оново»  
за червень 2019 року, тис. грн**

Назва статей	План	Факт	Відхилення
1	2	3	4
Купівельна вартість товарів	3900,0	3990,0	90,0
Ввізне мито	-	-	-
Непрямі податки, які не відшкодовуються підприємству	-	-	-
Транспортно-заготівельні витрати	1000,0	1200,0	200,0
Витрати зі страхування ризиків транспортування	-	-	-
Інші витрати	2000,0	1900,0	(100,0)
Разом собівартість реалізованих товарів	6900,0	7090,0	190,0

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

Даний звіт можна формувати як по придбаним товарам, які ТОВ «Оново» реалізує покупцям так і по виготовленій продукції.

Застосування даного Звіту на практиці сприятиме визначенню більш достовірного фінансового результату від операційної діяльності досліджуваного підприємства а також надасть можливість здійснювати оперативний контроль за витратами, які включають до собівартості як реалізованих товарів так і реалізованої продукції власного виробництва.

Отже, запропонована організація обліку витрат за центрами формування собівартості товарів на СТ «Лад-ДС» забезпечить адресність в управлінні витратами, їх оптимізацію та відповідальність відповідних працівників підприємства за здійснені перевитрати.

**3.2. Удосконалення обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства за умов застосування інформаційних систем і технологій**

На сьогодні майже кожне підприємство здійснює облік автоматизовано. Так, ТОВ «Оново» використовує програмний продукт 1С: Підприємство 8.0» для автоматизації обліку всіх господарських процесів. Автоматизація, зазвичай, здійснюється кваліфікованими у цьому питанні спеціалістами.

Необхідно звернути особливу увагу на ускладнення, що виникають у більшості компаній при автоматизації обліку:

1. Введення залишків, особливо, якщо їх багато: велика кількість матеріалів, розрахунків з контрагентами, основних засобів. Слід забезпечити автоматичний механізм формування первинних залишків та довідників. Можливе перенесення з програми, в якій облік вівся раніше. (Рис.3.4.)

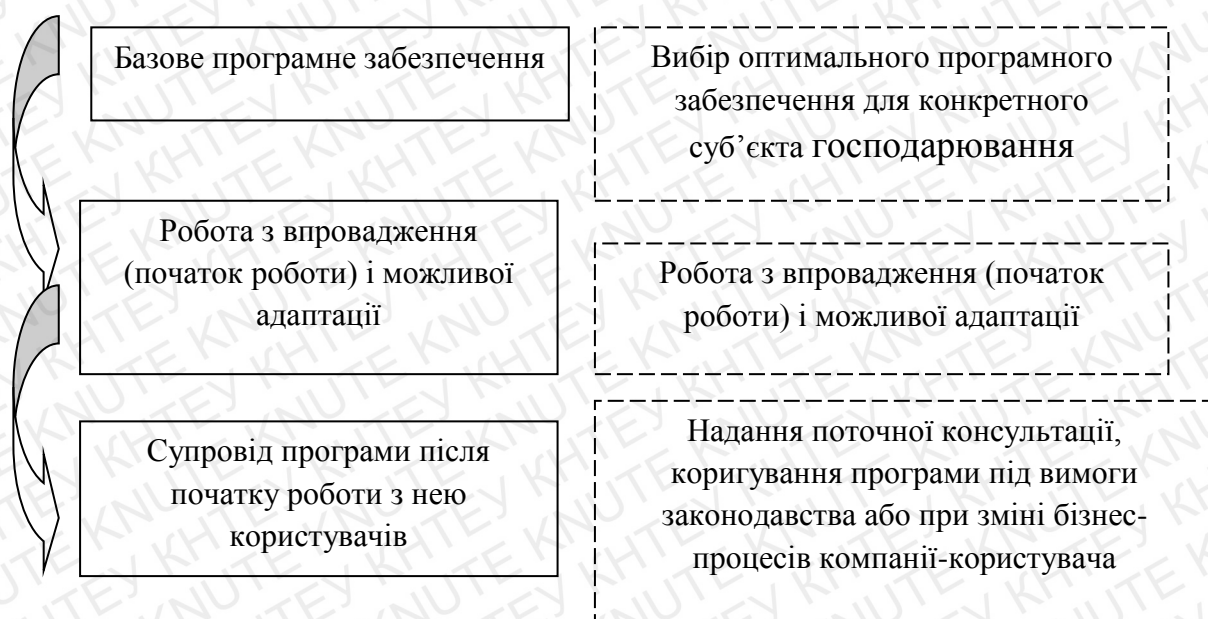


Рис. 3.4. Етапи процесу автоматизації

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

2. Адаптація. У порівнянні з базовою програмою деякі процеси можуть відрізнятися. Наприклад, обсяг залучених кредитів і позик значний, і тому необхідний не ручний порядок розрахунку відсотків по кредитах і позиках, а автоматичний.

Тому необхідно змінити базову програму так, щоб це не спричинило порушень в існуючих її алгоритмах.

3. Права і інтерфейси. Кожна з груп користувачів повинна відповідати строго за свої ділянки роботи. Для цього проводиться додаткова робота з адміністрування програми – розмежування прав та інтерфейсів користувачів.

Виходячи із описаних вище особливостей та призначення програм, а також проблем, які можуть виникнути, підприємство має самостійно визначити що йому потрібно, для якої мети та для яких завдань.



Загалом, проведені дослідження автоматизації обліку витрат підприємств ресторанного господарства дозволили виділити основні програмні продукти:

- «1С Підприємство.Ресторан 8»;
- «1С-Парус Общепит»;
- «Парус Ресторан».

Разом з тим, окремі підприємства ресторанного типу використовують й інші менш популярні програмні продукти такі як: «Система R-keeper» та «Система Капітал: 2008 Ресторан».

В цілому діюча на товаристві з обмеженою відповідальністю «Оново» програма автоматизації обліку має наступні переваги:

- програма проста в експлуатації, легко доступна;
- має можливість легко вносити зміни й доповнення, переглядати списки всіх нарахувань і сплату в будь-якому напрямку;
- забезпечує повний аналіз доходів та витрат діяльності підприємства.

Проте, поряд із перевагами використання «1С Підприємство» на товаристві з обмеженою відповідальністю «Оново» існує ряд суттєвих недоліків, а саме:

- стандартна конфігурація програми не є універсальною та не враховує особливості конкретного підприємства. Розширення конфігурації для забезпечення потреб підприємства потребує значного вкладання коштів;
- програма потребує обслуговування кваліфікованими програмістами, що не завжди зручно, а наймання такого спеціаліста в штат є досить значними затратами;
- низька безпека та захищеність інформації, використовуваної в програмі.

Виходячи з ряду недоліків при використанні "1С: Бухгалтерія 8.2" на товаристві з обмеженою відповідальністю «Оново», виникає необхідність удосконалення автоматизації обліково-контрольних робіт.

Оскільки певні кроки на шляху автоматизації уже зроблені, тому головним способом залишається удосконалення вже існуючої програми з

метою адаптації до особливостей саме товариство з обмеженою відповідальністю «Оново».

Насамперед необхідно найняти кваліфікованого спеціаліста, який розробить особливу конфігурацію та буде якісно обслуговувати програму і забезпечить максимальне наближення можливостей програми вимогам та потребам підприємства.

Все це потребує значних обсягів грошових коштів, проте в майбутньому це забезпечить скорочення витрат на забезпечення бухгалтерського обліку та підвищенню продуктивності облікового персоналу.

Необхідно відзначити, що з метою розширення господарської діяльності підприємству пропонуємо здійснювати кейтеринг (виїзна торгівля).

Товариство з обмеженою відповідальністю «Оново» використовуючи систему кейтерингу зможе задовольнити попит на власну продукцію більшої кількості споживачів, та розширити обсяги своєї діяльності.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що підприємства які використовують систему кейтерингу в ресторанному бізнесі можуть використовувати такий програмний продукт як «Archy Delivery» та «ПроЗа Ресторан», функціонал яких включає прийом замовлень, створення бази даних клієнтів, формування замовлень на банкети.

Даний програмний продукт має взаємозв'язок із «1С: Підприємство Ресторан 8», та дозволяє інтегрувати дані у звітні форми.

Способом автоматизації облікових процесів загалом, та обліку витрат підприємств ресторанного господарства є формування електронних таблиць Excel, які дозволяють розробляти аналітичні таблиці-відомості, графіки, діаграми.

На нашу думку, товариство з обмеженою відповідальністю «Оново» доцільно запропонувати використовувати програму «1С: Підприємство Ресторан 8», так як даний програмний продукт враховує специфіку діяльності підприємств ресторанного господарства.

Доцільно з метою покращення облікової інформації в програмі «1С Підприємство Ресторан 8» запропонувати відповідні аналітичні рахунки з обліку витрат (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

### Аналітичний облік витрат ТОВ «Оново»

Назва субрахунку	Аналітичні рахунки обліку витрат
1	2
286 «Транспортно-заготівельні витрати»	286/1 «Логістичні витрати»:
	/11 «Продукція власного виробництва»
	/ 12 «Товари»
	286 / 2 «Виробничі витрати»:
	/21 «Виробничі витрати - страви»
	/22 «Виробничі витрати – напої»
	/ 23 “Виробничі витрати – фуршет»
	Отже, аналітичний розріз може бути у вигляді видів продукції власного виробництва або видів реалізації (на замовлення, фуршет, кейтеринг, банкет)
92 «Адміністративні витрати»	92/1 «Корпоративні витрати»
	92 / 2 «Заробітна плата»
	92/3 «Розвиток персоналу»
93 Витрати на збут	93/1 «Заробітна плата»
	93/2 «Утримання залу»
	93/3 «Флористика, дизайн»
	93/4 «Тара, упаковка»

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

З метою удосконалення обліку витрат на досліджуваному підприємстві пропонуємо розробляти Управлінський звіт про операційні витрати для прийняття рішень в Excel форматі.

Надані рекомендації з удосконалення організації бухгалтерського обліку витрат в управління діяльністю ТОВ «Оново» враховуючи їх специфіку дозволять організувати раціональну систему обліку витрат та калькулювання собівартості продукції в умовах використання сучасних інформаційних технологій.



Наз.п.	Сума базисного періоду	Сума звітного періоду	Збільшення	Зменшення
<b>Собівартість реалізації</b>				
Собівартість реалізації продукції власного виробництва	1256,1	1648,4	392,3	
Собівартість реалізованих товарів	2344,7	2961,2	616,5	
Собівартість катерингових послуг	698,9	757,4	58,5	
<b>Разом собівартість реалізації</b>	<b>4299,7</b>	<b>5367</b>	<b>1067,3</b>	
Витрати на оплату праці адміністративного персоналу	94,7	97,65	2,95	
Плата за розрахунково-насове обслуговування	15,6	15,6		
Амортизація ОЗ та інших необоротних активів	14,3	14,3		
Інші адміністративні витрати	11,2	11,5	0,3	
<b>Разом адміністративні витрати</b>	<b>135,8</b>	<b>139,05</b>	<b>3,25</b>	
з них умовно-змінні витрати	48	48,63	0,63	
умовно-постійні	89,8	90,4	0,6	
Витрати на збут:				
Витрати на управління продукції	20,7	20,9	0,2	
Витрати на зарплату працівникам які задіяні в реалізації продукції	12,8	13,2	0,4	
Витрати на рекламу та				

Витрати на транспортування	72	76,65	3,65	
Інші витрати, пов'язані з реалізацією продукції	12,2	11,3		0,9
<b>Разом витрати на збут</b>	<b>143,5</b>	<b>144,45</b>	<b>0,95</b>	
з них умовно-змінні витрати	77,3	78,05	0,75	
умовно-постійні	66,2	66,4	0,2	
<b>Разом витрати підприємства</b>				
з них умовно-змінні витрати	4423	5493,7		
умовно-постійні	156	156,3	0,3	
<b>II розділ Розрахунок показників для управління витратами</b>				
1	Обсяг реалізації продукції та товарів звітного періоду, тис.грн	7457,8	8417,5	
2	Прибуток (збиток) від операційної діяльності, тис.грн	2878,8	2767	
3	<b>Показники для прийняття управлінських рішень щодо:</b>			
4	витратності операційної діяльності:			
5	рівень витрат, %	61,4	67,12	
6	рівень витратодавчі, %	162,87	149,96	
7	оптимізації:			
8	співвідношення адміністративних витрат і витрат реалізації	0,95	0,96	
9	ефективності витрат			
10	рентабельність витрат, %	62,74	48,97	
11	відносна економія (перевитрати) тис.грн	451,51	549,03	

Рис. 3.5. Управлінський звіт про операційні витрати ТОВ «Оново»

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

Даний звіт (рис. 3.5.) наведено в Додатку Ж. Загалом, автоматизація системи бухгалтерського обліку дозволяє істотно полегшити труд бухгалтера, позбавити його від рутинної роботи, підвищує оперативність та точність облікової інформації, дозволяє більше приділяти уваги проведенню економічного і фінансового аналізу роботи підприємства пошуку резервів щодо підвищення ефективності цієї роботи.

Запропонована на ТОВ «Оново» автоматизація облікового відображення господарських операцій дозволить покращити систему управління на

досліджуваному підприємстві та удосконалити облікове відображення витрат підприємства в бухгалтерському обліку.

### **Висновки за розділом 3**

На підприємстві запропоновано використовувати програму «1С: Підприємство Ресторан 8», так як даний програмний продукт враховує специфіку діяльності підприємств ресторанного господарства. Доцільно з метою покращення облікової інформації в програмі «1С Підприємство Ресторан 8» запропонувати відповідні аналітичні рахунки з обліку витрат.

Застосовується «Управлінський звіт» про операційні витрати ТОВ «Оново» та формувати його в програмі Excel. Загалом, автоматизація системи бухгалтерського обліку дозволяє істотно полегшити труд бухгалтера, позбавити його від рутинної роботи, підвищує оперативність та точність облікової інформації, дозволяє більше приділяти уваги проведенню економічного і фінансового аналізу роботи підприємства та пошуку резервів щодо підвищення ефективності цієї роботи.

За результатами дослідження виявлено, що на ТОВ «Оново» облік витрат за центрами відповідальності не ведеться. На нашу думку, діючий на підприємстві облік витрат за статтями не сприяє посиленню контрольних функцій обліку та підвищенню зацікавленості персоналу структурних підрозділів та окремих виконавців. На основі досліджень, а також враховуючи організаційну структуру підприємства нами запропонована відповідна класифікація центрів відповідальності ТОВ «Оново», а також розроблений порядок кодуювання витрат в системі управлінського обліку підприємства.

Нами запропоновано використовувати на ТОВ «Оново» Звіт про собівартість реалізованої продукції який сприятиме визначенню більш достовірного фінансового результату від операційної діяльності досліджуваного підприємства, а також надасть можливість здійснювати оперативний контроль за витратами, які включають до собівартості як реалізованих товарів так і реалізованої продукції власного виробництва



В роботі надані пропозиції з удосконалення аналітичного обліку транспортно-заготівельних витрат підприємства, впровадження яких дозволить покращити інформативність даних обліку для системи управління.



## ВИСНОВКИ

У випускній кваліфікаційній роботі розкриті теоретичні основи обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві ресторанного господарства та сформульовані наступні висновки:

1. Особливості діяльності підприємств ресторанного господарства впливають на порядок виникнення витрат операційної діяльності підприємств ресторанного бізнесу. Характерним для підприємств даної галузі є значний обсяг транспортно-заготівельних витрат, витрат на доставку продукції власного виробництва клієнтам, і т.д. Також, до особливостей виникнення витрат підприємств ресторанного господарства можна віднести витрати на розважальні та сервісні послуги.

2. Особливостями формування витрат підприємств ресторанного господарства є їх поділ в залежності від процесів на: витрати виробництва, реалізації та витрати організації споживання. Дана класифікаційна ознака не характерна підприємствам інших галузей національної економіки.

3. Встановлено, що підприємства ресторанного господарства мають здійснювати класифікацію витрат загалом, та витрат на виробництво та реалізацію продукції. Проведені дослідження, дозволили запропонувати відповідну класифікацію витрат підприємств ресторанного господарства. Запропонована класифікація витрат містить такі класифікаційні ознаки, які дозволяють групувати витрати підприємств ресторанного господарства для потреб бухгалтерського обліку в частині оцінки та відображення запасів та визначення фінансових результатів.

4. Враховуючи, що підприємства ресторанного господарства виконують декілька видів господарських процесів, виділити витрати в залежності від процесів які відбуваються на підприємстві є складним завданням. Разом з тим, частина витрат може формуватись за декількома видами діяльності.

5. В роботі розкрито нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції ресторанного господарства. Здійснено

критичну оцінку нормативно-правових актів які регламентують облікове відображення витрат підприємств ресторанного господарства.

6. Досліджуване підприємство ТОВ «Оново» відповідно до Наказу про облікову політику підприємства використовує торговельний метод обліку витрат. Згідно з даним методом, облік сировини в коморі ведеться на субрахунку 281 «Товари на складі». Процес передачі сировини на кухню відображають наступною кореспонденцією рахунків Дт 282 «Товари в торгівлі» Кт 281 «Товари на складі». За даним підходом підприємств ресторанного господарства не калькулює собівартість готової продукції, у зв'язку з чим рахунок 23 «Виробництво» не використовують. На субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» здійснюється узагальнення інформації щодо собівартості реалізованих закупних товарів та продукції власного виробництва.

7. Загалом, ТОВ «Оново» використовує рахунки 9 класу. Для обліку та узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів підприємство використовує рахунок 90 «Собівартість реалізації» в основному рахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів». За дебетом рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» підприємство відображає собівартість закуплених товарів та продукції власного виробництва. За кредитом рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» відображають списання вартості реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг.

8. ТОВ «Оново» використовуючи торговельний метод, облік сировини яку використовує для виробництва власної продукції відображає на рахунку 23 «Виробництво» за цінами продажу. Тобто досліджуване підприємство на рахунку 23 «Виробництво» відображає лише матеріальні витрати, в яких включена вже торгова націнка. Передача запасів із комори у виробництво здійснюється проводкою Д-т 23 К-т 281.

9. На етапі реалізації продукції власного виробництва а також придбаних товарів, ТОВ «Оново» відображає на субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів», а на рахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів»

списується собівартість виготовленої продукції та придбаних товарів, торговельна націнка відображається наступною проводкою Дт285 Кт 282, 23.

10. Об'єктом оподаткування ТОВ «Оново» є фінансовий результат до оподаткування підприємства. Необхідно відзначити, що річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) ТОВ «Оново» за останні п'ять років не перевищував 20 млн.грн, тому підприємство не зобов'язане коригувати фінансовий результат до оподаткування на податкові різниці.

11. Підприємство перейшло на загальну систему оподаткування та сплачує 18% з фінансового результату до оподаткування. Якщо проаналізувати в динаміці сплату податку на прибуток на ТОВ «Оново» за 2014-2018рр. можна простежити позитивну динаміку адже з 2015 року величина податку на прибуток яка була сплачена підприємством постійно зростає .

12. Щодо доходів від реалізації продукції власного виробництва, необхідно відзначити, що даний дохід визнається підприємством в момент переходу права власності на відповідний товар. Тобто на ТОВ «Оново», якщо клієнти розраховуються готівкою, дохід виникає при оплаті продукції, а якщо безготівковими розрахунками (наприклад під час обслуговування банкетів), то дохід виникає при наданні послуг з обслуговування адже правило першої події не діє.

13. Процес управління передбачає своєчасне отримання менеджером достовірної інформації, необхідної для прийняття оптимальних рішень. Формування та надання такої інформації є головним завданням управлінського обліку, виникнення й розвиток якого пов'язані саме із потребами менеджменту. Проведені дослідження організаційної структури підприємства дозволили встановити, що бухгалтерія, яка діє на ТОВ «Оново» займається готовим чином традиційним (фінансовим) обліком та здійсненням податкових розрахунків та поданням звітності зовнішнім користувачам. Функцію управлінського обліку покладено на фінансового директора підприємства.

14. На нашу думку, на досліджуваному підприємстві доцільно удосконалити існуючу систему управлінського обліку з метою покращення



оцінки та обліку господарських процесів, що відбуваються на підприємстві та підвищення рентабельності діяльності підприємства. З метою удосконалення процесу бюджетування на ТОВ «Оново» доцільно запропонувати відповідну систему бюджетів

15. В роботі надані пропозиції з удосконалення аналітичного обліку транспортно-заготівельних витрат підприємства, впровадження яких дозволить покращити інформативність даних обліку для системи управління. В роботі запропонована одна із форм управлінської звітності «Управлінський звіт про витрати за процесами діяльності», яку доцільно формувати постійно, один раз на місяць. Даний звіт надаватиме необхідну інформацію для здійснення аналізу та контролю витрат в системі управління та надасть можливість оцінити ефективність використання матеріальних, фінансових та трудових ресурсів за кожним процесом операційної діяльності ТОВ «Оново».

16. За результатами дослідження виявлено, що на ТОВ «Оново» облік витрат за центрами відповідальності не ведеться. На нашу думку, діючий на підприємстві облік витрат за статтями не сприяє посиленню контрольних функцій обліку та підвищенню зацікавленості персоналу структурних підрозділів та окремих виконавців. На основі досліджень, а також враховуючи організаційну структуру підприємства нами запропонована відповідна класифікація центрів відповідальності ТОВ «Оново», а також розроблений порядок кодування витрат в системі управлінського обліку підприємства.

17. Нами запропоновано використовувати на ТОВ «Оново» Звіт про собівартість реалізованої продукції який сприятиме визначенню більш достовірного фінансового результату від операційної діяльності досліджуваного підприємства, а також надасть можливість здійснювати оперативний контроль за витратами, які включають до собівартості як реалізованих товарів так і реалізованої продукції власного виробництва

18. На підприємстві запропоновано використовувати програму «1С: Підприємство Реторан 8», так як даний програмний продукт враховує специфіку діяльності підприємств ресторанного господарства. Доцільно з

метою покращення облікової інформації в програмі «1С Підприємство Ресторан 8» запропонувати відповідні аналітичні рахунки з обліку витрат.

19. В роботі запропоновано підприємству формувати «Управлінський звіт про операційні витрати ТОВ «Оново» та формувати його в програмі Excel. Загалом, автоматизація системи бухгалтерського обліку дозволяє істотно полегшити труд бухгалтера, позбавити його від рутинної роботи, підвищує оперативність та точність облікової інформації, дозволяє більше приділяти уваги проведенню економічного і фінансового аналізу роботи підприємства та пошуку резервів щодо підвищення ефективності цієї роботи.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бухгалтерський облік готельних послуг / Журнал «Вісник податкової служби України» 2016р. // URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/DG090422.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG090422.html)
2. Бюджетування як інструмент управління витратами підприємства / Н.Г. Мехеда, Т. Жигліна/ Матеріали конференції «Дни науки – 2013» // URL: [http://www.rusnauka.com/10\\_DN\\_2013/Economics/10\\_133051.doc.htm](http://www.rusnauka.com/10_DN_2013/Economics/10_133051.doc.htm)
3. Бухгалтерський облік і контроль витрат виробництва та обігу на підприємствах ресторанного господарства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 « Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) » / І.В. Десяткіна –Житомир, 2012. – 24 с.
4. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві: навч. посіб. / Г.В. Блакита, І.О. Гладій, О.М. Дзюба, О.Т. Бровко – К.: «Центр учбової літератури», 2018.-288с.
5. Бухгалтерський облік в управління підприємством: навчальний посібник / Лаговська О.А., Легенчук С.Ф., Кузь В.І., Кучер С.В. – К.: Видавничий дім «Кондор», 2018. – 418с.
6. Бухгалтерський облік у торгівлі та ресторанному господарстві: навч. посіб. / за заг. Ред. Л.В. Нападовської. - К.: Київ. нац.торг.-екон. ун-т, 2012.- 395с.
7. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посібник / П.Й. Атамас.- 2-ге вид. доповн. І переробл. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392с.
8. Бухгалтерський, фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник/ Н.М. Ткаченко – 5те вид., допов. І перероб. – К.: Алерта, 2011. -976с.



9. Бюджетування в системі управлінського обліку операційної діяльності ресторану / Т.О. Коноваліхіна // URL: <http://archive.ws-conference.com/wp-content/uploads/pw0497.pdf>
10. Бухгалтерський облік у торгівлі та ресторанному господарстві : навч. пос. / П.О. Куцик, Коваль Л.І., Макарук Ф.Ф. – Магнолія-2006 – Львів, 2010. – 504 с.
11. Готельні послуги: організація діяльності, облік доходів та витрат / Вісник - Офіційне видання державної фіскальної служби України // URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5521?issue=126>
12. Дисциплінарна матриця управлінської звітності : монографія / М.М. Бенько, О.М. Гончаренко, О.В. Фоміна та ін. ; за заг. ред. В.В. Сопко – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 468 с.
13. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 "Витрати" / ISSN2079-0767. Вісник НТУ «ХП». 2014. № 33 (1076) 27 М. Чумаченко, І Білоусова //Бухгалтерський облік і аудит. - 2014. - № 3. - С. 13-16
14. Економіка ресторанного господарства : навч. посібник / Н.О. Власова, Н.С. Краснокутська, О.А. Круглова, І.В. Мілаш. –Х.: Світ Книг, 2013. –389 с.
15. Звітність підприємств /А.В. Алексеєва. , А.П.Шаповалова , Г.В. Уманців .- К.:Київ. нац. торг.-екон.ун-т.- 2013. - 323 с.
16. Інструкції про застосування «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій» // URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
17. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні : монографія / К. В. Безверхий, Т. В. Бочуля. - К. : Центр учб. літ., 2014. -184 с.
18. Інституційний підхід до розвитку управлінського обліку // Муковіз В.С., Карпенко О.В., Муковіз В.С. // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія « Економічні науки ». - 2018. - С. 9 - 15

19. Класифікація витрат підприємств ресторанного господарства // Андрющенко І.С., Жилякова О.В. // URL: <http://archive.ws-conference.com/wp-content/uploads/pw0497.pdf>
20. Класифікатором видів економічної діяльності 2010 ДК 009: 2010 // URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show%20/vb457609-10>
21. Класифікація витрат для цілей управлінського та бухгалтерського обліків / А.М. Дідик, С.Б. Гнатів // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". -2017. -№ 594. -С.219-228
22. Класифікація витрат підприємств ресторанного господарства // Андрющенко І.С., Жилякова О.В. // URL: <http://archive.ws-conference.com/wp-content/uploads/pw0497.pdf>
23. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013 // URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru>
24. Методичним рекомендаціям щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами № 157 від 17.06.2003 // URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0157569-03/card2>
25. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності № 226 від 02.03.2010 року - // URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/ME02094?an=1117>
26. Методичні підходи до організації підсистеми управлінського обліку на підприємствах ресторанного господарства/ І. О. Белебежа, А. П.Грінько, О. О. Кваша // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. –2012. –Вип. 1(1). –С. 30–38
27. Місце обліку в системі управління витратами / Сльозко Т.М., Сіра Ю.В., Шморгун Н.П. / Вісник Хмельницького національного університету. 2012 - № 2. С 100-103
28. Міжнародні стандарти фінансової звітності // URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/MU17012Z?an=1194> **новое ДОДАТОК 3**



29. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 року за № 336/22868 ДОДАТОК 3

30. Облікова політика як інструмент організації обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства / Ільченко М.О. // URL: <http://archive.s-conference.com/wp-content/uploads/pw0497.pdf>

31. Облік і аналіз витрат в системі управління підприємствами харчової промисловості : дис. канд. екон. наук.: 08.00.09/ Т. Р. Хомяк–Львів, 2015. –267 с.

32. Організація готельного обслуговування : Підручник / Мальська М.П., Пандяк І.Г. – к., 2011. – 366 с. // URL: <http://westudents.com.ua/knigi/605-organzatsya-gotel'nogo-obslugovuvannya-malska-mp.html>

33. Облік та аналіз витрат на виробництво (на матеріалах підприємств харчової промисловості) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Л.Б. Ільченко. – К., 2016. –19 с.

34. Облік у галузях економіки : навч. посіб./ В.Ф. Максимова, З.В. Кузіна, Л.М. Стиренко, Т.Г. Степова: за ред. С.Ф. Максимової. –К.Центр учбової літератури, 2010 – 496с.

35. Облік та аудит витрат підприємств ресторанного господарства: управлінський аспект : монографія / Л.М. Янчева, А.В. Янчев, Л.О. Кирильєва та ін. –Х. : Видавець Іванченко І. С., 2017. –262с.

36. Особливості управлінського обліку витрат підприємства / О.М. Ромашко // Вчені записки ; Ун-т економіки та права “КРОК”. – 2014. – Вип. 36. – С. 167-174.

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати», Наказ Міністерства фінансів № 318 від 31.12.1999. // URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>



38. Про захист прав споживачів : Закон України від 12 травня 1991 р. No 1023-12 // URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1023-12>
39. Про стандартизацію : Закон України від 5 червня 2014 р. No 1315-18 // URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1315-18>
40. Про туризм : Закон України від 15 вересня 1995 р. No 324/95-ВР // URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80>
41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV // URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 року № 246 (зі змінами та доповненнями) // URL: <https://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/%20z0751-99>
43. Податковий кодекс України від 11.10.2011 No 2755–17 – // URL: <https://zakon.rada.gov> ДОДАТОК 3
44. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: постанова правління НБУ від 12.02.2019 р. № 37. // URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0037500-19>
45. Ресторанний бізнес: специфіка обліку за П(С)БО - «Дт Кт» № 29/2012 // URL: <https://online.dtkk.ua>
46. Системно-орієнтоване управління витратами промислового підприємства : монографія / Г. О. Партин, А. І. Ясінська. –Л. : ЗУКЦ, ПП НВФ «Біарп», 2011. –200 с.
47. Стратегічний облік в управлінні витратами ресторанно-розважального комплексу / Л.О. Кирильєва, Д.Д. Кирильєва : матеріали III міжнар. наук. - практ. інт. - конф. - Актуальні проблеми обліково – аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю - 2015 р. – с.123–125
48. Сутність витрат як об'єкта обліку / О.М. Ромашко // Economics and finance: sammelwerk der wissechaftlichen Article. – 2014. –Vol. 2. – Verlag SWG imex GmbH, Nurnberg, Deutschland. – С. 184-187

49. Управління витратами підприємства: теорія та практика : монографія / О.Г. Біла, І. Л. Боднарюк, Т. В. Мединська ; Укоопспілка, Львів. комерц. акад. –Л. : Вид-во Львів. комерц. акад., 2012. –199 с.
50. Управлінський облік: підручник/ С.Ф. Голов.–К.: Лібра, 2003.–704с.
51. Управління витратами в інформаційно-аналітичній системі підприємств ресторанного господарства: монографія / О.В. Чумак, І.С. Андрющенко. –Харків: Видавець Іванченко І.С., 2016. –268 с.
52. Управлінський облік: Підручник.-Київ: «Центр учбової літератури», // Голов С.Ф. // 2006.-534с.
53. Удосконалення методики формування виробничої собівартості продукції на підприємствах ресторанного господарства в системі фінансового обліку // Гриценко О.М. // Науковий вісник Херсонського державного університету. – Вип. 6. – 2014р. – с.129-131
54. Управління витратами в інформаційно-аналітичній системі підприємств ресторанного господарства: монографія / О.В.Чумак, І.С. Андрющенко. –Харків : Видавець Іванченко І.С.-2016. –268с.
55. Управлінський облік у торгівлі : монографія / О.В. Фоміна. – Київ. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 468 с.
56. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М.Ф. Огітчук, Л.О. Сколотій, М.І. Беленкова та ін. / За ред. Проф. М.Ф. Огічука.- 7 - ме вид., перероб. Ідопов. – К. : Алерта, 2016. – 1040с.
57. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами : навч. посібник / І. В. Жолнер.- К. : Центр учбової літератури, 2012. – 368 с.
58. Фінансовий облік: підр. / Уманців Г.В. // за заг. ред. Л.В.Нападовської . - К.: Київ.нац.торг.-екон.ун-т., 2013. – 700 с.
59. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4 - те вид. [ доп. і перероб. ]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.
60. Фінансовий облік II. Навчальний посібник. — К. : «Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. — 308 с.



## ДОДАТКИ

## Додаток А

Рівні нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємств  
ресторанного господарства

Рівень	Блок	Найменування нормативно - правових документів	Сфери нормативно-правового забезпечення
1	2	3	4
МІЖНА- РОДНИЙ	I	Міжнародні стандарти фінансової звітності	Визначають уніфіковані вимоги до організації та ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які є інформаційною базою аналізу та контролю витрат підприємства
ДЕРЖАВНИЙ	IV	Законодавчі та підзаконні нормативні акти	Визначають місце, роль, завдання і правові основи обліку, контролю і аналізу в управлінні витратами підприємства
	V	Постанови Кабінету Міністрів України	Національні стандарти оцінки, які регулюють питання з оцінки майна і майнових прав Типове положення із планування, обліку і калькуляції собівартості продукції
	VI	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку	Встановлюють принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за визначеними об'єктами та напрямками, що не суперечать міжнародним стандартам
	VII	Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) і методичні рекомендації Міністерства фінансів, Національного банку, Державної фіскальної служби, Державної комісії з цінних паперів і фондового ринку, Фонду державного майна	Представлені нормативними документами, інструкціями і документами роз'яснювального характеру. Містять методики та алгоритми розрахунку показників для аналізу фінансового стану підприємств, у тому числі, фінансової стійкості. Принципи корпоративного управління визначають порядок організації, форми й методи контролю господарських операцій, критерії доцільності та ефективності контрольних заходів
НЕДЕРЖАВНИЙ	VIII	Накази, розпорядження керівництва (власника) підприємства щодо форм організації обліку	Регламентують діяльність бухгалтерської служби. Визначають основні принципи і способи організації обліку на підприємстві
	IX	Внутрішні стандарти діяльності бухгалтерської служби	Визначають порядок, принципи та методи здійснення обліку працівниками підприємства.

Джерело : розроблено автором за даними підприємства



### Пояснювальна записка

За даними рис. Б.1 найприбутковішим роком за останні п'ять років був саме 2014 р. (сума чистого прибутку – 494,8 тис.грн), а найгіршим роком був 2015р. Підприємство було збитковим в той період, на які припадає початок воєнних дій та погіршення ситуації в економіці нашої країни загалом. Разом з тим, вже в 2016 році підприємство почало нарощувати свої активи, та підвищувати рентабельність.

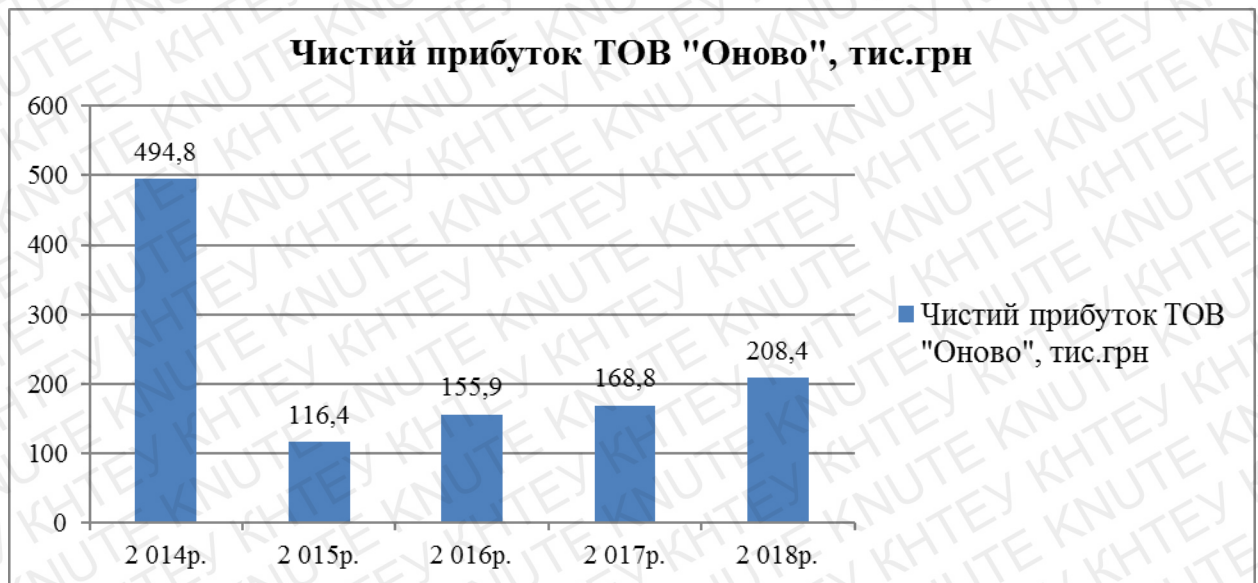


Рис. Б.1 Динаміка чистого прибутку ТОВ «Оново» за 2014-2018 рр.

Підприємство здійснює оперативний, статистичний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності.

Також подає звітність у встановленому порядку та обсязі до органів державної статистики, державної фіскальної служби та державних цільових фондів.

Організація бухгалтерського обліку на даному підприємстві регламентується наказом №3-0 “Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства”, який регламентує єдині (постійні) принципи, методи і процедури при відображенні поточних операцій в обліку і складанні фінансової звітності з урахуванням особливостей діяльності і технології обробки облікових даних в господарській діяльності підприємства.

## Продовження додатку Б

В даному Наказі зазначено, що бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення відображення фактів здійснення всіх господарських операцій в первинних документах, зберігання й обробки документів, реєстрів і звітності протягом встановленого строку несе власник, який здійснює керівництво підприємством згідно з чинним законодавством і установчими документами.

Для того щоб надати оцінку фінансового стану діяльності досліджуваного підприємства, необхідно оцінити зміну основних економічних показників діяльності підприємства за останні роки (табл. Б.1).

З даних, наведених в табл. Б.1 бачимо, що загальна вартість майна ТОВ «Оново» за останній аналізований рік зменшилась (на 43,4%). Це є позитивними змінами, оскільки збільшення активів свідчить про покращення економічного потенціалу підприємства, його ваги на ринку.

Така зміна в обсязі активів підприємства була зумовлена збільшенням як основних засобів та оборотних активів а саме дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги Збільшення даної статті балансу, свідчить про погіршення розрахункової дисципліни на базовому підприємстві.

Аналізуючи довгострокові (необоротні) активи, найважливішим для оцінки фінансового стану є діагностика їх зростання, структурних зрушень та ефективності використання. Необоротні активи в більшій мірі формуються за рахунок основних засобів.

Дана стаття активів за аналізований період збільшилась, що свідчить про покращення оснащеності та якісного стану основних засобів підприємства.

**Динаміка основних економічних показників фінансово-господарської діяльності**

**ТОВ «Оново» за 2014-2018 рр.**

Показники	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення, %			
						2015р.	2016р.	2017р.	2018р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>1. Необоротні активи :</b>	<b>18020,5</b>	<b>15522,2</b>	<b>14774,7</b>	<b>13579,7</b>	<b>19386,7</b>	<b>(13,86)</b>	<b>(4,8)</b>	<b>(8,0)</b>	<b>42,7</b>
Основні засоби	17497,2	15317,8	14727,7	13579,7	19386,7	(12,46)	(3,8)	(7,7)	42,7
<b>2. Оборотні активи:</b>	<b>4985,5</b>	<b>3603,4</b>	<b>3105,2</b>	<b>3097,0</b>	<b>4528,7</b>	<b>(27,72)</b>	<b>(13,8)</b>	<b>(0,26)</b>	<b>46,2</b>
Запаси	263,5	558,1	830,6	1383,4	1571,8	111,8	48,8	66,55	13,6
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	32,0	289,9	176,1	217,0	137,2	805,94	(39,2)	23,2	(36,7)
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	891,7	805,9	805,9	155,1	1063,3	(9,622)	-	(80,7)	585,5
Інша поточна дебіторська заборгованість	883,0	1798,0	1237,0	1214,7	1698,8	103,62	(31,2)	(1,8)	39,8
Грошові кошти та їх еквіваленти	77,4	12,3	52,6	122,2	51,7	(84,11)	327,6	132,3	(57,6)



Капітал та зобов'язання									
Показники	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення, %			
						2015р.	2016р.	2017р.	2018р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Зареєстрований капітал	12200	12200	12200	12200	12200	-	-	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1491,2	(2235,9)	(2080,0)	(1911,2)	(1702,8)	(249,9)	(6,9)	(8,1)	(10,9)
Неоплачений капітал	(587,4)	(587,4)	(587,4)	(587,4)	(587,4)	0	0	0	0
<b>Власний капітал</b>	<b>13103,8</b>	<b>9376,7</b>	<b>9532,6</b>	<b>9701,4</b>	<b>9909,8</b>	<b>(28,44)</b>	<b>1,66</b>	<b>1,7</b>	<b>2,1</b>
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	441,7	412,7	153,7	46,0	7578,1	(6,5)	(62,76)	(70,07)	16374
Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	-	18,7	43,6	67,8	125,9	-	133,1	55,5	85,6
Інші поточні зобов'язання	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Поточні зобов'язання</b>	<b>510,7</b>	<b>492,4</b>	<b>255,8</b>	<b>183,8</b>	<b>7795,1</b>	<b>(3,5)</b>	<b>(48,0)</b>	<b>(28,15)</b>	<b>4141,1</b>
<b>Валюта балансу</b>	<b>23006,0</b>	<b>19125,6</b>	<b>17879,9</b>	<b>16676,7</b>	<b>23915,4</b>	<b>(16,8)</b>	<b>(6,5)</b>	<b>(6,7)</b>	<b>43,4</b>

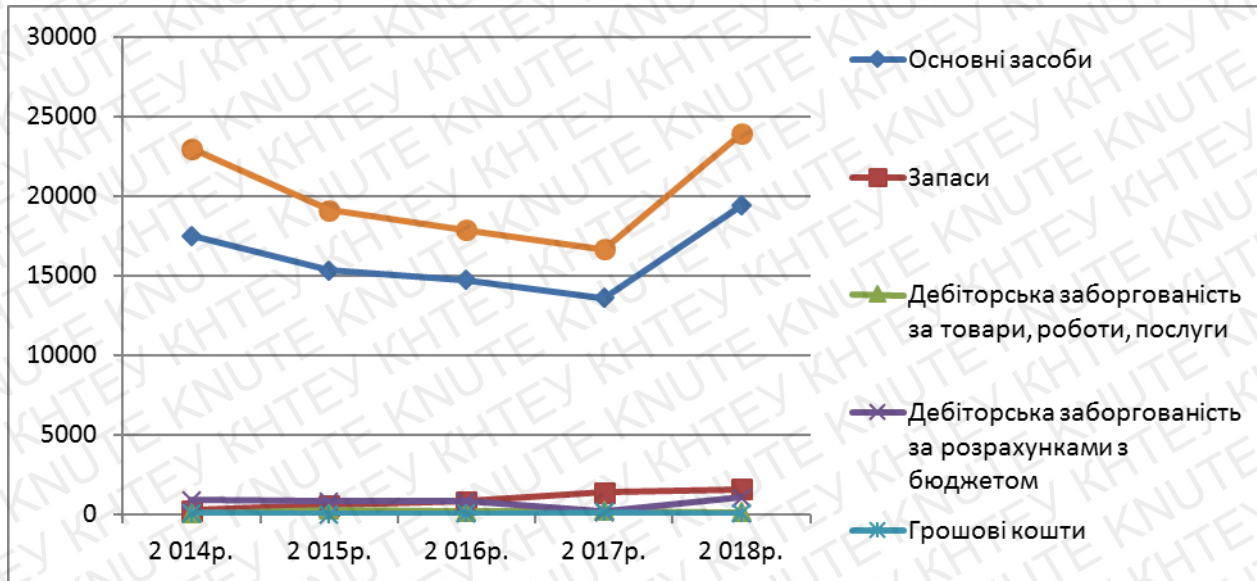


Рис. Б.2. Динаміка активів ТОВ «Оново» за 2014 р.-2018 рр.

Аналізуючи динаміку активів ТОВ «Оново», можна простежити різке зростання дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за останні роки. Так, в 2014 році дана стаття активів складала – 32,0 тис.грн, а вже в 2018 році -137,2 тис.грн.

Найліквідніші активи (грошові кошти) також збільшились за останні два роки, що свідчить про покращення структури активів, та покращення платоспроможності підприємства.

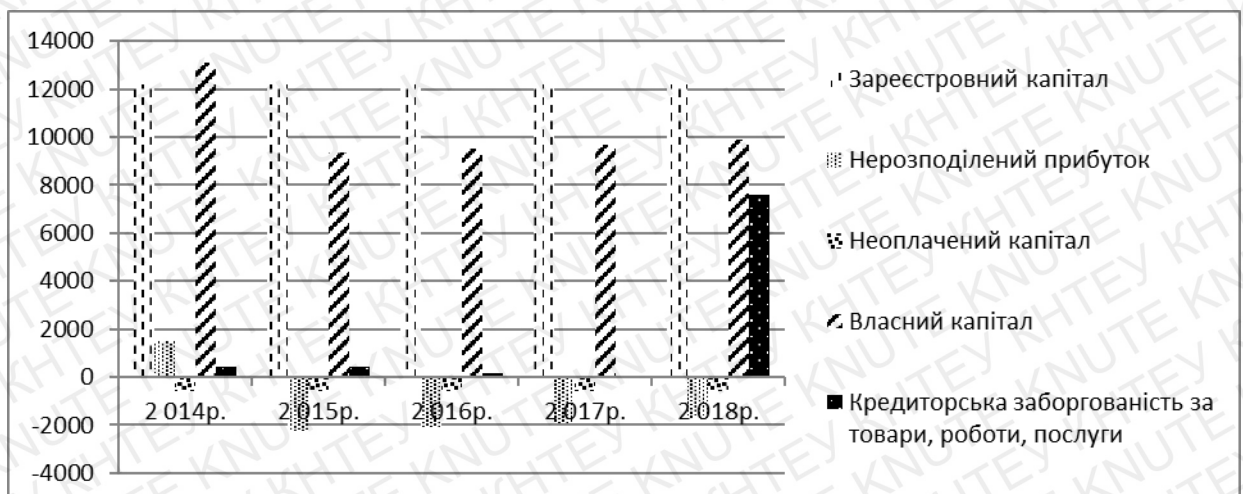


Рис. Б.3 Динаміка капіталу ТОВ «Оново» за 2014-2018 рр.

Що ж до джерел формування активів, необхідно відзначити, що оборотні активи фінансуються за рахунок власного оборотного капіталу і поточних зобов'язань підприємства.

**Продовження додатку Б**

Зареєстрований капітал товариства складає 12 200 тис.грн. За рахунок наявності непокритого збитку величина власного капіталу є незначною, а також на підприємстві є неоплачений капітал.

Ліквідність характеризує здатність підприємства швидко перетворити активи на гроші.

Оцінюючи ліквідність підприємства, аналізується достатність поточних (оборотних) активів для погашення поточних зобов'язань – короткострокової кредиторської заборгованості.

Ліквідність підприємства в короткостроковому періоді визначається його можливостями покрити свої короткострокові зобов'язання. Під короткостроковим періодом умовно розуміється строк до одного року, хоча іноді він також ототожнюється з операційним циклом

Аналіз ліквідності підприємства здійснюється за даними балансу, шляхом розрахунку таких показників: коефіцієнта покриття, коефіцієнта швидкої ліквідності, коефіцієнта абсолютної ліквідності та чистого оборотного капіталу. Розрахунки наведені в табл. Б.2.

*Таблиця Б.3*

**Показники ліквідності ТОВ «Оново» за 2014-2018 рр.**

Показники	Норм. знач.	на 31.12.15	на 31.12.16	на 31.12.17	на 31.12.18
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт покриття	> 2	2,9	4,4	7,6	0,6
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7 –1,0	34,04	47,7	44,4	39,6
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 –0,25	94,3	90,07	88,5	84,3

Із даних таблиці 1.5 видно, що динаміка коефіцієнта покриття в 2018 році погіршилась – по-перше, його величина стала меншою за критичне значення 2,0, по-друге, у підприємства відчувається брак ресурсів, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань.



**Продовження додатку Б**

Негативна тенденція спостерігалась за коефіцієнтом швидкої ліквідності: ні на одну звітну дату його величина не відповідала оптимальному значенню 0,7 – 1,0, а була занадто малою, тобто платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань навіть за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами обмежені.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності за аналізований період не відповідає оптимальним значенням. Це свідчить про те, що підприємство не вважало за потрібне створювати достатні високоліквідні активи з метою, у разі необхідності, негайного погашення частки поточних боргів.

Досить важливого значення для роботи підприємств в умовах ринкової економіки набуває їх фінансова незалежність від зовнішніх позичкових джерел. Запас джерел власних коштів означає запас фінансової стійкості підприємства при тій умові, що його власні кошти перевищують запозичені. ТОВ «Оново» є фінансово стійким та фінансово незалежним від зовнішніх джерел фінансування.

Підсумовуючи проведені дослідження, варто зауважити, що в господарській діяльності ТОВ «Оново» за 2014 – 2018 рр. відбулись позитивні зрушення у подоланні кредиторської і дебіторської заборгованості. Підприємство розширює свою діяльність та на підприємстві покращуються фінансово-господарські процеси.

**Характеристика  
діючої нормативно - правової бази з обліку витрат**

№ з/п	Нормативний документ	Проблемні питання	При розкритті яких методів в роботі доцільно використовувати.
1	2	3	4
1	Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [43]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів суб'єктів господарювання. Порівнюючи податкове та бухгалтерське законодавство виникають певні протиріччя, зокрема в частині критеріїв віднесення майна до основних засобів.	Використано під час відображення витрат в податковому обліку підприємства
2	Закон України «Про господарські товариства» затверджений постановою ВР України д 19.09.1991 № 1576-XII	Визначає поняття і види господарських товариств, правила їх створення, діяльності, а також правила і обов'язки їх учасників та засновників.	Використано під час оцінки правильності створення досліджуваного підприємства.
3	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV [41]	Визначає мету бухгалтерського обліку, державне регулювання обліку, організацію і методологію бухгалтерського обліку.	Використано під час розкриття порядку ведення бухгалтерського обліку витрат на досліджуваному підприємстві.
4	Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73. [29]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Використано під час узагальнення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства
5	МСБО 18 «Дохід» затверджений у 1982р.	Визначають основні принципи бухгалтерського обліку доходів підприємства.	Доцільно використовувати під час узагальнення облікової інформації щодо обліку доходів підприємства

1	2	3	4
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" Наказ Міністерства фінансів № 318 від 31.12.1999 [37]	Визначені принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Питання визнання об'єктів витрат потребує удосконалень, зокрема в узгодженні бухгалтерського і податкового обліку	Використано під час облікового відображення витрат підприємства ресторанного господарства.
7	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства Фінансів України №291 Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 893/4186 [16]	. Містить перелік рахунків та субрахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань. Відсутня деталізація рахунків бухгалтерського обліку з обліку витрат підприємства	Використано під час розкриття кореспонденції рахунків з обліку витрат підприємства.
8	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів затверджено наказом Мінфіну від 30.09.2003 р. № 561	Розкривають окремі елементи облікової політики щодо запасів.	Використано під час оцінки правильності ведення обліку запасів на досліджуваному підприємстві
9	Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами № 157 від 17.06.2003 [24]	Розкривають методику впровадження НП(С)БО на підприємствах громадського харчування	Використано під час розкриття облікового відображення витрат підприємств ресторанного господарства відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку.



ТОВ «Оново»

07.01.2018р.

м. Київ

**НАКАЗ №1**  
**«ПРО ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ»**

Для виконання Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року 996-ХІІ (далі Закон про бухгалтерський облік), Податкового Кодексу України, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України з метою забезпечення єдиної облікової політики й надання достовірної фінансової звітності.

**НАКАЗУЮ:**

Здійснити організаційні заходи щодо ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності.

**Розділ 1. Організація роботи облікового апарату**

**1. Організація роботи бухгалтерії.**

1.1. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер.

1.1.1. Головний бухгалтер підприємства може мати заступника (заступників), їх кількість визначається штатним розкладом підприємства.

1.1.2. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розкладом і затверджується окремим наказом керівника підприємства.

2. Права та обов'язки головного бухгалтера і посадових осіб бухгалтерії визначаються Законом про бухгалтерський облік, цим наказом та затвердженими посадовими інструкціями.

2.1. Відповідно до пункту 7 статті 8 Закону про бухгалтерський облік, головний бухгалтер підприємства:

2.1.1. Забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання та подання у встановлені строки фінансової звітності та приміток до неї.

2.1.2. Організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.

2.1.3. Приймає участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з відшкодуванням втрат від недостачі, крадіжок і псування активів підприємства.

2.1.4. Розробляє та забезпечує дотримання єдиних організаційних та методичних засад ведення бухгалтерського обліку всіма структурними підрозділами підприємства,

2.1.5. Забезпечує контроль за своєчасним і правильним оформленням первинних документів та складанням зведених облікових документів,

**Продовження додатку Г**

2.1.6. Контролює наявність у первинних документах усіх реквізитів, встановлених нормативними документами, а також підписів осіб, відповідальних за їх виконання.

2.1.7. Систематизує інформацію, що міститься в первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку, в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку, методом подвійного запису.

2.2. Розпорядження головного бухгалтера, які стосуються організації та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими до виконання усіма структурними підрозділами і працівниками підприємства.

2.2.1. Головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він проставляє на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах.

2.3. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства.

2.3.1. За відсутності головного бухгалтера обов'язки та відповідальність покладаються на його першого заступника.

У разі відсутності з поважних причин головного бухгалтера і його першого заступника — на іншого працівника бухгалтерії, згідно з окремим письмовим розпорядженням керівника підприємства,

2.3.2. Відповідальність інших працівників бухгалтерії регулюються посадовими інструкціями, які затверджуються керівником підприємства.

3. Затвердити перелік посадових осіб, які складають фінансову звітність та примітки до неї згідно з вимогами Закону про бухгалтерський облік, національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку, звітності з обліку податків та платежів.

3.1. Зобов'язати посадових осіб підписувати відповідні звіти підприємства.

3.2. Покласти відповідальність за якість підготовки та своєчасність подання такої звітності.

4. Загальну відповідальність за ведення податкового обліку покласти на заступника головного бухгалтера.

Закріпити за окремими працівниками бухгалтерії конкретні ланки обліку:

4.1. Виписування податкових накладних, ведення книг обліку продаж та придбання доручити бухгалтеру.

4.2. Ведення підрахунку валових доходів та валових витрат покласти на бухгалтера. Облік валових доходів та валових витрат здійснювати за окремими розрахунками у форматі діючої звітності про прибуток підприємства.

**Розділ 2. Методика обліку**

1. Встановити межу істотності в розмірі 0,01 тис. грн.  
2. Використовувати на підприємстві наступну методику бухгалтерського обліку:

2.1. До основних засобів відносити матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або одного

**Продовження додатку Г**

операційного циклу, якщо він довший за рік), первісна вартість яких більша за 500 грн.

2.1.1. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів вважати об'єкт основних засобів.

2.1.2. Фактичні витрати, пов'язані з поточним ремонтом основних засобів, включати до складу витрат підприємства.

2.2. Класифікувати основні засоби відповідно до ст 5 П(С)БО 7 за такими групами:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки та споруди рослинництво;
- машини та обладнання рослинництво;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади та інвентар;
- багаторічні, насадження;
- інші основні засоби,

2.2.1. Використовувати при нарахуванні амортизації основних засобів наступні методи, обрані і затверджені економічною службами підприємства:

- виробничий метод — для виробничого обладнання і транспортних засобів, що використовуються для забезпечення виробництва матеріалами;
- прямолінійний метод - для інших груп основних засобів,

2.2.2. Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів не встановлювати та з метою нарахування амортизації прийняти рівною нулю.

2.3. Вести нарахування зносу відповідно до Податкового кодексу.

2.4. Встановити строки використання нематеріальних активів за групами відповідно до класифікації (ст. 5 П(С)БО 8):

- права користування майном (право користування будівлею, право на оренду помешкань) - 5 років;
- права на знаки для товарів, послуг - 10 років;
- права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, моделі, промислові зразки) - 5 років;
- авторські та суміжні права (програмне забезпечення, бази даних) – 2 роки.

2.4.1. Встановити для нематеріальних активів прямолінійний метод нарахування амортизації.

2.4.2. Прийняти ліквідаційну вартість нематеріальних активів для цілей амортизації рівною нулю.

2.4.3. Здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок.

2.5. Встановити вартісну межу належності матеріальних активів до інших матеріальних активів до 500 грн.

2.5.1. Амортизацію таких активів нараховують у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% вартості, яка амортизується, та решти 50%



**Продовження додатку Г**

вартості, яка амортизується, у місяці їх вибуття з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом.

2.5.2. Матеріальні активи, що використовуються не більше одного року, відносити до малоцінних та швидкозношуваних предметів (МПП).

2.6. До складу малоцінних необоротних матеріальних активів, термін корисного використання яких більше одного року, зараховувати предмети, вартісна оцінка яких не перевищує 1000 грн.

2.7. Визнання та первісну оцінку запасів (матеріалів, сировини, палива, комплектуючих виробів, товарів) здійснювати в залежності від шляхів надходження запасів на підприємство: придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу, отримані безоплатно, придбані в результаті обміну на подібні та неподібні активи згідно з П(С)БО 9 «Запаси».

2.7.1. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати найменування запасів.

2.7.2. Організувати аналітичний облік руху запасів таким чином за підрозділами:

- у бухгалтерії-у кількісно-сумовому вираженні;
- на складах - у кількісному вираженні.

2.7.3. Застосовувати постійну систему оцінки запасів.

2.7.4. Оцінку незавершеного виробництва здійснювати за нормативними витратами.

2.7.5. Оцінку готової продукції протягом року здійснювати за плановою собівартістю, яку в кінці року поводити до фактичної собівартості.

2.7.6. Оцінку запасів при вибутті здійснювати за методом ФІФО.

2.7.7. При складанні балансу здійснювати оцінку запасів та відображати в бухгалтерському обліку і звітності за меншою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

2.7.8. Транспортно-заготівельні витрати, які входять до первісної вартості запасів, придбаних у постачальників, безпосередньо включати до собівартості запасів; інші витрати, що входять до первісної вартості запасів, придбаних у постачальників, щомісяця відносити на вартість придбаних запасів.

2.8. Оцінку ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснювати шляхом вивчення виконаних робіт, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді після оформлення акту виконаних робіт (наданих послуг), застосовувати спосіб вивчення виконання робіт, за винятком випадків, коли дохід від надання послуг не може бути достовірно визначений.

2.9. Використовувати для узагальнення інформації про витрати підприємства рахунки класу 9 «Витрати виробництва».

2.9.1. Затвердити перелік, склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

Собівартість формувати у відповідності п.п. 10-26 П(С)БО 16. До виробничої собівартості включати:

- прямі витрати (матеріальні, на оплату праці та інші);

**Продовження додатку Г**

- змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати.
- 2.9.2. Затвердити перелік і склад, порядок розподілу змінних та постійних загальновиробничих витрат.

Аналітичний облік загальновиробничих витрат вести відповідно п. 16 П(с)БО 16 за такими статтями:

16.1. Змінні:

- витрати па поточний ремонт засобів;
- витрати на утримання і експлуатацію;
- витрати на охорону праці;
- витрати на відшкодування технологій;
- знос МШП;;
- комунальні послуги;
- витрати на відрядження персоналу;
- вартість послуг сторонніх організацій;
- інші витрати,

16.2. Постійні:

- амортизація основних засобів;
- амортизація нематеріальних активів;
- витрати на оплату праці управління;
- відрахування на соціальні заходи апарату управління;
- витрати на опалення та освітлення;
- інші витрати.

2.10. Встановити нормативний метод обліку витрат на виробництво та фактичної калькуляції собівартості продукції.

2.11. Здійснювати класифікацію дебіторської заборгованості шляхом групування за термінами її погашення.

2.11.1. Встановити періодичність спостереження для визначення коефіцієнта – 6 місяців.

2.11.2. Визнавати поточну дебіторську заборгованість безнадійною тільки у разі повної впевненості у її неповерненні боржником: за якою минув термін позовної давності; заборгованість визнано безнадійною спеціально комісією; у випадку отримання рішень суду про ліквідацію підприємства-дебітора; недостатності його коштів для погашення заборгованості.

2.11.3. Списання безнадійної дебіторської та кредиторської заборгованості здійснювати тільки за розпорядженням керівника.

2.12. Затвердити перелік створюваних на підприємстві резервів (фондів).

2.13. Резерв сумнівних боргів не нараховувати.

2.14. Резерви майбутніх витрат і платежів не створювати.

2.15. На підприємстві застосовуються форми та система оплати праці згідно з умовами, передбаченими колективним договором.

### **Розділ 3. Організаційно-технічні аспекти**

1. Форма обліку.

**Продовження додатку Г**

Для реєстрації фактів господарського життя та відображення їх в обліку застосовувати журнально-ордерну форму обліку. Відповідальність за рівень відповідності реєстрів обліку, порядку та способу реєстрації та узагальнення інформації вимогам законодавства покласти на головного бухгалтера підприємства.

2. Затвердити перелік посадових осіб, які наділяються правом дозволу на проведення господарських операцій. Зразки підписів відповідних осіб за переліком затвердити окремим наказом керівника і довести до відповідних структурних підрозділів.

2.1. Відповідних осіб наділити правами і покласти на них відповідальність за відповідність проведених операцій чинному законодавству та статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями.

3. Затвердити перелік посадових осіб, яким дозволено отримувати та видавати товарно-матеріальні активи. Зразки підписів відповідних посадових осіб згідно з переліком затвердити окремим наказом керівника та довести до відповідних структурних підрозділів.

3.1. Відповідних осіб наділити правами покласти на них всю повноту відповідальності за відповідність здійснення операцій законодавчим актам і статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями та чинними законодавчими актами України.

4. Затвердити правила та графік документообігу.

5. Відповідальність за приймання документації на тимчасове зберігання до архіву підприємства, за зберігання документації в архіві та здачу відповідної документації до державного архіву покласти на заступника головного бухгалтера.

Видачу документації у тимчасове користування посадовим особам підприємства здійснювати за письмовим дозволом головного бухгалтера підприємства. Особам, які не є працівниками підприємства - з письмового розпорядження керівника підприємства.

6. Відповідальність за допущення несанкціонованого доступу до облікової інформації покласти на головного бухгалтера підприємства.

7. Затвердити перелік первинних документів, які застосовуються підприємством у практичній діяльності та офіційно затверджені відповідними державними органами.

7.1. Затвердити форми первинних облікових документів (зведених первинних документів), які застосовуються підприємством у практичній діяльності, але не затверджені відповідними державними органами. Графік документообороту повинен містити всі документи, в тому числі розроблені та застосовувані підприємством.

7.2. Для ведення обліку руху бланків суворого обліку, видачі (здачі невикористаних) бланків відповідним посадовим особам, приймання звітності за виданими бланками суворого обліку та їх передачі па постійне зберігання до архіву підприємства призначається бухгалтер.



**Продовження додатку Г**

7.2.1. Затвердити перелік посадових осіб, які використовують бланки суворого обліку у своїй роботі.

7.2.2. Затвердити право підпису довіреностей на отримання товарно-матеріальних актів, укладання угод:

- директор - перший підпис;
- головний бухгалтер - другий підпис;
- заступник головного бухгалтера - другий підпис,

7.3. Встановити місце зберігання (архів підприємства) первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, виготовлених на всіх видах носіїв інформації (дискети, компакт-диски). Доступ сторонніх осіб до такого приміщення (архіву) без спеціального на те дозволу заборонити.

8. Затвердити систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій.

9. Затвердити наступні строки видачі готівки, норми витрат і терміни звітності за окремими операціями.

9.1. Встановити дні видачі готівки з каси підприємства: заробітної плати, пенсій та інших соціальних виплат 2-го та 17-го числа місяця.

9.2. Встановити норму представницьких витрат у розмірі: 5% від чистого доходу від реалізації продукції.

9.3. Застосовувати на підприємстві передбачені чинними нормативними актами граничні норми добових на службові відрядження, граничну величину розрахунків готівкою, строки звітування за витрачання коштів тощо.

10. Відповідальність за організацію робіт з ведення обліку, зберігання та видачі трудових книжок і виконавчих листів покласти на інспектора кадрів.

11. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності проводити інвентаризацію майна і фінансових зобов'язань, відповідно до статті 10 Закону про бухгалтерський облік та інших нормативних документів.

11.1. Інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються їх наявність, документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік), проводити перед складанням річної фінансової звітності підприємства, орієнтовно з 15.11. до 15.12, в обов'язковому порядку. Точний час і порядок її проведення, відповідальних осіб визначати окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника підприємства.

11.2. В усіх інших випадках об'єкти та періодичність проведення інвентаризації визначати на підставі чинного законодавства в міру необхідності керівником підприємства. Час та перелік інвентаризації об'єктів визначати окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника підприємства.

11.3. Для проведення інвентаризаційної роботи (планових та позапланових Інвентаризацій активів та зобов'язань), основних засобів, інших необоротних

## Продовження додатку Г

активів, МШП, інших нематеріальних активів тощо) затвердити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі:

- головного економіста - голова комісії;
- головного бухгалтера - заступник голови комісії;
- начальника відділу збуту - член комісії;
- начальника відділу кадрів - член комісії;
- менеджера зі збуту - член комісії.

11.3.1. Права, обов'язки та завдання, які покладаються на членів постійно діючої інвентаризаційної комісії, визначати згідно з Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних активів, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 (далі - Інструкція 69).

11.3.2. Додатково до занять, визначених Інструкцією 69, на постійно діючу інвентаризаційну комісію покласти завдання з: визначення ефективності застосовуваних на підприємстві принципів, методів і процедур облікової політики; проведення робіт щодо оцінки активів та зобов'язань; розробки та затвердження пропозицій щодо їх зміни на наступний звітний рік, проведення внутрішнього контролю на підприємстві.

11.3.3. Для проведення раптової інвентаризації касової підприємства створити комісію у складі: головного бухгалтера - голова комісії; бухгалтера — член комісії.

11.4. Інвентаризацію касової готівки підприємства проводити не рідше одного разу на місяць.

11.5. Затвердити розроблений на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (див. наказ Міністерства фінансів України № 291 від 21.12.99 р.) робочий план рахунків з використанням рахунків першого, другого і третього порядку.

12. Загальний контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

12.1. Контроль за виконанням конкретних пунктів наказу покласти на головного бухгалтера, бухгалтера, головного економіста та ін. осіб.

2.2. Зі змістом наказу ознайомити (під розписку) усіх посадових осіб, причетних до його виконання.

Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
(підпис)

З наказом ознайомлені: \_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(підпис)



Рис. Д.1 Організаційна структура ТОВ «Оново»

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*

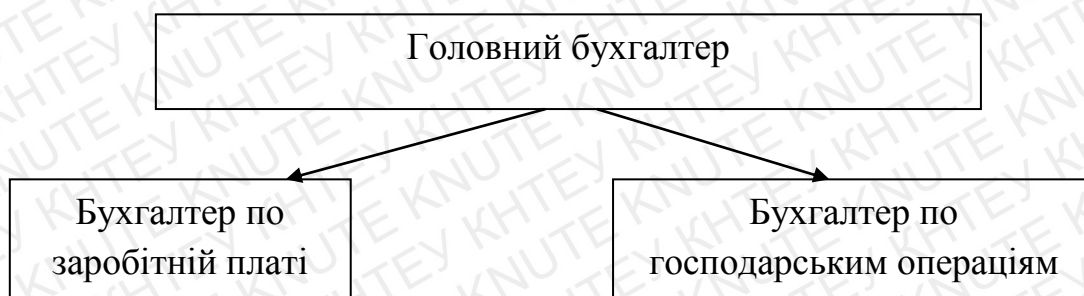


Рис. Д. 2 Організаційна структура бухгалтерії ТОВ «Оново»

*Джерело: розроблено автором за даними підприємства*



Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
**суб'єкта малого підприємництва**

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди
Товариство з обмеженою відповідальністю "КОЗАКИ"	за ЄДРПОУ	2014 10 01
Територія	за КОАТУУ	23532828
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	8036300000
Вид економічної діяльності Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування	за КВЕД	240
Середня кількість працівників, осіб 87		56.10
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком		
Адреса, телефон шосе Бориспільське , 18 КМ, м. КИІВ, 02121		

5851161

1.Баланс на 30 вересня 2014 р.

Актив	Код рядка	Код за ДКУД	1801006	
			На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-	
Основні засоби	1010	18 383,6	17 497,2	
первісна вартість	1011	29 292,4	29 352,0	
знос	1012	( 10 908,8 )	( 11 854,8 )	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	47,0	47,0	
Інші необоротні активи	1090	476,3	476,3	
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>18 906,9</b>	<b>18 020,5</b>	
<b>II. Оборотні активи</b>				
Запаси	1100	229,7	263,5	
у тому числі готова продукція	1103	-	-	
Поточні біологічні активи	1110	-	-	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	67,9	32,0	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	822,9	891,7	
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	113,2	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	883,0	883,0	
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	
Гроші та їх еквіваленти	1165	4,5	77,4	
Витрати майбутніх періодів	1170	176,4	4,4	
Інші оборотні активи	1190	1 372,5	2 833,5	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>3 556,9</b>	<b>4 985,5</b>	
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>22 463,8</b>	<b>23 006,0</b>	



## Продовження додатку Е

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	12 200,0	12 200,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	834,6	1 491,2
Неоплачений капітал	1425	( 587,4 )	( 587,4 )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>12 447,2</b>	<b>13 103,8</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	358,5	441,7
розрахунками з бюджетом	1620	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	26,7	23,2
розрахунками з оплати праці	1630	61,9	45,8
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>447,1</b>	<b>510,7</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>22 463,8</b>	<b>23 006,0</b>

**2. Звіт про фінансові результати**  
за 9 Місяців 2014

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 359,1	4 989,9
Інші операційні доходи	2120	61,5	3,2
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	3 420,6	4 993,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 2 000,6 )	( 3 200,7 )
Інші операційні витрати	2180	( 619,3 )	( 1 213,4 )
Інші витрати	2270	( - )	( 1,6 )
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	<b>( 2 619,9 )</b>	<b>( 4 415,7 )</b>
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	800,7	577,4
Податок на прибуток	2300	( 144,1 )	( 109,7 )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>656,6</b>	<b>467,7</b>

Керівник

Головний бухгалтер



(підпис)

(підпис)

САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА

(ініціали, прізвище)

СИЧОВА ОЛЬГА ОЛЕКСІВНА

(ініціали, прізвище)



## Продовження додатку Е

Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди
Товариство з обмеженою відповідальністю "КОЗАКИ"	за ЄДРПОУ	2016   01   01 23532828
Територія м. Київ, Дарницький район	за КОАТУУ	8036300000
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Вид економічної діяльності Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування	за КВЕД	56.10
Середня кількість працівників, осіб 58		
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком		
Адреса, телефон шосе Бориспільське, 18 КМ, м. Київ, 02121		5851161

## 1.Баланс на 31 грудня 2015 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	151,5
Основні засоби	1010	16 836,9	15 317,8
первісна вартість	1011	29 565,9	29 775,0
знос	1012	( 12 729,0 )	( 14 457,2 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	47,0	47,0
Інші необоротні активи	1090	5,9	5,9
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>16 889,8</b>	<b>15 522,2</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	214,2	558,1
у тому числі готова продукція	1103	-	14,4
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	287,3	289,9
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	779,6	805,9
у тому числі з податку на прибуток	1136	140,0	112,7
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1 236,1	1 798,0
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	4,4	12,3
Витрати майбутніх періодів	1170	4,4	0,9
Інші оборотні активи	1190	-	138,3
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>2 526,0</b>	<b>3 603,4</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>19 415,8</b>	<b>19 125,6</b>



## Продовження додатку Е

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	12 200,0	12 200,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(2 377,8)	(2 235,9)
Неоплачений капітал	1425	( 587,4 )	( 587,4 )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>9 234,8</b>	<b>9 376,7</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	718,4	412,7
розрахунками з бюджетом	1620	-	18,7
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	23,8	27,8
розрахунками з оплати праці	1630	47,3	33,2
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>789,5</b>	<b>492,4</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>19 415,8</b>	<b>19 125,6</b>

2. Звіт про фінансові результати  
за Рік 2015

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	7 652,1	6 716,9
Інші операційні доходи	2120	-	59,4
Інші доходи	2240	20,5	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	7 672,6	6 776,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 6 031,8 )	( 2 817,9 )
Інші операційні витрати	2180	( 1 498,9 )	( 3 355,0 )
Інші витрати	2270	( - )	( - )
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	<b>( 7 530,7 )</b>	<b>( 6 172,9 )</b>
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	141,9	603,4
Податок на прибуток	2300	( 25,5 )	( 108,6 )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>116,4</b>	<b>494,8</b>

Керівник

(підпис)

САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

СИЧОВА ОЛЬГА ОЛЕКСІІВНА

(ініціали, прізвище)



## Продовження додатку Е

Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "КОЗАКИ"	Дата(рік,місяць,число)	Коди		
Територія	Дарницький р-н, м. Київ	за ЄДРПОУ	2017	01	01
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОАТУУ	23532828		
Вид економічної діяльності	Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування	за КОПФГ	8036300000		
Середня кількість працівників, осіб	51	за КВЕД	240		
Одиниця виміру:	тис. грн. з одним десятковим знаком		55.1		
Адреса, телефон	шосе Бориспільське, 18 км, м. КИІВ, 02121		5851161		

**1. Баланс на 31 грудня 2016 р.**

Актив	Код рядка	На початок звітного року	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
			На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Незавершені капітальні інвестиції	1005	151,5	-	
Основні засоби	1010	15 317,8	14 727,7	
первісна вартість	1011	29 775,0	30 956,0	
знос	1012	( 14 457,2 )	( 16 228,3 )	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	47,0	47,0	
Інші необоротні активи	1090	5,9	-	
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>15 522,2</b>	<b>14 774,7</b>	
<b>II. Оборотні активи</b>				
Запаси	1100	558,1	830,6	
у тому числі готова продукція	1103	14,4	-	
Поточні біологічні активи	1110	-	-	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	289,9	176,1	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	805,9	805,9	
у тому числі з податку на прибуток	1136	112,7	112,7	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1 798,0	1 237,0	
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	
Гроші та їх еквіваленти	1165	12,3	52,6	
Витрати майбутніх періодів	1170	0,9	3,0	
Інші оборотні активи	1190	138,3	-	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>3 603,4</b>	<b>3 105,2</b>	
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>				
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>19 125,6</b>	<b>17 879,9</b>	



## Продовження додатку Е

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	12 200,0	12 200,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(2 235,9)	(2 080,0)
Неоплачений капітал	1425	( 587,4 )	( 587,4 )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>9 376,7</b>	<b>9 532,6</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	412,7	153,7
розрахунками з бюджетом	1620	18,7	43,6
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	27,8	21,1
розрахунками з оплати праці	1630	33,2	37,4
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>492,4</b>	<b>255,8</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>19 125,6</b>	<b>17 879,9</b>

2. Звіт про фінансові результати  
за Рік 2016

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	10 219,6	7 652,1
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	20,5
<b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>	<b>2280</b>	<b>10 219,6</b>	<b>7 672,6</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 8 761,8 )	( 6 031,8 )
Інші операційні витрати	2180	( 1 267,7 )	( 1 498,9 )
Інші витрати	2270	( - )	( - )
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	<b>( 10 029,5 )</b>	<b>( 7 530,7 )</b>
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	190,1	141,9
Податок на прибуток	2300	( 34,2 )	( 25,5 )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>155,9</b>	<b>116,4</b>

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА

(ініціали, прізвище)

СИЧОВА ОЛЬГА ОЛЕКСІВНА

(ініціали, прізвище)



## Продовження додатку Е

Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство  
**Товариство з обмеженою відповідальністю "КОЗАКИ"**

Територія Дарницький р - м. Києва  
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю  
Вид економічної діяльності Діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщування  
Середня кількість працівників, осіб 35  
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком  
Адреса, телефон 02121, КИІВ, шосе Бориспільське, 18 КМ

Дата(рік,місяць,число)  
за ЄДРПОУ  
за КОАТУУ  
за КОПФГ  
за КВЕД

Коди		
2018	01	0
23532828		
8036300000		
240		
55.10		

5851165

1.Баланс на 31 грудня 2017 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	14 727,7	13 532,7
первісна вартість	1011	30 956,0	31 059,0
знос	1012	( 16 228,3 )	( 17 526,3 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	47,0	47,0
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>14 774,7</b>	<b>13 579,7</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	830,6	1 383,4
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	176,1	217,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	805,9	155,1
у тому числі з податку на прибуток	1136	112,7	130,4
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1 237,0	1 214,7
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	52,6	122,2
Витрати майбутніх періодів	1170	3,0	4,6
Інші оборотні активи	1190	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>3 105,2</b>	<b>3 097,0</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>17 879,9</b>	<b>16 676,7</b>



## Продовження додатку Е

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	12 200,0	12 200,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(2 080,0)	(1 911,2)
Неоплачений капітал	1425	( 587,4 )	( 587,4 )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>9 532,6</b>	<b>9 701,4</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями			
товари, роботи, послуги	1610	-	-
розрахунками з бюджетом	1615	153,7	46,0
у тому числі з податку на прибуток	1620	43,6	67,8
розрахунками з страхування	1621	-	-
розрахунками з оплати праці	1625	21,1	12,2
Доходи майбутніх періодів	1630	37,4	57,8
Інші поточні зобов'язання	1665	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1690</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>255,8</b>	<b>183,8</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>17 879,9</b>	<b>16 676,7</b>

2. Звіт про фінансові результати  
за Рік 2017

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10 389,4	10 219,6
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	10 389,4	10 219,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 9 393,7 )	( 8 761,8 )
Інші операційні витрати	2180	( 789,9 )	( 1 267,7 )
Інші витрати	2270	( - )	( - )
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	<b>( 10 183,6 )</b>	<b>( 10 029,5 )</b>
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	205,8	190,1
Податок на прибуток	2300	( 37,0 )	( 34,2 )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>168,8</b>	<b>155,9</b>

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА

(ініціали, прізвище)

СИЧОВА ОЛЬГА ОЛЕКСІВНА

(ініціали, прізвище)



## Продовження додатку Е

Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ОНОВО"

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди		
2019	01	01
23532828		
8036300000		
240		
55.10		

Територія Дарницький р-н м. Київ

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Вид економічної діяльності Діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщування

Середня кількість працівників, осіб 43

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон Бориспільське шосе 18 км, м. КИЇВ, 02121

5851165

## 1.Баланс на 31 грудня 2018 р.

Актив	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006		
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	13 532,7	19 339,7
первісна вартість	1011	31 059,0	38 162,0
знос	1012	( 17 526,3 )	( 18 822,3 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	47,0	47,0
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>13 579,7</b>	<b>19 386,7</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	1 383,4	1 571,8
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	217,0	137,2
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	155,1	1 063,3
у тому числі з податку на прибуток	1136	130,4	93,4
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1 214,7	1 698,8
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	122,2	51,7
Витрати майбутніх періодів	1170	4,6	5,9
Інші оборотні активи	1190	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>3 097,0</b>	<b>4 528,7</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>16 676,7</b>	<b>23 915,4</b>



## Продовження додатку Е

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	12 200,0	12 200,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(1 911,2)	(1 702,8)
Неоплачений капітал	1425	( 587,4 )	( 587,4 )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>9 701,4</b>	<b>9 909,8</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	46,0	7 578,1
розрахунками з бюджетом	1620	67,8	125,9
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	12,2	16,4
розрахунками з оплати праці	1630	57,8	74,7
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>183,8</b>	<b>7 795,1</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>16 676,7</b>	<b>23 915,4</b>

2. Звіт про фінансові результати  
за Рік 2018

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	14 713,0	10 389,4
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
<b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>	<b>2280</b>	<b>14 713,0</b>	<b>10 389,4</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 13 358,7 )	( 9 393,7 )
Інші операційні витрати	2180	( 1 100,2 )	( 789,9 )
Інші витрати	2270	-	-
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	<b>( 14 458,9 )</b>	<b>( 10 183,6 )</b>
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	254,1	205,8
Податок на прибуток	2300	( 45,7 )	( 37,0 )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>208,4</b>	<b>168,8</b>

Керівник

(підпис)

САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

СИЧОВА ОЛЬГА ОЛЕКСІВНА

(ініціали, прізвище)

Детальна інформація про юридичну особу	
1	2
Повне найменування юридичної особи та скорочене у разі його наявності	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ОНОВО" (ТОВ "ОНОВО")
Повне та скорочене найменування юридичної особи англійською мовою у разі їх наявності	ONOVO, LIMITED LIABILITY COMPANY (ONOVO, LLC)
Організаційно-правова форма	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
Назва юридичної особи	"ОНОВО"
Ідентифікаційний код юридичної особи	23532828
Місцезнаходження юридичної особи	02121, м.Київ, БОРИСПІЛЬСЬКЕ ШОСЕ, 18 КМ.
Перелік засновників (учасників) юридичної особи, у тому числі частки кожного із засновників (учасників); прізвище, ім'я, по батькові, якщо засновник – фізична особа; найменування, місцезнаходження та ідентифікаційний код юридичної особи, якщо засновник – юридична особа	САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА Адреса засновника: 01103, м.Київ, Печерський район, ВУЛИЦЯ ТИХА, будинок 18 Розмір внеску до статутного фонду (грн.): 11521680.00 <hr/> САВИЦЬКИЙ ВАЛЕНТИН ВІКТОРОВИЧ Адреса засновника: 01103, м.Київ, Печерський район, ВУЛИЦЯ ТИХА, будинок 18 Розмір внеску до статутного фонду (грн.): 678320.00
Дані про розмір статутного капіталу (статутного або складеного капіталу) та про дату закінчення його формування	Розмір (грн.): 12200000.00 Дата закінчення формування: 10.02.2007
Види діяльності	<b>Код КВЕД 46.39</b> Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами; <b>Код КВЕД 47.11</b> Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами; <b>Код КВЕД 55.10</b> Діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розмішування; <b>Код КВЕД 56.10</b> Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування (основний); <b>Код КВЕД 56.30</b> Обслуговування напоями; <b>Код КВЕД 68.20</b> Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна



## Продовження додатку Є

1	2
Відомості про органи управління юридичної особи	ЗАГАЛЬНІ ЗБОРИ
Прізвище, ім'я, по батькові, дата обрання (призначення) осіб, які обираються (призначаються) до органу управління юридичної особи, уповноважених представляти юридичну особу у правовідносинах з третіми особами, або осіб, які мають право вчиняти дії від імені юридичної особи без довіреності, у тому числі підписувати договори та дані про наявність обмежень щодо представництва від імені юридичної особи	САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА - підписант;  САВИЦЬКА АЛЛА ОМЕЛЯНІВНА - керівник
Дата державної реєстрації, дата та номер запису в Єдиному державному реєстрі про включення до Єдиного державного реєстру відомостей про юридичну особу – у разі, коли державна реєстрація юридичної особи була проведена до набрання чинності Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців"	Дата державної реєстрації: 28.09.2001 Дата запису: 28.04.2005 Номер запису: 1 065 120 0000 002577
Місцезнаходження реєстраційної справи	Дарницька районна в місті Києві державна адміністрація
Дата та номер запису про взяття та зняття з обліку, назва та ідентифікаційні коди органів статистики, Міндоходів, Пенсійного фонду України, в яких юридична особа перебуває на обліку:	<b>ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ РЕГІОНАЛЬНОЇ СТАТИСТИКИ:</b> Ідентифікаційний код органу: 21680000; Дата взяття на облік: 05.12.1995 <b>ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ У ДАРНИЦЬКОМУ РАЙОНІ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ ДФС У М.КИЄВІ:</b> Ідентифікаційний код органу: 39479227; Відомості про відомчий реєстр: (дані про взяття на облік як платника податків); Дата взяття на облік: 20.11.1995; Номер взяття на облік: 912 <b>ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ У ДАРНИЦЬКОМУ РАЙОНІ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ ДФС У М.КИЄВІ:</b> Ідентифікаційний код органу: 39479227; Відомості про відомчий реєстр: (дані про взяття на облік як платника єдиного внеску); Дата взяття на облік: 26.10.1995; Номер взяття на облік: 03-02177



## Продовження додатку Є

1	2
Дані органів статистики про основний вид економічної діяльності юридичної особи, визначений на підставі даних державних статистичних спостережень відповідно до статистичної методології за підсумками діяльності за рік	Код КВЕД 56.10 Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування
Дані про реєстраційний номер платника єдиного внеску, клас професійного ризику виробництва платника єдиного внеску за основним видом його економічної діяльності	Дані про реєстраційний номер платника єдиного внеску: 03-02177; Дані про клас професійного ризику виробництва платника єдиного внеску за основним видом його економічної діяльності: 12
Інформація про здійснення зв'язку з юридичною особою	Телефон 1: 5646155

*Джерело : розроблено автором за даними підприємства*

**Управлінський звіт про операційні витрати для прийняття рішень  
(тис.грн.)**

№ з.п.	Найменування статей витрат	Сума базисного періоду	Сума звітного періоду	Збільшення	Зменшення
1	2	3	4	5	6
1	<b>Собівартість реалізації</b>				
	Собівартість реалізації продукції власного виробництва	1256,1	1648,4	392,3	
	Собівартість реалізованих товарів	2344,7	2961,2	616,5	
	Собівартість кайтерингових послуг	698,9	757,4	58,5	
	<b>Разом собівартість реалізації</b>	<b>4299,7</b>	<b>5367</b>	<b>1067,3</b>	
2	Витрати на оплату праці адміністративного персоналу	94,7	97,65	2,95	
	Плата за розрахунково-касове обслуговування	15,6	15,6		
	Амортизація ОЗ та інших необоротних активів	14,3	14,3		
	Інші адміністративні витрати	11,2	11,5	0,3	
	<b>Разом адміністративні витрати</b>	<b>135,8</b>	<b>139,05</b>	<b>3,25</b>	
	з них умовно-змінні витрати	46	48,65	2,65	
	умовно-постійні	89,8	90,4	0,6	
3	Витрати на збут				
	Витрати на упакування продукції	20,7	20,9	0,2	
	Витрати на заробітну плату працівникам які задіяні в реалізації продукції	12,8	13,2	0,4	
	Витрати на рекламу та дослідження ринку	22,3	20		2,3
	Витрати на оренду та утримання основних засобів	3,5	3,4		0,1
	Витрати на транспортування	72	76,65	3,65	
	Інші витрати, пов'язані з реалізацією продукції	12,2	11,3		0,9
	<b>Разом витрати на збут</b>	<b>143,5</b>	<b>144,45</b>	<b>0,95</b>	
	з них умовно-змінні витрати	77,3	78,05	0,75	
	умовно-постійні	66,2	66,4	0,2	
4	<b>Разом витрати підприємства</b>				
	з них умовно-змінні витрати	4423	5493,7		
	умовно-постійні	156	156,8	0,8	

<b>II розділ Розрахунок показників для управління витратами</b>					
1	2	3	4	5	6
1	Обсяг реалізації продукції та товарів звітного періоду, тис.грн	7457,8	8417,5		
2	Прибуток (збиток) від операційної діяльності, тис.грн	2878,8	2767		
3	<b>Показники для прийняття управлінських рішень щодо:</b>				
	витратності операційної діяльності:				
	рівень витрат, %	61,4	67,12		
	рівень витратовіддачі, % оптимізації:	162,87	149,96		
	співвідношення адміністративних витрат і витрат реалізації	0,95	0,96		
	<b>ефективності витрат</b>				
	рентабельність витрат, %	62,74	48,97		
	відносна економія (перевитрати) (тис.грн)	451,51	549,03		

*Джерело : розроблено автором за даними підприємства*



### Порівняння підходів до обліку «витрат» за МСФЗ, П(С)БО, ПКУ

МСФЗ [28]	П(С)БО [29]	ПКУ[43]
Визначення терміну		
1	2	3
Витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.	Витрати - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).
Класифікація та групування витрат		
МСФЗ виходить із існування загальноприйнятої практики розмежування звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності організації за статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю.	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, по економічним елементам та статтям витрат. Виділяють також прямі та не прямі витрати, змінні й постійні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів й надзвичайні витрати.	Витрати класифікуються залежно від видів діяльності. (138.1.1. Витрати операційної та інших видів діяльності) та по економічним елементам (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, амортизація, загальновиробничі витрати, витрати на придбання послуг).
Елементи витрати		
МСФЗ встановлена класифікація: за характером витрат (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати) За функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати, інші витрати.	1) собівартість реалізованої товарної продукції; 2) адміністративні витрати; 3) витрати на збут; 4) інші операційні витрати; 5) фінансові витрати; 6) витрати від участі в капіталі; 7) інші витрати; 8) витрати з податку на прибуток.	1) витрати операційної діяльності -собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг; 2) інші витрати -загальновиробничі витрати ; - адміністративні витрати; - витрати на збут; - інші операційні витрати; - фінансові витрати; - інші витрати звичайної діяльності - інші витрати господарської діяльності

## Продовження додатку 3

1	2	3
<b>Визнання витрат</b>		
<p>За МСФЗ витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій</p>	<p>Витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди</p>	<p>Відповідно до норм Податкового кодексу, витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації товарів, робіт, послуг.</p>
<b>Оцінка витрат</b>		
<p>У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат, але в деяких стандартах містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визнаються в Звіті про прибутки та збитки</p>	<p>У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені у окремо взятому стандарті правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом</p>	<p>138.2 витрати, які враховуються для визнання об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку</p>