

УДК 657:657.6.012.16:657.6:641

О. Б. Пуначенко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри аудиту, обліку та оподаткування,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-2253-050X>
Т. В. Фоміна,
к. е. н., доцент, доцент кафедри аудиту, обліку та оподаткування,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5243-6952>
М. В. Зоц,
здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0008-8252-2166>

DOI: 10.32702/2306-6814.2026.7.341

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА ДЛЯ ЦІЛЕЙ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ТА АУДИТУ

O. Puhachenko,
PhD in Economics, Associate Professor,
Central Ukrainian National Technical University
T. Fomina,
PhD in Economics, Associate Professor,
Central Ukrainian National Technical University
M. Zots,
Applicant of the third (educational and scientific) level of higher education,
Central Ukrainian National Technical University

FEATURES OF ACCOUNTING SUPPORT FOR THE OPERATIONS OF RESTAURANT BUSINESSES FOR THE PURPOSES OF ECONOMIC EXPERTISE AND AUDITING

У статті досліджено особливості облікового забезпечення діяльності суб'єктів ресторанного господарства для цілей економічної експертизи та аудиту. Встановлено, що ресторанне господарство поєднує виробництво, реалізацію та споживання продукції, що впливає на організацію бухгалтерського обліку. Наголошено, що облікове забезпечення повинно формувати повну, достовірну, своєчасну та аналітичну інформацію про рух сировини, напівфабрикатів, готової продукції, товарів, тари, грошових коштів, доходів і витрат. Увагу приділено первинним документам, особливостям калькулювання собівартості та формування продажних цін. Доведено, що сформоване належним чином облікове забезпечення діяльності суб'єктів ресторанного господарства сприятиме підвищенню якості економічної експертизи та аудиту, зміцненню фінансової дисципліни, мінімізації ризиків порушень і прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

The article examines the features of accounting support for the activities of restaurant business entities for the purposes of economic expertise and audit. It has been argued that the restaurant industry, as a specific sector of economic activity, combines production, sales, and the organization of product consumption, which makes the design of an accounting system complex. It is determined that accounting support in this area should form complete, reliable, timely, and analytical information about the movement of raw materials, semi-finished products, finished products, goods, packaging, cash, income, expenses, and financial results, since it is these data that are the basis for conducting economic expertise and audit. The work focuses on the fact that the activities of restaurant business entities have a number of industry features that directly affect the formation of accounting support. The importance of primary documents as a key information source for economic expertise and audit is revealed. Such documents include calculation cards, menu plans, menu requirements, invoices, daily receipts, acts of sale and release of kitchen products, commodity reports, reports on the movement of

products and containers, inventory acts, and other documents reflecting the movement of material assets and cash. Attention is paid to the features of calculating the cost of products and forming selling prices in restaurant establishments. For the purposes of economic examination and audit, accounting support for the activities of restaurant entities should be focused not only on recording the facts of economic life, but also on creating an information base for checking the correctness of accounting, identifying deviations, assessing the efficiency of resource use, controlling the preservation of property, and confirming the reliability of financial reporting. It has been proven that properly formed accounting support for the activities of restaurant entities will contribute to improving the quality of economic expertise and audit, strengthening financial discipline, minimizing the risks of violations, and making informed management decisions.

Ключові слова: облікове забезпечення, економічна експертиза, аудит, суб'єкти ресторанного господарства, інформаційна база, галузеві особливості, реєстри обліку, контрольно-аналітичні процедури.

Key words: accounting, economic expertise, audit, restaurant business entities, information base, industry features, accounting registers, control, and analytical procedures.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Сучасний ресторанний бізнес функціонує в умовах високої конкуренції та значної динаміки внутрішнього і зовнішнього середовища. Підприємства цієї сфери поєднують у своїй діяльності виробничі процеси, торговельні операції та надання послуг, що зумовлює складність облікових процедур, різноманітність господарських операцій і ризики фінансових порушень. Особливостями ресторанного бізнесу є значна частка готівкових розрахунків, швидкий оборот запасів, використання сировини з обмеженим терміном зберігання, необхідність точного дотримання норм списання продуктів, а також підвищена ймовірність зловживань, нестачі і викривлення даних. Недосконалість документального оформлення операцій, відсутність належної діджиталізації обліку, розбіжності між фактичними даними і бухгалтерськими реєстрами ускладнюють встановлення об'єктивної картини діяльності суб'єктів ресторанного господарства. У таких умовах система бухгалтерського обліку стає не лише інструментом відображення господарських процесів, а й ключовою інформаційною базою для проведення економічної експертизи та аудиту.

Зростання кількості господарських спорів, випадків фінансових зловживань, потреба у визначенні розміру матеріальних збитків, перевірки достовірності фінансової звітності та оцінці ефективності внутрішнього контролю зумовлюють необхідність дослідження особливостей облікового забезпечення для цілей економічної експертизи та аудиту.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Особливості облікового забезпечення діяльності суб'єктів ресторанного господарства у цілому та для цілей економічної експертизи й аудиту зокрема, доволі часто обговорюються у наукових колах. Так, Башинська І. та Новак Н. розглядали специфічні особливості обліку у цій сфері [1]; Земліна Ю. та Пуць В. аналізували можливості програмних інтерфейсів для взаємодії з ресторанною системою MICROS при здійсненні розрахунків за послуги в ресторанах і барах [2]; Костюк У., Савчук Т. і Хома С. описували теоретичні засади обліку

на підприємствах ресторанного господарства [3]; Мелень О. узагальнила аспекти організації бухгалтерського обліку в ресторанному бізнесі [4]; Наконечний К., Єремія Г., Паламарюк М. досліджували системний аудит діяльності суб'єктів ресторанного бізнесу України у частині HR-менеджменту [5]; Распопова Ю. та Безгодкова А. розкрили особливості обліку на підприємствах галузі [11]; Ткаченко М. і Колесніченко А. розглядали питання запровадження аудиту в закладах ресторанного господарства [12]; Янчева Л., Янчев А., Кирильєва Л. та ін. розробили методичні рекомендації з удосконалення обліку і аудиту витрат згідно інформаційних потреб системи управління підприємствами ресторанного господарства [15]; Ярмоліцька О. наводить вплив специфіки обліку на управління діяльністю закладів ресторанного господарства [16]. Дане робота є продовженням авторських досліджень, представлених у [9, 13].

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Мета статті полягає у представленні особливостей облікового забезпечення діяльності суб'єктів ресторанного господарства як інформаційної бази для проведення економічних експертиз та аудиту.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Заклади громадського харчування займають особливе місце у сфері надання послуг, оскільки поєднують у собі ознаки виробничої, торговельної та сервісної діяльності з метою організації раціонального харчування та задоволення попиту населення у якісних харчових продуктах. Дана галузь характеризується різноманітністю видів і форм закладів — бари, кафе, ресторани, їдальні, кав'ярні, фаст-фуду тощо, котрі мають як відмінності в асортименті продукції, технологічному циклі, рівні сервісу, так і у формах обслуговування і способах розрахунків зі споживачами.

Ресторанне господарство — це "вид економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності щодо надання послуг відносно задоволення потреб споживачів у харчуванні з організуванням дозвілля або без нього" [8].

Наразі в Україні використовується термін "заклад ресторанного господарства". Саме такі суб'єкти підприємництва до набуття чинності [8] мали статус "закладів (підприємств) громадського харчування". Так, зак-

лад ресторанного господарства — це "організаційно-структурна одиниця у сфері ресторанного господарства, яка здійснює виробничо-торговельну діяльність: виробляє і (або) дотворює, продає і організовує споживання продукції власного виробництва і закупних товарів, може організовувати дозвілля споживачів" [8].

За інформацією аналітичної платформи "Poster", що охоплює вибірку з 7000 закладів громадського харчування в усіх регіонах України, у 2024 р. порівняно з 2023 р. зафіксовано зростання виручки на 10% та середнього чека — на 17% у всіх сегментах ринку, що зумовлено, насамперед, підвищенням цін. Найбільш суттєве зростання виручки спостерігалось у закладах, які спеціалізуються на приготуванні суши — на 16%, при цьому середній чек збільшився з 557,0 грн до 613,0 грн (на 10%). У кав'ярнях виручка зросла на 14%, а середній чек підвищився з 83,0 грн до 95,0 грн (на 15%). Заклади формату "кава з собою" продемонстрували зростання виручки на 13% та збільшення середнього чека з 68,0 грн до 79,0 грн (на 15%). У кафе зафіксовано зростання виручки на 9% і підвищення середнього чека з 239,0 грн до 276,0 грн (на 16%). Ресторани показали збільшення виручки на 8%, при зростанні середнього чека з 518,0 грн до 610,0 грн (на 18%). Менш динамічне, але позитивне зростання спостерігалось у піцеріях, барах та закладах швидкого харчування — по 4%. Зокрема, у піцеріях середній чек зріс з 261,0 грн до 293,0 грн (на 12%), у барах — з 369,0 грн до 418,0 грн (на 13%), у фастфудах — зі 155,0 грн до 175,0 грн (на 13%) [10].

Галузеві особливості діяльності закладів ресторанного господарства, що впливають на облікове забезпечення економічної експертизи та аудиту, узагальнено у таблиці 1.

Отже, галузеві особливості діяльності суб'єктів ресторанного господарства впливають на склад, структуру та формування облікового забезпечення для цілей економічної експертизи та аудиту. Ними також зумовлена потреба в обґрунтованих методичних підходах до кожного з об'єктів облікової політики, у т.ч. порядку калькулювання собівартості, організації контролю доходів, витрат і фінансових результатів, а також до обчислення податкових зобов'язань тощо. Якісно організоване облікове забезпечення має враховувати специфіку виробничо-торговельних процесів і сприяти підвищенню конкурентоспроможності та фінансової прозорості суб'єктів ресторанного бізнесу.

У профільному законодавстві зазначається, що "питання організації бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування та побутових послуг вирішується власником або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до законодавства та установчих документів. Підприємство (підприємець) самостійно визначає облікову політику, форму бухгалтерського обліку, затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку, об'єкти і періодичність проведення інвентаризації активів і зобов'язань" [7].

Облікове забезпечення у сфері ресторанного господарства формується з урахуванням вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Суб'єкти ресторанного господарства можуть формувати три форми звітності залежно від визначених законодавством категорій (мікропідприємство, мале, середнє або велике підприємство) з урахуванням положень НП(С)БО 25 "Спрощена фінансова звітність" та НП(С)БО

Таблиця 1. Вплив галузевих особливостей діяльності суб'єктів ресторанного господарства на облікове забезпечення для цілей економічної експертизи та аудиту

Особливість	Вплив
Посадження виробничої, торговельної та сервісної функцій	Заклади ресторанного господарства одночасно здійснюють виготовлення продукції, її реалізацію та обслуговування споживачів, що формує складну структуру обліку і зумовлює потребу розмежування виробничих і торговельних процесів у синтетичних й аналітичних реєстрах бухгалтерського обліку та звітності
Потреба у визначенні собівартості страв	На відміну від суто торговельних суб'єктів, заклади ресторанного господарства розраховують собівартість кожної страви, що вимагає ведення виробничого обліку, дотримання норм витрат сировини та правильного оформлення калькуляцій
Значний обсяг сировини та напівфабрикатів	Різноманітність товарно-матеріальних цінностей (продукти, спеції, напої, напівфабрикати тощо) ускладнює складський облік та потребує ретельного документування надходження, зберігання, списання і результатів інвентаризацій
Домінування готівкових операцій	Велика кількість розрахунків готівкою зумовлює необхідність суворого дотримання правил застосування РРО (ПРРО) та точного відображення виручки, що безпосередньо впливає на податкові розрахунки
Сезонні коливання та мінливість попиту	Обсяги реалізації залежать від сезонних факторів, свят і туристичних потоків, що призводить до нерівномірності доходів, витрат і податкових платежів
Різні організаційно-правові форми та системи оподаткування	У сфері ресторанного господарства функціонують як юридичні особи, так і фізичні особи-підприємці, що перебувають на різних системах оподаткування, зумовлюючи відмінності у складі, структурі та обсягах інформаційно-облікового забезпечення та звітності
Характер податкових платежів	Реалізація підкацізної продукції (алкогольної й тютюнової виробу) спричиняє виникнення зобов'язань зі сплати акцизного податку, а обсяги постачання впливають на ідентифікацію суб'єкта як платника ПДВ, що потребує окремого аналітичного обліку таких операцій
Використання спеціалізованої первинної документації	У діяльності закладів ресторанного господарства застосовуються специфічні форми документів (калькуляційні карти, меню-вимоги, виробничі звіти, акти списання), що забезпечують точність визначення собівартості та формування облікового забезпечення
Короткий операційний цикл	Процеси виготовлення і продажу продукції суб'єктами ресторанного господарства відбуваються у межах одного дня, що зумовлює необхідність оперативного обліку та щоденного визначення фінансових результатів
Роль автоматизації та діджиталізації	Застосування програмних РРО (ПРРО) та спеціалізованих діджиталізованих рішень з обліку у суб'єктів ресторанного господарства спрощує фіксацію операцій, однак вимагає належної інтеграції з бухгалтерськими програмами, податковими сервісами і процесами формування звітності

Джерело: розроблено авторами.

1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Малі та мікропідприємства самостійно обирають спосіб ведення спрощеного обліку: у простій формі або з використанням реєстрів обліку майна, а також можуть застосовувати План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, розроблений для суб'єктів малого підприємництва.

Під час проведення економічної експертизи та аудиту та виборі контрольно-аналітичних процедур слід пам'ятати, що при виготовленні продукції власного виробництва суб'єкти ресторанного господарства зобов'язані дотримуватися встановлених норм витрат сировини і втрат під час кулінарної обробки, визначених нормативними документами, а також технологічними картами на фірмові страви та вироби, ДСТУ, розробленими технічними умовами (ТУ) тощо.

Суб'єкти ресторанного бізнесу реалізують продукцію й надають послуги за вільними цінами. Винятком є підприємства громадського харчування, що розташовані у закритих військових містечках, де граничні націнки на продукцію встановлюються МОУ. Обчислюються продажні ціни на продукцію власного виробництва у Калькуляційних картках.

У закладах ресторанного господарства собівартість і кінцева роздрібна ціна страв визначаються шляхом оформлення Калькуляційної картки, при цьому обліковою одиницею виступає одна порція страви. Продажна ціна продукції обчислюється на підставі витрат сировини на 100 порцій страви або на 10 кг гарніру чи соусу. Калькуляційна картка включає такі основні реквізити: порядковий номер, код страви за Збірником рецептур (наприклад, за [14]), перелік інгредієнтів, норми закладання сировини на 100 порцій у кілограмах, облікову ціну 1 кг сировини, загальну вартість продуктового набору, продажну ціну однієї порції та вихід готової страви в грамах.

Норми витрачання продовольчої сировини для приготування конкретної страви встановлюються відповідно до вимог Збірників рецептур страв і кулінарних виробів. У разі виготовлення фірмових страв норми закладання сировини визначаються та затверджуються самим суб'єктом ресторанного господарства. Вартість сировини при калькуляції розраховується за обліковими цінами, які можуть відповідати як первісній вартості, так і ціні реалізації. Розмір торговельної націнки, облікові та продажні ціни визначаються самостійно з подальшим закріпленням цих положень у Наказі про облікову політику. Продажна ціна, зазначена в Калькуляційній картці, залишається незмінною до моменту внесення змін до рецептури або перегляду цін на сировину.

Джерелом інформації для економічної експертизи та аудиту запасів у закладах ресторанного господарства є інформація, сформована на таких рахунках обліку: 20 "Виробничі запаси", 23 "Виробництво", 24 "Брак у виробництві", 25 "Напівфабрикати", 26 "Готова продукція", 28 "Товари". Облікове забезпечення за операціями з запасами має бути повним та достатнім для правильного формування їх первісної вартості, адже це впливає на визначення собівартості готової продукції закладів ресторанного господарства, встановлення продажних цін та фінансовий результат діяльності у цілому.

Запаси для виготовлення продукції у ресторанному бізнесі зберігаються у коморах, що вимагає ведення

складського обліку. Його основними завданнями є: організація системи документування надходження, переміщення та вибуття запасів (ведення їх первинного обліку та звітність матеріально відповідальних осіб); ведення синтетичного та аналітичного обліку запасів; контроль збереження, схоронності, руху та стану запасів. "Товари у закладах (на підприємствах) громадського харчування обліковують у місцях зберігання у натурально-вартісному вираженні, а в бухгалтерії — у вартісному. Облікова ціна товарів, рівень націнки і ціна продажу визначаються підприємством самостійно і обумовлюються в наказі про облікову політику підприємства" [7]. Обліковою ціною товарів у коморах закладів ресторанного бізнесу може бути або первісна вартість, або ціна продажу. "Якщо заклад (підприємство) громадського харчування реалізує страви та напівфабрикати через структурні підрозділи та іншим підприємствам і для формування ціни продажу використовує єдиний рівень націнок, то в такому випадку облік товарів в коморах ведуть за цінами продажу" [7].

При здійсненні економічної експертизи та аудиторських перевірок необхідно пам'ятати, що особливістю формування облікового забезпечення у закладах ресторанного господарства є можливість закупівлі окремих видів харчових продуктів, у т.ч. крафтових, у домогосподарствах, що оформлюється Закупівельним актом. При цьому, увагу слід приділяти наявності документів, що підтверджують якість таких придбаних продуктів.

Відпуск запасів у виробництво (кухню), до буфетів, філій або дрібнороздрібної мережі відображається за кредитом рахунка 281 "Товари на складі" та дебетом відповідних рахунків: 23 "Виробництво" або 282 "Товари в торгівлі" (за субрахунками).

Згідно вимог законодавства, сировина — це "продовольча сировина (продукція рослинного, тваринного, мінерального, синтетичного чи біотехнічного походження, що використовується для виробництва харчових продуктів) і харчові продукти (будь-які продукти, що в натуральному вигляді чи після відповідної обробки вживаються людиною у їжу або для пиття)" [7].

При виборі контрольно-аналітичних процедур варто враховувати, що "товари і сировину на виробництві обліковують матеріально відповідальні особи: завідувач виробництва або бригада матеріально відповідальних осіб. До складу бригади можуть входити завідувач виробництва (шеф-кухар), його заступник, кухарі, помічники кухарів, роздавальниці, контролери-касири та інші працівники" [7]. Сировину оприбутковують на підставі первинних документів за вартістю і кількістю та закріплюють за матеріально відповідальними особами. Добова потреба у сировині визначається на основі Плану-меню, що є підставою для складання меню для споживачів і вимоги до комори на одержання сировини.

"Страви з кухні відпускаються споживачам за умови наявності касових чеків, жетонів, талонів-абонементів, що підтверджують оплату виробів. За одним касовим чеком (талоном, абонементом) можна відпустити декілька страв (скомплектованих обідів). Касові чеки в момент їх приймання в роздавальні від відвідувачів і офіціантів сортують за видами страв і використовують для складання акта про реалізацію готових виробів кухні за готівку" [7].

Акт про реалізацію та відпуск виробів кухні використовується у закладах ресторанного господарства, де обрана форма розрахунків із клієнтами забезпечує можливість отримання детальної інформації щодо продажу страв — за їх найменуванням, кількістю та вартістю. У цьому документі відображаються як реалізовані страви, так і продукція, передана структурним підрозділам. Дані систематизуються за назвами виробів та формами оплати (готівкові й безготівкові розрахунки). Акт оформлюється завідувачем виробництва та додається до Звіту про рух продуктів на кухні. Якщо ж застосовувана система розрахунків не дозволяє отримати деталізовану інформацію щодо реалізації за найменуванням, кількістю та вартістю, тоді складається Акт про продаж і відпуск виробів кухні.

Передача готової продукції до роздавальні, якщо вона функціонує окремо від основного виробництва, здійснюється на підставі Денних забірних листів, що також використовуються і для відпуску продукції в буфети та на інші об'єкти дрібнороздрібної торгівлі. Ці документи оформлюються щоденно у двох примірниках окремо на кожну матеріально відповідальну особу. Бланки мають порядкову нумерацію та видаються бухгалтерією за умови попереднього підпису матеріально відповідальної особи у відповідному Журналі реєстрації. Наприкінці робочого дня у Забірному листі підраховуються підсумки у натуральних показниках та визначається загальна вартість відпущеної продукції. Крім того, у документі фіксується повернення нереалізованих виробів назад у виробництво.

У разі організації банкетів, ювілейних заходів та виконання інших спеціальних замовлень відпуск продукції оформлюється Замовленням-рахунком на підставі окремо розробленого меню.

Щоденно завідувач виробництва подає до бухгалтерії Звіт про реалізовану продукцію, відпущені товари та використану сировину у виробництво. Звіт про рух продуктів і тари на кухні оформлюється у двох примірниках: перший разом із прибутковими та видатковими документами передається до бухгалтерії, а другий залишається у матеріально відповідальній особі й засвідчується підписом бухгалтера, який прийняв звіт. До звіту обов'язково додаються План-меню. При проведенні економічної експертизи та аудиту необхідно пам'ятати, що "прибуткова частина звіту заповнюється згідно з даними прибуткових документів на одержання товарів і сировини з комори, а також від постачальників за обліковими цінами виробництва. Видаткова частина звіту заповнюється згідно з даними документів про відпуск і реалізацію готових виробів: актами про реалізацію за готівку, денними забірними листами, меню на відпуск харчування за безготівковим розрахунком, актами на псування, накладними на повернення товарів до комори та іншими первинними документами" [7].

Звіт про реалізацію та відпуск кулінарної продукції за готівкові кошти відображає інформацію про обсяги продажу за окремими видами, при цьому, загальна сума реалізованої продукції, зазначена у ньому, має відповідати даним РРО (ПРРО). Однією зі специфічних рис закладів ресторанного господарства є значна частка розрахунків готівкою, що зумовлює необхідність посиленого контролю за правильністю обліку виручки та

дотриманням законодавчо встановлених вимог щодо використання РРО (ПРРО).

При виборі контрольно-аналітичних процедур експертам та аудиторам необхідно звернути увагу, що "у меню на відпуск харчування за безготівковим розрахунком вказується вартість реалізованої продукції в цінах реалізації. У накладних, забірних листах відпуск готової продукції підрозділам підприємства відображають за цінами продажу і в облікових цінах виробництва, з якого відпущено продукцію" [7].

Облік товарів і сировини у виробництві здійснюється у вартісному вираженні за продажними цінами окремо за кожною матеріально відповідальною особою за масою бруто (маса необробленої сировини), тоді як напівфабрикати обліковуються за масою нетто.

При здійсненні економічної експертизи та аудиторських перевірок необхідно звернути увагу на те, що "оприбуткування товарів і сировини, а також списання реалізованих готових виробів з-під звіту матеріально відповідальних осіб здійснюється за обліковими цінами сировини. Облікові ціни сировини проставляються в калькуляційних картах. Відповідно до облікових цін контролюється списання вартості використаної сировини у виробництві" [7].

Синтетичний облік товарів і сировини у виробництві ведеться на рахунок 23 "Виробництво", за дебетом якого відображається вартість товарів і сировини, переданих у виробничий процес, а за кредитом — вартість сировини, використаної для виготовлення продукції власного виробництва, повернених товарів і сировини, а також суми нестач. Дебетове сальдо рахунка характеризує вартість залишків сировини, яка ще не була піддана кулінарній обробці, сировини у складі напівфабрикатів, а також готових виробів, що ще перебувають у виробництві. Аналітичний облік товарів і сировини організовується за кожним видом виробництва та матеріально відповідальними особами.

При виборі контрольно-аналітичних процедур слід враховувати, що реалізація товарів у закладах ресторанного господарства може здійснюватися не лише в основному підрозділі, а й через буфети, магазини кулінарної продукції та інші об'єкти дрібнороздрібної мережі. У таких структурних одиницях продаж товарів проводиться за готівкові кошти з обов'язковим застосуванням РРО (ПРРО). Відповідальність за збереження грошових коштів і товарів кухні покладається на матеріально відповідальних осіб, зокрема буфетників і продавців. Надходження товарів до буфетів і дрібнороздрібної торговельної мережі оформлюється накладними, а передача продукції кухні — Денними забірними листами або накладними.

Передавання товарів і тари між матеріально відповідальними особами під час зміни чергування оформлюється Актом приймання-передачі товарів і тари, який складається у трьох примірниках. Один примірник залишається в особи, що передає цінності, другий — в особи, яка їх приймає, а третій передається до бухгалтерії разом зі звітом. Облік тари ведеться на субрахунок 284 "Тара під товарами".

Матеріально відповідальні особи буфетів і магазинів кулінарних виробів складають Товарний звіт, що у встановлені строки разом із прибутковими та видатковими

документами подається до бухгалтерії. Облік товарів у таких підрозділах ведеться на рахунку 28 "Товари", субрахунку 282 "Товари в торгівлі" за продажними цінами. У разі, якщо облікова вартість товарів у коморі або виробництві є нижчою за ціну реалізації в буфеті, необхідно відобразити суму торговельної націнки буфету та податку на додану вартість за дебетом субрахунку 282 "Товари в торгівлі" і кредитом субрахунку 285 "Торгова націнка".

"Для здійснення своєї діяльності заклад (підприємство) громадського харчування використовує трудові, матеріальні та фінансові ресурси. Ресурси, що застосовуються в торговельно-технологічних процесах, споживаються і трансформуються у витрати. За економічною сутністю поточні витрати закладу (підприємства громадського харчування) являють собою сукупність витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, за натурально-речовим складом — спожиту частину матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Таким чином, об'єктом витрат є діяльність підприємства, яка потребує визначення витрат, пов'язаних з її здійсненням" [7].

Склад витрат та порядок їх планування у закладах ресторанного господарства визначається у "Методичних рекомендаціях з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності" [6].

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

У ході дослідження встановлено, що облікове забезпечення діяльності суб'єктів ресторанного бізнесу для цілей економічної експертизи та аудиту має важливе значення для формування достовірної інформаційної бази щодо результатів господарювання, контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також для підтвердження законності й доцільності здійснених операцій.

Виробничо-торговельна природа діяльності суб'єктів ресторанного бізнесу впливає на формування їх облікового забезпечення. На відміну від підприємств, що здійснюють виключно торговельну діяльність, у закладах ресторанного господарства має місце переробка сировини у готову продукцію, у зв'язку з чим важливими складовими облікового забезпечення виступають виробничі витрати, що формують собівартість страв і кулінарних виробів, а також інформація щодо обліку руху сировини, напівфабрикатів, готової продукції, товарів та відпуску готової продукції. Тому важливого значення набуває й належна організація первинного обліку, оскільки саме первинні документи є основним джерелом інформації для проведення економічної експертизи та аудиторської перевірки.

Обґрунтовано, що для суб'єктів ресторанного господарства характерними є підвищені ризики, пов'язані з готівковими розрахунками, використанням значної номенклатури сировини й товарів, можливими втратами, нестачами, псуванням запасів, а також помилками при формуванні облікового забезпечення. Саме тому контрольно-аналітичні процедури при проведенні економічної експертизи та аудиту у сфері ресторанного

господарства мають бути спрямовані на перевірку достовірності формування собівартості продукції, калькулювання, правильності оцінки запасів, повноти оприбуткування та списання сировини, законності відображення доходів і витрат, а також дотримання вимог податкового законодавства та правил застосування РРО (ПРРО).

Отже, належним чином сформоване облікове забезпечення впливає на якість проведення економічної експертизи та аудиту діяльності суб'єктів ресторанного господарства, та сприяє підвищенню прозорості господарських процесів, зміцненню фінансової дисципліни, запобіганню порушенням і зловживанням, а також допомагає у прийнятті обґрунтованих управлінських рішень.

Перспективи подальших досліджень вбачаються нам в удосконаленні методики економічної експертизи та аудиту окремих об'єктів, автоматизації контрольно-аналітичних процедур і впровадженні сучасних інструментів формування облікового забезпечення діяльності закладів ресторанного господарства.

Література:

1. Башинська І.О., Новак Н.Г. Особливості обліку у готельно-ресторанному бізнесі. Фінанси. Право. 2018. № 6. С. 17 — 19.
2. Земліна Ю.В., Пуць В.Б. Автоматизовані системи управління підприємства готельно-ресторанного бізнесу. Економіка та суспільство. 2023. Вип. 58. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-58-99>
3. Костюк У.З., Савчук Т.В., Хома С.В. Облік на підприємствах ресторанного господарства: теоретичний аспект. Причорноморські економічні студії. 2021. Вип. 63. DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.63-22>
4. Мельник О.В. Організація бухгалтерського обліку готельно-ресторанного бізнесу: теоретичні аспекти. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2017. Вип. 6 (11). С. 324 — 328.
5. Наконечний К., Єремія Г., Паламарюк М. Системний аудит HR-менеджменту (на прикладі суб'єктів ресторанного бізнесу України). Сталий розвиток економіки. 2025. № 1 (52). С. 352 — 358.
6. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Наказ М-ва економіки та з питань європейської інтеграції від 22.05.2002 р. № 145. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v01455-69-02#Text> (дата звернення: 15.03.2026).
7. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами: Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17.06.2003 р. № 157. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v015756-9-03#Text> (дата звернення 25.02.2026).
8. Про затвердження Правил роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства: Наказ М-ва економіки з питань Європейської інтеграції України від 24.07.2002 р. № 219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0680-02/conv#Text> (дата звернення: 27.02.2026).

9. Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Інформаційне забезпечення експертних досліджень та податкових перевірок порядку нарахування й сплати податків і зборів. *Економіка та суспільство*. 2023. № 52. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-72>.

10. Ракша Л. Як змінився ресторанний ринок України. Підсумки 2024 року від Poster. URL: <https://joinposter.com/ua/blog/management/pidsumky-2024-roku-vid-poster> (дата звернення: 27.02.2026)

11. Распопова Ю.О., Безгодкова А.О. Облік у галузях економіки. Особливості обліку на підприємствах ресторанного господарства: Навчальний посібник. Дніпро: НМетАУ, 2018. 34 с.

12. Ткаченко М.О., Колесніченко А.С. Актуальні питання запровадження внутрішнього контролю та аудиту в закладах готельно-ресторанного господарства. Дослідження та оптимізація економічних процесів "Оптimum-2018": Матеріали 14-ї Міжнар. наук.-практ. конф., 5—7 грудня 2018 р. Харків: НТУ "ХПІ", 2018. С. 31—34.

13. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Документальне забезпечення податкових перевірок та експертних досліджень за загальнодержавними податками. *Економіка та суспільство*. 2023. № 51. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-17>.

14. Шалимінов О.В., Дяченко Т.П., Кравченко Л.О. та ін. Збірник рецептур національних страв та кулінарних виробів: Для підприємств громадського харчування всіх форм власності. К.: А.С.К. 2005. 848 с.

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

16. Ярмоліцька О.В. Вплив особливостей обліку і оподаткування на управління діяльністю закладів (підприємств) ресторанного господарства. Збірник наукових праць ДУІТ. Серія "Економіка і управління". 2023. Вип. 54. С. 87—95.

References:

1. Bashyn's'ka, I.O. and Novak, N.H. (2018), "Features of accounting in the hotel and restaurant business", *Finansy. Pravo*, vol. 6, pp. 17—19.

2. Zemlina, Yu.V. and Puts', V.B. (2023), "Automated management systems for hotel and restaurant enterprises", *Ekonomika ta suspil'stvo*, vol. 58. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-58-99>

3. Kostiuk, U.Z., Savchuk, T.V. and Khoma, S.V. (2021), "Accounting at restaurant enterprises: theoretical aspect", *Prychornomors'ki ekonomichni studii*, vol. 63. DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.63-22>

4. Melen', O.V. (2017), "Organization of accounting in the hotel and restaurant business: theoretical aspects", *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia*, vol. 6 (11), pp. 324—328.

5. Nakonechnyj, K., Yeremiia, H. and Palamariuk, M. (2025), "System audit of HR management (on the example of Ukrainian restaurant business entities)", *Stal'j rozvytok ekonomiky*, vol. 1 (52), pp. 352—358.

6. Ministry of Economy and European Integration of Ukraine (2002), "On approval of Methodological recommendations on the formation of the composition of costs and the procedure for their planning in trade activities",

available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text> (Accessed 15.03.2026).

7. Ministry of Economy and European Integration of Ukraine (2003), "On approval of Methodological recommendations on the implementation of national accounting regulations (standards) in the field of public catering and consumer services, harmonized with international standards", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0157569-03#Text> (data zvernennia 25.02.2026).

8. Ministry of Economy and European Integration of Ukraine (2002), "On approval of the Rules of operation of establishments (enterprises) of the restaurant industry", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0680-02/conv#Text> (Accessed 27.02.2026).

9. Puhachenko, O.B. and Fomina, T.V. (2023), "Information support for expert research and tax audits of the procedure for calculating and paying taxes and fees", *Ekonomika ta suspil'stvo*, vol. 52. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-72>.

10. Raksha, L. (2024), "How the restaurant market of Ukraine has changed. Results of 2024 from Poster", available at: <https://joinposter.com/ua/blog/management/pidsumky-2024-roku-vid-poster> (Accessed 27.02.2026)

11. Raspopova, Yu.O. and Bezghodkova, A.O. (2018), *Oblik u haluziakh ekonomiky. Osoblyvosti obliku na pidpriemstvakh restorannoho hospodarstva* [Accounting in sectors of the economy. Features of accounting at restaurant enterprises], NMetAU, Dnipro, Ukraine

12. Tkachenko, M.O. and Koliesnichenko, A.S. (2018), "Current issues of implementing internal control and audit in hotel and restaurant establishments", *Doslidzhennia ta optymizatsiia ekonomichnykh protsesiv "Optimum-2018": Materialy 14-i Mizhnar. nauk.-prakt. konf.* [Research and optimization of economic processes "Optimum-2018": Materials of the 14th International Scientific and Practical Conference], NTU "KhPI", Kharkiv, Ukraine, pp. 31—34.

13. Fomina, T.V. and Puhachenko, O.B. (2023), "Documentary support for tax audits and expert research on national taxes", *Ekonomika ta suspil'stvo*, vol. 51. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-17>.

14. Shalymynov, O.V., Diachenko, T.P. and Kravchenko, L.O. (2005), *Zbirnyk retseptur natsional'nykh strav ta kulinarnykh vyrobiv: Dlia pidpriemstv hromads'koho kharchuvannia vsikh form vlasnosti* [Collection of recipes for national dishes and culinary products: For catering enterprises of all forms of ownership], A.S.K., Kyiv, Ukraine.

15. Yancheva, L.M. Yanchev, A.V. and Kyryl'ieva, L.O. (2017), *Oblik ta audyt vytrat pidpriemstv restorannoho hospodarstva* [Accounting and audit of expenses of restaurant business enterprises], Vydavets' Ivanchenko I.S., Kharkiv, Ukraine.

16. Yarmolits'ka, O.V. (2023), "The impact of accounting and taxation features on the management of restaurant establishments (enterprises)", *Zbirnyk naukovykh prats' DUIT. Seriia "Ekonomika i upravlinnia"*, vol. 54, pp. 87—95.

Отримано редакцією журналу / Received: 19.03.26

Процеженовано / Revised: 29.03.26

Схвалено до друку / Accepted: 09.04.26