

Т.М. Омелянчук, аспір.
Б.В. Костюк, аспір.

Київський національний торговельно-економічний університет

РОЛЬ АУДИТУ ПОДАТКІВ ЯК СКЛАДОВОЇ АУДИТУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

(Представлено д.е.н., проф. Бенько М.М.)

Необхідність проведення аудиту податків у процесі аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства виникає через акумулювання в балансі підприємств інформації про стан податкової дисципліни у вигляді заборгованості за розрахунками з бюджетом. У зв'язку з поширеним плюралізмом наукових поглядів метою статті є аналіз ролі аудиту податків на підприємствах ресторанного господарства.

Для досягнення мети дослідження були використані діалектичний метод пізнання сутності аудиту податків на підприємствах ресторанного господарства, а також методи порівняння, узагальнення, систематизації і синтезу під час дослідження особливостей здійснення аудиту податків на зазначених підприємствах. В результаті дослідження виявлені особливості проведення аудиту податків на підприємствах ресторанного господарства. Досліджено стан розвитку ринку зовнішнього аудиту податків та податкового аудиту в Україні. Проаналізовано особливості системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в сфері ресторанного господарства. Сферою застосування результатів є відносини учасників в оцінці фінансового стану підприємств ресторанного господарства.

Ключові слова: аудит податків; оподаткування; підприємство; податковий аудит; послуги; ресторанне господарство; фінансовий стан.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими практичними завданнями. Якісне проведення аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства передбачає, окрім достатнього інформаційного забезпечення аудитора даними про фінансовий стан суб'єктів підприємницької діяльності, ще й комплексне методичне забезпечення здійснення такого аудиту.

Фахівець, який володіє методичними засадами аудиту фінансового стану підприємств, розуміє алгоритм визначення впливу результатів аудиту фінансового стану на форму та зміст аудиторського висновку, уявляє типову структуру аналітичних процедур, необхідних у процесі аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства, а також може самостійно розробляти робочі документи відповідно до програми та плану такого аудиту, дійсно може вважатися експертом у сфері ресторанного бізнесу, що, у свою чергу, впливає на престиж аудиторської діяльності.

Водночас виникає необхідність проведення аудиту податків у процесі аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства, оскільки у балансі будь-якого підприємства акумулюється інформація щодо стану податкової дисципліни у вигляді дебіторської та/або кредиторської заборгованості щодо сплати податків, зборів та інших платежів у бюджет.

Зокрема, за даними Аудиторської Палати України у період 2009–2012 рр. було надано аудиторські послуги з питань оподаткування на 485 655,4 тис. грн., що становлять 45,56 % усіх консультаційних послуг суб'єктів аудиторської діяльності протягом аналізованого періоду (табл. 1).

Окрім того, у 2013 р. аудиторами було надано послуги з питань оподаткування на 114 673,7 тис. грн. [10], в т. ч. суб'єктами аудиторської діяльності у м. Києві та Київській обл. – на 78 374,7 тис. грн. (68,35 %).

© Т.М. Омелянчук, Б.В. Костюк, 2015

Таблиця 1

Розвиток українського ринку послуг суб'єктів аудиторської діяльності щодо консультування з питань оподаткування у 2009–2012 рр. [28]

№ з/п	рі	од	,	рр	мо	вл	ен	ни	х	по	сл	уг	од	но	го	за	мл	ен	ь	на	д	т	су	т	Питома вага у консультаційних
-------	----	----	---	----	----	----	----	----	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	---	----	---	---	----	---	-------------------------------

							послугах, %	
							кількість замовлень	фактичний обсяг наданих послуг
1	2009	12 980	116 616,3	8,98	5,71	51,33	56,20	38,73
2	2010	12 931	105 624,6	8,17	6,31	51,57	54,68	45,24
3	2011	14 298	133 443,6	9,33	7,98	74,47	60,66	48,79
4	2012	11 547	129 970,9	11,26	7,18	80,78	55,55	50,42

Водночас Державною фіскальною службою України (ДФСУ) під час проведення перевірок платників здійснюється збір, обробка та акумулювання фактичних даних щодо обсягів доходів, витрат платника податків, визначення інших показників податкової звітності, нарахування і сплати податків, формується оцінка та обґрунтування висновків, що відображають стан виконання платником зобов'язань перед державою [2]. Так, відповідно до результатів контрольно-перевірочної роботи Департаменту податкового та митного аудиту ДФС України, за січень–грудень 2014 р. було проведено 33 163 перевірки, за якими здійснено донарахування грошових зобов'язань, що підлягають погашенню на суму 7 963, 822 тис. грн. Також зазначимо, що за січень–грудень 2015 р. ДФС України провела 3 947 перевірок, результати яких узгоджено, а також донарахувала 930 157 тис. грн. грошових зобов'язань, що підлягають погашенню податковими агентами [11].

Зазначимо, що за ухилення від сплати податків та зборів чинним законодавством України передбачено кримінальну відповідальність, а саме:

- штраф від 17,0 тис. до 34,0 тис. грн. або позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років – якщо діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, тобто понад 573,5 тис. грн.;

- штраф від 34,0 тис. до 51,0 тис. грн. з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років – ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів у великих розмірах, тобто понад 1720,5 тис. грн.;

- штраф від 255,0 тис. до 425,0 тис. грн. з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією майна – якщо злочин вчинений особою, раніше судимою за ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів в особливо великих розмірах, тобто понад 2867,5 тис. грн. [1].

Очевидно, що за кошти підприємства аудит податків здійснює як аудиторська фірма чи незалежний аудитор (зовнішній аудит податків), так і відділ внутрішнього аудиту підприємства (внутрішній аудит податків). У свою чергу, ДФС України здійснює за державні кошти податковий аудит, який відрізняється від державного фінансового аудиту, що проводиться Державною фінансовою інспекцією України. У будь-якому випадку об'єктом перевірки аудиту податків чи податкового аудиту підприємств ресторанного господарства є податковий облік та податкова звітність досліджуваного підприємства.

Аналіз результатів останніх досліджень і публікацій вказує на плюралізм поглядів щодо питань власне аудиту податків, податкового аудиту або аудиту оподаткування. І.М. Васькович та М.М. Баран розглядають значення податкового аудиту в системі державного контролю, а також питання організації проведення таких перевірок [7]. І.Є. Риженок також приділяє увагу дослідженню державного податкового аудиту та напрямків його розвитку за умов ринкової економіки в Україні [25]. Окрім того, зустрічаються навчальні посібники з податкового аудиту, авторами яких є М.П. Войнаренко, Т.В. Василькова, Е.В. Кондукова, В.А. Онищенко, Г.В. Пухальська та Л.В. Фоканова [6; 8; 20; 30]. У свою чергу, Т.О. Меліхова здійснила економічне обґрунтування підвищення ефективності зовнішнього аудиту податків, розглянувши застосування методів її оцінювання [17]. О.А. Петрик розкрила суть і роль аудиту оподаткування за сучасних умов господарювання підприємств в Україні [22]. О.І. Малишкін досліджував теоретичні, методологічні та організаційні аспекти незалежного аудиту податків в Україні [15]. Окрім того, ним було визначено перелік, формат і зміст робочих документів аудитора, формат звіту аудитора про перевірену податкову звітність [16]. С.Я. Салига та Т.О. Меліхова у монографії [26] розглянули проблеми оцінювання впливу податкового навантаження на підприємства, а також запропонували методи організації проведення аудиту щодо податку на прибуток та податку на додану вартість. Аналогічно К.К. Уллубієва розглянула перспективи організації та методики внутрішнього контролю

розрахунків за податком на додану вартість за умов трансформації податкового законодавства [29]. У свою чергу, Ал-Халасех Ігаб Аднан та О.О. Василик свого часу досліджували власне аудит розрахунків з бюджетом [3; 7].

Визначення окремих питань, що не вирішені в обраній для дослідження проблемі. Теоретико-методичні засади здійснення аудиту податків суб'єктів підприємницької діяльності перебувають під увагою Т.О. Меліхової, яка сформувала концептуальний підхід щодо розвитку сучасної теорії аудиту податків [18]. У цьому напрямку досліджує Ю.В. Боднар, одночасно розвиваючи аудит податкових витрат з огляду на часті зміни податкового законодавства і відсутність відповідної чіткої побудови системи оподаткування в Україні, а також неоднозначне тлумачення нормативно-правових актів, що у практичній діяльності підприємств спричиняють допущення суб'єктами підприємницької діяльності таких помилок [4].

У межах дослідження ролі аудиту податків як складової аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства серед невіршених питань, що підтверджують актуальність цього дослідження, є недостатня розробленість основ методичного забезпечення здійснення аудиту податків у процесі проведення аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства зокрема.

Метою дослідження є визначення ролі аудиту податків як складової аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства на сучасному етапі.

Викладення основного матеріалу статті з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Відповідно до положень Закону України «Про аудиторську діяльність», аудитом вважається перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів [3].

Оскільки об'єктом аудиту податків підприємства ресторанного господарства є податковий облік та податкова звітність, то сутність такого аудиту (рис. 1) полягає у процесі контролю над формуванням інформаційної бази з нарахування та сплати податків, ведення податкового обліку та складання податкової звітності з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність, законність, правильність, точність в усіх суттєвих аспектах, а також розроблення пропозицій щодо оптимізації податкового обліку та ефективного податкового планування на підприємстві ресторанного господарства [17; 18; 19].

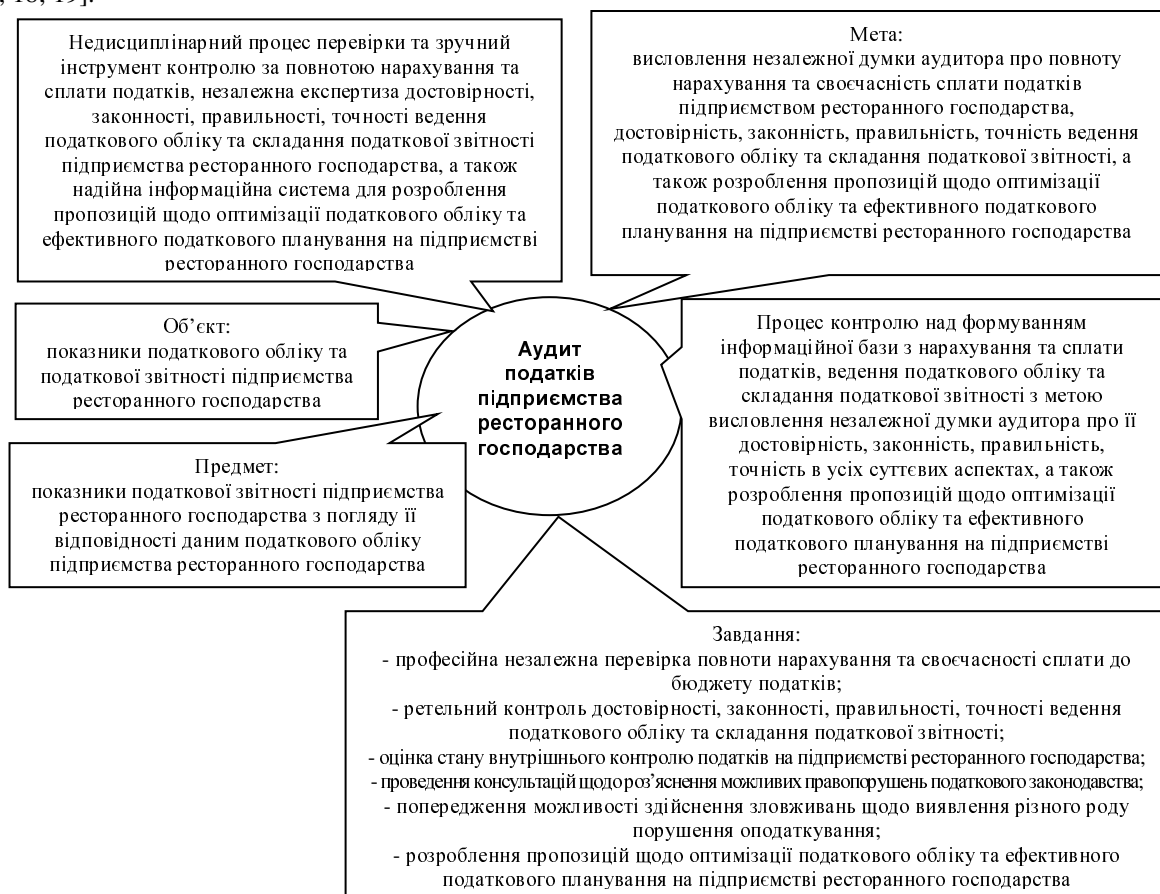


Рис. 1. Аудит податків як складова аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства

Система оподаткування в Україні постійно реформується. Так для суб'єктів підприємницької діяльності у сфері ресторанного господарства з 1 січня 2015 р. передбачена загальна та спрощена система оподаткування. На юридичних та фізичних осіб, які здійснюють виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (алкогольних та тютюнових виробів) не поширюється спрощена система оподаткування. Для фізичних осіб, які здійснюють діяльність у сфері ресторанного господарства, передбачена II група спрощеної системи оподаткування (ставка єдиного податку становить 2–20 % від мінімальної заробітної плати) за дотримання таких умов – чисельність персоналу становить не більше 10 найманих працівників водночас та отримання до 1,5 млн. грн. доходу протягом календарного року. У свою чергу, для юридичних осіб, що здійснюють діяльність у сфері ресторанного господарства, передбачена лише III група спрощеної системи оподаткування (ставка єдиного податку становить 2 % з ПДВ або 4 % без ПДВ від суми доходу за звітний період) за умови отримання до 20,0 млн. грн. доходу протягом календарного року. Додаткова ставка єдиного податку 15 % для II та III груп платників встановлюється до суми перевищення граничного обсягу доходу, що дає право застосувати спрощену систему; доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, що належить до II групи; доходу, отриманого під час застосування іншого способу розрахунків, ніж грошовий; доходу від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування. Окрім того, суб'єкти підприємницької діяльності у сфері ресторанного господарства як платники єдиного податку звільнені від оподаткування податком на доходи фізичних осіб у частині доходів, отриманих у результаті господарської діяльності фізичної особи та підлягають оподаткуванню єдиним податком, ПДВ з операцій щодо постачання товарів і послуг на митній території України (крім платників єдиного податку III групи), земельного податку (крім податку на земельні ділянки, що не використовуються для ведення підприємницької діяльності), збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, а також збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності [1].

Недосконалість нормативно-правової бази економічних відносин як правовий фактор фінансового стану підприємств ресторанного господарства в Україні означає додаткові перешкоди для здійснення інвестування у розвиток ресторанного бізнесу, а також поширення низки схем так званої оптимізації оподаткування діяльності підприємств ресторанного господарства, що також є предметом аудиту податків. Такі схеми, насамперед, пов'язані з оплатою праці персоналу підприємств ресторанного господарства, наданням матеріальної допомоги, страховими компенсаціями, завищенням заробітної плати керівника підприємства ресторанного господарства, списанням зіпсованих продуктів харчування, орендою приміщень підприємства ресторанного господарства, а також зі сплатою роялті у сфері ресторанного бізнесу [14]. Податковий облік у ресторанному господарстві залежить від специфіки бухгалтерського обліку господарських операцій підприємства ресторанного господарства відповідно до П(С)БО (табл. 2)

Таблиця 2

Податковий облік операцій на підприємстві ресторанного господарства [12]

№ з/п	Господарські операції на підприємстві ресторанного господарства		Доходи	Витрати
1	2		3	4
1	Облік надходження запасів до комори (на склад підприємства ресторанного господарства)	Відображено отримання купованих товарів від постачальників на підприємстві ресторанного господарства	-	-
2		Відображено право на податковий кредит з ПДВ	-	-
3		Відображено врахування до собівартості товарів транспортних витрат, що відшкодовуються постачальникам	-	-
4		Відображено право на податковий кредит з ПДВ	-	-
5		Відображено отримання поворотної тари від постачальників на підприємстві ресторанного господарства	-	-
6		Відображено отримання від постачальників продовольчої сировини	-	-

7		Відображено право на податковий кредит з ПДВ	-	-
8		Відображено отримання картонної тари у власність від постачальників (суму її вартості виділено у рахунку-фактурі) на підприємстві ресторанного господарства	-	-
9		Відображено право на податковий кредит з ПДВ	-	-
10		Відображено оплату рахунків постачальників на підприємстві ресторанного господарства	-	-
11	Облік передачі запасів із комори на кухню і до бару	Відображено передачу продовольчої сировини з комори на кухню	-	-
12		Відображено передачу товарів із комори до бару на підприємстві ресторанного господарства	-	-
13		Відображено торгову націнку на товар до бару (100 % на собівартість товарів)	-	-
14	Облік передачі продукції з кухні і до бару	Відображено передачу продукції до бару на підприємстві ресторанного господарства	-	-
15		Відображено торгову націнку на продукцію ресторану в барі (100 % на собівартість приготованих страв)	-	-

Закінчення табл. 2

1	2	3	4	5
16	Облік реалізації продукції ресторану і купованих товарів щодо бару із застосуванням ЕККА	Нараховано дохід від реалізації продукції і товарів із внесенням грошей до ЕККА	+	-
17		Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	-	-
18		Відображено собівартість реалізованої продукції ресторану і товарів	-	+
19		Відображено списання реалізованої торгової націнки за місяць (50 % від загальної суми реалізації)	-	-
20		Відображено загальну суму виручки, зданої з операційної каси ЕККА до каси підприємства за всі дні місяця	-	-
21	Облік витрат обігу підприємства ресторанного господарства (витрат на збут)	Відображено нарахування зарплати комірників, кухарів і кухонного персоналу, барменів та офіціантів, а також загальнообов'язкові внески на соціальне страхування	-	+
22		Нараховано амортизацію складського, кухонного і торгового обладнання	-	+
23		Нараховано інші витрати обігу (витрати на збут) на підприємстві ресторанного господарства	-	+
24	Облік адміністративних витрат підприємства ресторанного господарства	Відображено нарахування зарплати адміністрації, бухгалтерії, охороні тощо, а також загальнообов'язкові внески на соціальне страхування	-	+
25		Нараховано амортизацію офісного обладнання на підприємстві ресторанного господарства	-	+
26		Нараховано інші адміністративні витрати на підприємстві ресторанного господарства	-	+

Очевидно, що в податковому обліку підприємства ресторанного господарства враховується нарахований дохід від реалізації продукції і товарів із внесенням грошей до ЕККА (електронний контрольно-касовий апарат), відображена собівартість реалізованої продукції підприємства ресторанного господарства і товарів (облік реалізації продукції ресторану і купованих товарів щодо бару із застосуванням ЕККА); витрати обігу підприємства ресторанного господарства (в тому числі витрати на збут), а також адміністративні витрати підприємства ресторанного господарства.

Таким чином, з метою оподаткування платники податків – підприємства ресторанного господарства – зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено чинним законодавством [2].

В аудиті податків підприємства ресторанного господарства протягом здійснення аудиту його фінансового стану аналіз податкової звітності платників податків дає можливість оперативно оцінити фінансовий стан та податкостроможність підприємства ресторанного господарства, визначити фінансові коефіцієнти та порівняти їх з коефіцієнтами інших аналогічних підприємств ресторанного господарства, середніми показниками в галузі ресторанного господарства, а також оцінити динаміку змін основних фінансових показників діяльності платників податків. Під час такого аналізу здійснюється дослідження податкостроможності суб'єктів господарювання у сфері ресторанного господарства та прийняття відповідних управлінських рішень [23, с. 136].

Ураховуючи те, що Звіт про фінансовий стан (Баланс) підприємства ресторанного господарства – це віддзеркалення його фінансового стану на конкретний момент часу, що показує залежність підприємства ресторанного господарства від зовнішніх і позикових джерел фінансування, відносини між постачальниками і покупцями, напрямки інвестиційної діяльності підприємства ресторанного господарства та джерела його фінансування [27, с. 18], то показники Звіту про фінансовий стан з погляду його відповідності даним податкового обліку підприємства ресторанного господарства теж є предметом аудиту податків такого підприємства.

У процесі аудиту податків доцільно також провести аналіз співвідношення загальної величини податкових зобов'язань підприємства ресторанного господарства та його активів:

- якщо показник менший за 1, то необхідно проаналізувати стан балансу, щоб зробити загальні висновки про платоспроможність підприємства ресторанного господарства у подальших періодах;

- якщо показник дорівнює 1, то підприємство ресторанного господарства є банкрутом, оскільки його активів вистачає лише для погашення зобов'язань перед державою, а всі інші платежі залишаються невиконаними;

- якщо показник більший за 1, то майна підприємства ресторанного господарства не вистачає навіть для погашення податкових зобов'язань, тому виникає кримінальна відповідальність [13].

В умовах зростання податкового тиску з'являється потреба у формуванні методики аудиту податків підприємства ресторанного господарства, яка має враховувати, що діяльність ресторанів та кафе належить до сфери обігу. Кухня та обладнання в барі підприємства ресторанного господарства є ознакою виробництва страв та напоїв власного приготування. У сфері ресторанного господарства здійснюється калькулювання скороченої собівартості приготування страв (лише вартості сировини) з метою обчислення роздрібною ціни на власну продукцію. Окрім того, у ресторанному бізнесі передбачено безготівкові та готівкові розрахунки через реєстратор розрахованих операцій РРО. Таким чином, діяльність підприємства ресторанного господарства за своєю специфікою – це роздрібна торгівля продуктами харчування, як купуваними, так і стравами власного приготування (кухонною продукцією) з наданням клієнтові можливості споживання на місці продажу [12].

Аудит фінансового стану підприємства ресторанного господарства передбачає в цілому аналіз меню ресторану, а також звітів з продажів, аналіз проведення інвентаризацій підприємства ресторанного господарства, технологічних карт, бланків замовлень, мінімальних кількостей на складі підприємства ресторанного господарства, аналіз договорів з постачальниками, а також аналіз роботи автоматизованих систем обліку на підприємстві ресторанного господарства. Тому аудит податків підприємства ресторанного господарства як складову аудиту фінансового стану можливо поділити на кілька етапів умовно [21]:

1. Попередня оцінка існуючої системи оподаткування суб'єкта підприємницької діяльності у сфері ресторанного господарства. Відбувається ознайомлення аудитора із особливостями основних господарських операцій підприємства ресторанного господарства та з'ясування існуючих об'єктів оподаткування, правомірності застосування податкових пільг, оцінка відповідності чинному законодавству застосовуваного підприємством ресторанного господарства порядку оподаткування, а також оцінка величини податкових зобов'язань та потенційних податкових порушень.

2. Планування аудиту податків підприємства ресторанного господарства. Відбувається розробка аудитором плану та програми аудиту податків, а також обговорення з керівником підприємства ресторанного господарства організаційних деталей аудиту податків з одночасним узгодженням строків представлення аудиторського звіту підприємству ресторанного господарства.

3. Перевірка та підтвердження правильності нарахування та сплати підприємством ресторанного господарства податків і зборів до бюджету та позабюджетних фондів. Відбувається вивчення аудитором схеми податкового документообігу на підприємстві ресторанного господарства, визначення послідовності здійснення відповідних операцій (відповідальні особи підприємства ресторанного господарства, які складають документи, кількість екземплярів документів, куди вони адресуються, способи обробки документів, їх зберігання, облікова та податкова реєстрація), аналіз показників податкової звітності підприємства ресторанного господарства з погляду її відповідності даним податкового обліку підприємства ресторанного господарства, а також аналіз відповідності облікової політики щодо системи оподаткування суб'єкта підприємницької діяльності у сфері ресторанного господарства.

4. Узагальнення результатів аудиту податків підприємства ресторанного господарства, складання аудиторського звіту чи іншого підсумкового документа, що відповідає характеру аудиторського завдання, розробка рекомендацій для підприємства ресторанного господарства з питань оподаткування. Аудитор підводить підсумок виконаної роботи та отримані результати передає підприємству ресторанного господарства. Особливу увагу аудитор приділяє повідомленню про податкові ризики, що можуть виникнути у підприємства ресторанного господарства через недостатнє регулювання окремих питань чинним податковим законодавством України.

Отже, аудитор висловлює безумовно-позитивну думку про фінансовий стан підприємства ресторанного господарства за умови отримання повної картини завдяки наявному інформаційному забезпеченню в усіх суттєвих аспектах, у тому числі аудиту податків зокрема. Умовно-позитивний висновок про фінансовий стан підприємства ресторанного господарства надається тоді, коли достатність інформаційного забезпечення такого аудиту превалює над впливом несприятливих обставин проведення аудиту фінансового стану підприємства ресторанного господарства. Якщо де-факто є суттєві обмеження обсягу роботи аудитора, а також виникла незгода аудитора з управлінським персоналом підприємства ресторанного господарства щодо прийнятності обраної облікової політики, щодо системи оподаткування суб'єкта підприємницької діяльності у сфері ресторанного господарства тощо, аудитором висловлюється

негативна думка про фінансовий стан підприємства ресторанного господарства. У випадку невідповідності інформаційного забезпечення аудиту фінансового стану НП(С)БО або МСФЗ, встановлення фактів невідповідного використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності підприємства ресторанного господарства, а також встановлення невідповідності інших фактів та обставин щодо проведення аудиту податків, що знижують достовірність інформаційного забезпечення аудиту фінансового стану в цілому, аудитор має право відмовитися від надання висновку про фінансовий стан підприємства ресторанного господарства [9; 24].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Роль аудиту податків як складової аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства на сучасному етапі важко переоцінити. Аудит податків – це процес перевірки та контролю за повнотою нарахування та сплати податків підприємством ресторанного господарства, незалежна експертиза ведення податкового обліку та складання податкової звітності підприємства ресторанного господарства, а також надійна інформаційна система для розробки пропозицій щодо оптимізації податкового обліку та ефективного податкового планування на підприємстві ресторанного господарства. Від стану інформаційного забезпечення аудиту податків залежить висловлення незалежної думки аудитора про достовірність податкової звітності в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законодавству України, а отже, формування думки аудитора про фінансовий стан підприємства ресторанного господарства в цілому.

Перспективи подальших досліджень аудиту податків як складової аудиту фінансового стану підприємств ресторанного господарства на сучасному етапі полягають у розробці інформаційно-методичного забезпечення проведення такого аудиту.

Список використаної літератури:

1. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III // Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/nk/>.
3. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-XII // Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
4. *Ал-Халасех Ігаб Аднан* Аудит розрахункових операцій з бюджетом : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / *Ал-Халасех Ігаб Аднан* ; Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х., 2004. – 19 с.
5. *Бондар Ю.В.* Аудит податкових витрат / *Ю.В. Бондар* // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2014. – Вип. 2. – С. 1209–1212.
6. *Василик О.О.* Облік, аналіз і аудит розрахунків з бюджетом : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / *О.О. Василик* ; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2002. – 20 с.
7. *Василькова Т.В.* Податковий аудит в галузях економіки : навч. посібник / *Т.В. Василькова, Е.В. Кондюкова*. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2007. – 206 с.
8. *Васькович І.М.* Податковий аудит у системі державного контролю України / *І.М. Васькович, М.М. Баран* // Вісник Нац. ун-ту «Львів. політехніка». – 2012. – № 739. – С. 201–205.
9. *Войнарченко М.П.* Податковий облік і аудит : підручник / *М.П. Войнарченко, Г.В. Пухальська*. – К. : Академія, 2009. – 375 с.
10. Аудит фінансових результатів: теоретико-методологічний аспект : монографія / *І.К. Дрозд, В.М. Іванков, Г.Б. Назарова, Н.С. Шалімова* ; за заг. ред. *І.К. Дрозд*. – К. : ТОВ «Видавництво «Сова», 2013. – 208 с.
11. Звіти АПУ до Кабінету Міністрів України // Аудиторська палата України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>.
12. Контрольно-перевірочна робота // Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-prokazniki-roboti/kontrolno-perevirochna-robotat/>.
13. *Корон О.* Ресторанний бізнес: специфіка обліку за П(С)БО / *О.Корон* // Дебет-Кредит. – 2012. – № 29 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://online.dtkk.ua/Book«ДК»%20№29.epub/navPoint-7>.
14. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства : навч. посібник / *Т.Д. Костенко, С.О. Підгора, В.С. Рижиков* та ін. – К. : Центр навч. л-ри, 2007. – 400 с.
15. *Криган В.* Переведення коштів у готівку - оптимізація оподаткування чи ухилення від сплати податків? Де проходить тонка межа? / *В.Криган* // CabiNet [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.cabinet.ucoz.ru/news/perevedennja_koshtiv_u_gotivku_optimizacija_opodatkuvannja_chi_ukhilennja_vid_splati_podatkiv_d_e_prokhorit_tonka_mezha/2013-06-03-31.

16. *Малишкін О.І.* Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика : монографія / *О.І. Малишкін* ; Міжгалуз. акад. упр. – К. : Центр навч. л-ри, 2013. – 375 с.
17. *Малишкін О.І.* Облік і аудит податків: теорія, методологія, розвиток : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / *О.І. Малишкін* ; Держ. служба статистики України, Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. – К., 2014. – 36 с.
18. *Меліхова Т.О.* Економічне обґрунтування підвищення ефективності зовнішнього аудиту податків / *Т.О. Меліхова* // Держава та регіони / Серія : Економіка та підприємництво. – 2010. – Вип. 2. – С. 131–135.
19. *Меліхова Т.* Концептуальний підхід щодо розвитку сучасної теорії аудиту податків / *Т.Меліхова* // Інституціональний вектор економічного розвитку. – 2010. – № 2 (1). – С. 25–30.
20. *Меліхова Т.О.* Удосконалення методів визначення ефективності внутрішнього аудиту податків / *Т.О. Меліхова* // Економіка и управление. – 2010. – № 1. – С. 129–135.
21. *Онищенко В.А.* Податковий аудит : навч. посібник / *В.А. Онищенко* та ін. ; за заг. ред. *В.А. Онищенко* ; Академія державної податкової служби. – Ірпінь, 2003. – 400 с.
22. *Петрик О.А.* Планування та етапи аудиту оподаткування / *О.А. Петрик* // Економічні науки. – 2012. – Вип. 9 (3). – С. 51–59.
23. *Петрик О.А.* Сутність аудиту оподаткування підприємств згідно з нормами Податкового кодексу України та порядок його організації / *О.А. Петрик* // Вісник НУ «Львів. політехніка». – 2012. – № 722. – С. 190–196.
24. *Прадійчук К.В.* Аналіз діяльності підприємств за даними податкових декларацій / *К.В. Прадійчук, Г.І. Кіндрацька* // Тези доповідей Другої студ. наук. конф. «Проблеми обліку, контролю та аналізу в економіці України». – Л. : НУ «Львівська політехніка», 2009. – 196 с. – С. 135–137.
25. *Проскуріна Н.М.* Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика : монографія / *Н.М. Проскуріна*. – К. : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2011. – 739 с.
26. *Риженко І.Є.* Державний податковий аудит в умовах ринкової економіки України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / *І.Є. Риженко* ; Харк. нац. ун-т ім. В.Н. Каразіна. – Х., 2012. – 16 с.
27. *Салига С.Я.* Аудит податків суб'єктів господарювання : монографія / *С.Я. Салига, Т.О. Меліхова* ; Класич. приват. ун-т. – Запоріжжя, 2011. – 223 с.
28. *Смірнова О.М.* Теоретичні та методичні основи складання фінансової звітності в Україні : науково-аналітична доповідь / *О.М. Смірнова, М.В. Стадник*. – Ірпінь : НДІ фінанс. права, 2014. – 60 с.
29. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні // Аудиторська палата України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/informatsiya-pro-stan-auditorskoji-diyalnosti-v-ukrajini>.
30. *Улюб'єва К.К.* Бухгалтерський облік і контроль розрахунків за податком на додану вартість: організація та методика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / *К.К. Улюб'єва* ; ЖДТУ. – Житомир, 2012. – 21 с.
31. *Фоканова Л.В.* Податковий аудит в Україні : навч. посібник / *Л.В. Фоканова* ; Академія державної податкової служби. – Ірпінь, 2003. – 151 с.

ОМЕЛЯНЧУК Тетяна Михайлівна – аспірант кафедри фінансового аналізу і контролю Київського національного торговельно-економічного університету.

Наукові інтереси:

– аудиторська оцінка фінансового стану підприємств ресторанного господарства.

КОСТЮК Богдан Володимирович – аспірант кафедри фінансового аналізу і контролю Київського національного торговельно-економічного університету.

Наукові інтереси:

– податковий аудит суб'єктів господарювання.

Стаття надійшла до редакції 22.04.2015.