

Продолжение таблицы 1:

7.	Адитивность	Требует последовательного определения и изучения именно тех показателей составляющих, которые обеспечивают его целостность, существование и развитие, наиболее характерно отражают некоторые его части.
8.	Адаптивность	Приспособления построения аудита, его функций, содержания заключений к потребностям конкретных структур управления.
9.	Прямоточность	Предполагает построение и организацию таких схем или последовательностей выполнения операций исследования или отдельного наблюдения, которые соответствуют реальной направленности производственных процессов, учетных операций, в результате обследования которых формируется доказательная информация.
10.	Непрерывность	Аудиторский процесс должен быть организован как постояннодействующий, охватывать проверкой всю информацию за проверенный период.
11.	Выборочность контроля	Использование научных методов выборочных наблюдений.
12.	Специализация и кооперация	Распределение объектов среди аудиторов и их ассистентов, экспертов в соответствии с компетентностью; объединение профессиональных знаний разных аудиторов для осуществления процедур по всестороннему обследованию сложных объектов контроля.
13.	Пропорциональность	Соблюдение правильности распределения работников по объектам контроля, объемам документации и времени на ее обработку.
14.	Оптимизация аудиторского риска	Оценка аудиторского риска, его исследования.

Предложенные принципы в полной мере позволят организовать аудиторскую проверку на высоком профессиональном уровне, однако закономерно предложение и других принципов раскрывающих суть аудита.

**IV. Выводы.** В результате проведенных исследований нами было сделано следующее:

1. Охарактеризованы фундаментальные принципы профессиональных бухгалтеров-аудиторов;
2. Обобщены принципы организации аудита и дана им характеристика. В результате чего пришли к выводу, что для рациональной организации процесса проверки, для правильного распределения информации, затрат времени, для эффективного формирования доказательств при составлении аудиторского заключения необходимо не только соблюдение всех собственных фундаментальных принципов работы аудитора, но и ориентация на принципы организации аудита в целом.

#### Источники и литература

1. Закон Украины «О внесении изменений в закон Украины «Об аудиторской деятельности» от 06.07.2005г. № 2738 – IV.
2. Адам Бодюк. Принципы и требования к организации аудита // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 12. – С.46-51.
3. Білуха М.Т. Курс аудиту: Підручник. – 2-ге вид., перероб. – К., 1999. – 574с.
4. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К., 2001.402с.
5. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року./ Пер. 3 англ. Мови О.В. Селезньов, О.В. Ольховікова та ін. – К.: ТОВ „ІАМЦ АУ „СТАТУС“, 2004. – 1028с.

#### Сідляр В.В.

### СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ТРАНЗИТИВНІЙ ЕКОНОМІЦІ

Податкова система держави повинна активно використовуватись для подолання тимчасових негараздів в економіці, характерних для транзитивної системи, і тим самим сприяти побудові ринкових відносин. Податкова політика, яка розробляється урядом, має враховувати не тільки інтереси всіх суб'єктів оподаткування, а й забезпечувати формування стабільної податкової системи й водночас активно впливати на економіку, реагуючи на її зміни. Саме грамотна і виважена податкова політика повинна становити основу побудови і реформування системи оподаткування.

Для того, щоб реалізувати обраний курс податкової політики, необхідно володіти певними інструментами, як-от:

- уніфікована система податкового законодавства,
- ефективно працюючі податкові органи,
- спрощена система оподаткування, яка надає податковій системі необхідної в перехідній економіці гнучкості тощо.

Для досягнення головних цілей податкової політики побудови стабільної податкової системи недостатньо. Необхідна також активна робота в податковій сфері, що передбачає наявність в податковій політиці

динамічних інструментів. Серед них ефективним інструментом в Україні, на наш погляд, виступає спрощена система оподаткування для суб'єктів малого підприємництва, запроваджена з початку 1999 року і чинна дотепер.

Податкова система України формувалася свого часу в складних умовах відсутності досвіду ринкового господарювання, економічної кризи і спаду виробництва, що загостило проблему мобілізації доходів держави. Разом з тим відсутність податкової культури в суспільстві позбавило державу значних джерел фінансових ресурсів. Указані чинники призвели до того, що політика в сфері оподаткування була спрямована на задоволення головним чином фіскального інтересу держави. Проте добре відомо, що податки – це не тільки інструмент наповнення казни держави фінансовими ресурсами, а й інструмент регулювання виробництва та впливу на економічні відносини суб'єктів господарювання.

Разом з тим, незважаючи на фіскальний характер податкової політики України, в останні роки спостерігається й позитивна тенденція застосування регулятивної функції податку, а також використання податків для стимулювання розвитку бізнесу. Відтак важливою подією у сфері оподаткування суб'єктів малого підприємництва, з нашого погляду, став перехід до сплати єдиного податку. Сьогодні спрощена система оподаткування є частиною загальної податкової політики і податкової системи України. Відзначимо, що така спрощена методика якраз і є активним, динамічним інструментом в руках держави для реалізації стимулюючої функції.

Вагомий внесок у розвиток сучасної теорії оподаткування і зокрема щодо оподаткування підприємницького сектору зробили такі вітчизняні вчені, як В. Л. Андрущенко, В. В. Буряковський, З. С. Варналій, О. Д. Василик, В. П. Вишневський, Ю. Б. Іванов, С. В. Каламбет, О. Р. Квасовський, А. І. Крисоватий, І. О. Луїна, А. М. Соколовська, В. М. Сугорміна, В. М. Федосов, Л. М. Шабліста, С. І. Юрій тощо. Разом з тим залишаються відкритими питання розробки комплексної теоретичної концепції альтернативних систем оподаткування як інструменту податкової політики і застосування її для вдосконалення механізмів оподаткування бізнесу. На сьогодні дослідження спрощеної фіскальної технології як з теоретичного, так і з практичного боку є актуальним.

На всіх етапах розвитку цивілізованого суспільства основу податкової політики становила науково обґрунтована соціально-економічна доктрина, яка прагне поєднати соціальну справедливість оподаткування з її ефективністю. В світовій практиці протягом століть склалась ціла низка наукових теорій, на основі яких будується система оподаткування. Починаючи з основоположника економічної теорії податків А. Сміта, який сформулював добре відомі всім принципи оподаткування, і до сьогоднішнього дня проблема побудови оптимальної податкової системи залишається об'єктом багатьох наукових досліджень.

Зрозуміло, з плином часу вся множинність принципів і правил часто змінює свою форму. Окремі вчені акцентують увагу на часткових проявах, інші намагаються укрупнити і виділити основні критерії, яким повинна відповідати податкова система. В. Л. Андрущенко зокрема підкреслює: «Більшість викладених положень торкаються одних і тих же питань: вибору між етичним критерієм соціальної справедливості і раціональним інтересом фіскальної ефективності; між вимогою мінімізації рівня оподаткування та нейтралізації впливу податків і необхідністю фіскальної достатності...» [1, 151]. Проте, незважаючи на зміни і модифікації форми, суть залишається незмінною, про що свідчить актуальність сформульованих А. Смітом принципів оподаткування і досі.

Цікавими є ідеї американських економістів щодо принципів оподаткування. На їхню думку [2, 166], податкова система повинна:

- бути справедливою;
- бути гнучким автоматичним стабілізатором;
- бути чіткою, прозорою та незмінною;
- забезпечувати мінімум витрат на стягнення податків.

Звичайно, принципи можна трактувати по-різному, і спосіб їх інтерпретації залежить від того, на чію користь відносимо певні суперечності. Податкові системи сучасності в своїй основі базуються на класичних принципах оподаткування. Спробуємо оцінити чинну спрощену систему оподаткування для малого підприємництва щодо відповідності її вище вказаним принципам з точки зору не як окремого податку, а як підсистеми загальної системи оподаткування.

Загалом серед принципів оподаткування важливими є два принципи – справедливості і ефективності.

В широкому розумінні справедливість може розглядатися в двох аспектах, залежно від того, що покладено в основу встановлення та оцінки податку: платоспроможність чи одержані вигоди. Принцип платоспроможності стосується збирання надходжень бюджету і зосереджений на розподільній природі оподаткування. Принцип вигоди стосується видатків і визначає справедливий спосіб оплати вигід, які забезпечує уряд [2, 168]. Ще від часів Сміта в центрі уваги була платоспроможність. А. Сміт зазначав: «Піддані держави мають по можливості брати участь в утриманні уряду відповідно до своєї здатності й сил, тобто відповідно до доходу, яким вони користуються під заступництвом держави» [3, 505].

Єдиний податок практично не відповідає принципу соціальної справедливості, тому що ставки податку встановлені без урахування розміру доходу платника (для юридичних осіб встановлена пропорційна ставка, а для фізичних осіб – фіксована у твердій сумі залежно від виду діяльності). Якщо спробувати подолати цей недолік і диференціювати ставки, то це призведе до ускладнення обчислення єдиного податку та зниження ефективності його справляння. Тому такий крок повинен бути обґрунтованим і виваженим, а також підкріплюватись переконливими аргументами. При чому слід забезпечити можливість альтернативного вибору платника щодо спрощеної чи загальної системи оподаткування обов'язково на добровільних засадах. (Пла-

тник сам повинен вирішувати, чи здійснювати йому перехід до спрощених технологій оподаткування чи віддати перевагу мультибазисній системі, яка має свої переваги.) Тим більше, що такий підхід нівелює податкову дискримінацію платників.

Принцип ефективності виражається в мінімізації негативних наслідків функціонування податкової системи для процесу розподілу ресурсів. В А. Сміта про це сказано так: «Кожен податок має бути так задуманий і розроблений, аби він брав і утримував із кишень народу якомога менше понад те, що він приносить державній скарбниці» [3, 506].

Перш за все податки є витратами для платника. Крім того, що це витрати у вигляді певної суми грошей, яку платник передає до податкової служби, це також і витрати платників на дотримання правових вимог, пов'язаних з оподаткуванням. Тобто необхідно брати до уваги витрати податкоплатників на виконання таких додаткових податкових зобов'язань, як ведення податкового обліку і складання податкової звітності. При сучасних податкових підходах витрати громадян і підприємств на виконання таких обов'язків виявляються досить вагомими. Разом з витратами часу на заповнення податкових декларацій, оплатою послуг бухгалтерів і юристів та на сплату фінансових санкцій за можливе порушення законодавства такі витрати можуть істотно впливати на фінансовий стан платника.

Також необхідно враховувати і постійно зростаючі витрати держави в зв'язку з ускладненням податкового законодавства, зростанням витрат на забезпечення податкового контролю (з ростом рівня оподаткування його необхідно посилювати і робити жорсткішим), збільшенням чисельності працівників податкових органів і забезпеченням їх сучасними технічними засобами.

Як бачимо, спрощена система оподаткування в такому разі практично задовольняє принцип ефективності. Платники, які обирають для себе альтернативу у вигляді спрощеної системи, мають можливість звести витрати на ведення обліку і складання податкової звітності до мінімуму за рахунок того, що сплата єдиного податку замінює ряд податків та зборів (обов'язкових платежів), що сплачуються суб'єктами малого підприємництва, одним. Це дає вагомі переваги спрощеному оподаткуванню порівняно зі звичайною системою.

Щодо принципу визначеності, то він був закріплений Указом Президента «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 3 липня 1998 року №727/98 зі змінами та доповненнями, в якому регламентовано порядок застосування спрощеної системи. В цьому контексті слід зауважити, що існує також ряд проблем, які виникають в результаті неузгодженості законодавства щодо спрощеного оподаткування з іншими спеціальними фіскальними законами, які регламентують порядок справляння окремих податків та зборів, та проблем, пов'язаних з неузгодженістю даного Указу з іншими підзаконними актами. Такі проблеми викликають значні незручності насамперед для платників і негативно впливають на застосування спрощених технологій.

Принцип стабільності оподаткування лежить в основі сучасної податкової політики. Чим стабільніша податкова система, тим впевненіше почувається суб'єкт підприємницької діяльності: він може заздалегідь і достатньо точно визначити, який буде ефект впровадження того чи іншого господарського рішення чи фінансової операції. Щодо спрощеної системи, то вона відносно задовольняє принцип стабільності, тому що виступає як окрема підсистема і дозволяє використовувати її без внесення змін в загальну систему оподаткування. Деякою мірою спрощена методика оподаткування суперечить принципу нейтральності, який означає, що вплив на виробництво благ, розподіл ресурсів між економічними суб'єктами і на їх поведінку повинен бути мінімальним. Однак, якщо порівнювати з податковими пільгами, то спрощені механізми мають переваги і передусім за рахунок того, що є доступними для більшого кола платників і виключають суб'єктивний характер застосування, характерний для пільг.

Податкова політика перехідного періоду повинна не тільки забезпечувати формування стабільної податкової системи, а й активно впливати на економіку. Саме для досягнення таких бінарних цілей у рамках єдиної податкової системи, потрібен гнучкий інструментарій, яким і виступає спрощений механізм оподаткування. Застосування подібних податкових технологій зрозуміло, повинно бути тимчасовим, тобто використовуватись до досягнення визначеної мети. Необхідність застосування спрощеної системи обумовлюється існуючими проблемами і негараздами, які і вимагають її впровадження. Оскільки подібні технології мають відносно неринковий характер, до них слід застосовувати визначений строк дії. При досягненні мети введення спрощена система повинна припинити свою дію або коригуватися. Таким чином забезпечується дотримання принципу гнучкості побудови податкової системи.

Підсумовуючи вищевикладене, наголосимо, що досить складно сконструювати такий податок, який би задовольнив усіх суб'єктів оподаткування і відповідав би всім принципам оподаткування. Однак для того, щоб уникнути основних недоліків при застосуванні спрощеної системи оподаткування, але використати всі переваги, необхідно розробити теоретичну концепцію такої системи як інструменту податкової політики і використати її для вдосконалення податкового законодавства.

#### Джерела та література

1. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів). – Львів: Каменяр, 2000. – 303 с.
2. Державні фінанси: теорія і практика перехідного періоду в Центральній Європі / Пер. з англ. – К.: Основи, 1998. – 542 с.
3. Сміт А. Добробут нації: дослідження про природу та причини добробуту нації. – К.: PORT-ROYAL, 2001. – 596 с.