

3. У напрямку політики оптимізації даних : систематизувати інформаційні ресурси; уніфікувати засоби кодування та доступу до даних; підвищити корисність інформаційних ресурсів.

Корпоративна інформаційна система, побудована на основі даної моделі, з одного боку, служитиме джерелом інформації для супроводу процесу організації товароруку і інструментом для роботи з інформацією, що надходить і акумулюється, а з іншого, дозволить контролювати стан справ у будь-який момент часу за виділеними параметрами.

#### *Список літератури*

1. Кузнецова, С. Система бухгалтерского учета: методологические и правовые аспекты формирования [Текст] / С. Кузнецова // Бухгалтерский учет и аудит – 2008. – № 4 – С. 12–16.

2. Ткач, В. И. Международная система учета и отчетности [Текст] / В. И. Ткач, В. М. Ткач. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 160 с.

3. Гейтс, Б. Бизнес со скоростью мысли [Текст] / Б. Гейтс. – Изд. 2-е, испр. – М. : Эксмо, 2002. – 480 с.

4. Івахненко, С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи [Текст] / С. В. Івахненко. – Житомир : АСА, 2001. – С. 126.

5. Romney, Marshall B. Accounting information systems [Text] / Marshall B. Romney, Paul John Steinbart. – 9<sup>th</sup> ed. – Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Education, Inc., 2003. – 735 p.

6. Якока, Л. Кар'єра менеджера [Текст] : [пер с англ.] / Л. Якока, при участии У. Новака; [общ. ред. и вступ. ст. С. Ю. Медведева]. – М. : Прогресс, 1991. – 384 с.

Отримано 15.09.2009. ХДУХТ, Харків.

© А.С. Крутова, О.О. Нестеренко, 2009.

УДК 659.22 656.1

**І.В. Нестеренко**, канд. екон. наук

## **ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ**

*Висвітлено питання податкового контролю як функції менеджменту, визначено стадії його впливу на здійснення державного управління суспільством.*

*Рассмотрены аспекты налогового контроля как функции менеджмента, определены стадии его влияния на осуществление государственного управления обществом.*

*The article is dedicated to the problems of tax control as a management function, and also its influence on the efficiency of combating crime and corruption.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Проблема державного контролю як функції державного управління, його значення в житті суспільства – одна з центральних у фундаментальних і прикладних суспільних науках. Нерозв'язаність основних теоретичних і методологічних питань призводить до того, що будь-які судження щодо конкретних суспільних процесів, у тому числі й у галузі державного управління, залишаються необґрунтованими.

Конституційована розбудова соціальної правової держави на ринкових засадах передбачає відповідні зміни у державному управлінні. У першу чергу, це стосується змін у структурі органів виконавчої влади взагалі та спеціальних органів, уповноважених на здійснення контролю за доходами держави, зокрема. Враховуючи, що нині більш ніж 80 % доходів держави формується за рахунок податків та інших обов'язкових платежів, а конституційного обов'язку сплачувати податки і збори дотримуються не всі платники, надзвичайної актуальності набувають питання діяльності органів державної влади щодо реалізації контрольно-наглядової функції у сфері оподаткування [1, с. 12].

Ухилення від сплати податків нині є одним з основних каналів незаконного збагачення, а постійне збільшення кількості зареєстрованих підприємств, їх реорганізація не дозволяють податковим органам належним чином здійснювати дієвий контроль за результатами їх фінансово-господарської діяльності, обчисленням та сплатою податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичні та практичні розробки, у галузі податкового контролю, представлено у працях таких вітчизняних вчених, як: В.З. Білінський, П.Ю. Буряк, В.М. Горшенев, С.Г. Гуржій, Н.С. Залуцька, Б.А. Карпінський, О.М. Кисіль, Н.Р. Нижник, В.А. Оніщенко, І.Б. Шахов, Є.В. Шоріна. Проте сучасні умови ставлять нові завдання, вимагають комплексного підходу до вирішення проблем, пов'язаних із податковою політикою в Україні, реформуванням національної системи обліку і звітності.

**Мета та завдання статті.** Метою статті є висвітлення теоретичних аспектів та практичних рекомендацій щодо вдосконалення податкового контролю як функції державного управління. За сучасних умов підвищення ефективності організації контролю у сфері оподаткування набуває надзвичайної актуальності. Контрольно-наглядова функція є однією із завершальних стадій управління, а також необхідною умовою ефективності управління податковими відносинами в цілому,

тому постає актуальним визначення місця названої функції в системі функцій державного управління, з'ясування об'єкту і системи суб'єктів контрольно-наглядової діяльності у податковій сфері, аналіз механізму здійснення контрольно-наглядової функції та розробка пропозицій щодо забезпечення ефективності контролю та нагляду у сфері оподаткування.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Визначення місця контролю в системі державного управління не можливе без визначення безпосередньо функцій державного управління.

Функція, у загальному розумінні, означає обов'язок, призначення, коло діяльності, працю, виконання, діяльність і т. ін. [2, с.21]. Функція управління – це об'єктивно необхідна, відносно самостійна частина управлінської діяльності конкретного суб'єкта управління, яка характеризується специфічно визначеною формою та змістом, особливим просторово-часовим відображенням. Н.Р. Нижник визначає функцію державного управління як специфічний за предметом, змістом і засобами забезпечення цілісний управляючий вплив держави, в якому можна не лише виділяти й описувати функції державного управління, а й аналізувати розподіл кожної функції державного управління “по вертикалі” і “по горизонталі” державних органів, тобто функціональну структуру управління [3, с. 83].

Як свідчать результати дослідження, система управлінських функцій має таку структуру:

1) аналіз – обов'язкова умова розробки об'єктивних управлінських рішень, неодмінна умова досягнення успіху системою у сфері її діяльності;

2) прогнозування – встановлення потенціалу об'єкта, його розрахунок у часі та просторі. Дає керівнику інформацію про майбутній стан системи та керованих об'єктів, передбачає вивчення їх стану в минулому та теперішньому;

3) планування – розрахунок реалізації шляхів і завдань розвитку об'єкта, підведення під них розрахованих гарантій реалізації (матеріальних, духовних, організаційних);

4) організація – упорядкування суб'єктів і об'єктів управління, системи державного управління в цілому й всього процесу державно-владного впливу з метою вирішення завдань, що стоять перед державою;

5) регулювання – забезпечення оперативності управління, ефективності функціонування системи в умовах постійних зовнішніх та внутрішніх впливів на неї. Передбачає розробку та організацію вико-

нання оперативних управлінських рішень, їх корегування, навчання, працівників до дій в конкретних ситуаціях;

6) координація – упорядкування діяльності різних об'єктів, які перебувають у фарватері реалізації єдиної мети, але безпосередньо не пов'язаних між собою;

7) контроль – відслідковування процесу діяльності, а також встановлення реальних витрат і результатів управлінської діяльності, а також її всебічної ефективності. Він дає можливість оцінити зроблену роботу та визначити шляхи підвищення її ефективності.

Контроль як функція державного управління має певні особливості та притаманні йому ознаки. Особливістю контролю є те, що він здійснюється з метою перевірки дотримання і виконання поставлених завдань, прийнятих рішень, тобто фактично після здійснення інших функцій управлінської діяльності. Метою такої оцінки є приведення діяльності відповідно до чинних правових норм та прийнятих згідно з ними управлінських рішень. Отже, контроль “перевіряє” здійснення інших функцій управління та органічно пов'язаний з ними. Здійснення контролю на кінцевих етапах управлінської діяльності свідчить, що він є інтегруючим засобом щодо дотримання і виконання поставленої мети й завдань перед управлінням та про відповідність йому всіх інших функцій державного управління.

Основними властивостями системи контролю є наявність зв'язків (прямих і зворотних), подільність на частини, наявність структури, цілеспрямованість, багатоаспектність, тобто, контроль розглядається як система зі своїми характеристиками у відповідних змінах. Тому контроль за організаційно-правовою природою необхідно розглядати як систематичну, конструктивну і позитивну діяльність, яка має місце як у сфері регулятивних, так і у сфері правоохоронних відносин, що зумовлено тісним зв'язком контролю з процесом прийняття управлінських рішень [4, с. 124]. За допомогою контролю забезпечується своєчасність внесення коректив в управлінську діяльність, отримання інформації про реальний стан справ у сфері державного управління, виявлення порушень чинного законодавства. Для здійснення контролю і досягнення завдань, що стоять перед ним, важливими є систематичність, послідовність, всебічність та гласність, проведення аналізу його наслідків з обов'язковими висновками і реагуванням на виявлені недоліки в роботі органів державної виконавчої влади та їх посадових осіб. Саме такий підхід до контролю забезпечує йому місце серед основних функцій державного управління, спрямованих на підвищення ефективності державного управління, узгодженість управлінської діяльності та її результативність. При цьому, стадіями контролю є:

1. Констатація фактів і перевірка виконання планів, завдань, прийнятих рішень (податковий контроль, здебільшого, виконання податкових зобов'язань);

2. Критична оцінка фактів або оцінка того, що якісні та кількісні показники досягнуті підконтрольним об'єктом;

3. Розробка заходів щодо поліпшення роботи та усунення виявлених недоліків.

Визначальне місце серед елементів податкового контролю належить контролюючим суб'єктам, які є найбільш активними складовими системи контролю. Суб'єкти відіграють найсуттєвішу роль у функціонуванні й розвитку контрольної системи, оскільки від них залежить вибір підконтрольних об'єктів, забезпечення місця і часу виконання контрольних дій. Функції здійснення податкового контролю за діяльністю платників податків і забезпечення виконання дохідної частини державного бюджету покладено на Державну податкову службу України.

Контроль відображає конкретний вид діяльності. Це підтверджується тим, що в системах управління він виділений у відособлену сферу діяльності, а, отже, проявляється як безперервний процес управління.

Контроль як елемент управління відіграє дуже суттєву роль у забезпеченні функціонування держави і всієї політичної системи. Як й інші елементи управління, контроль постійно збагачується новим змістом, формами, набуває відмінних рис. Усе це вказує на необхідність організації контролю більш високого порядку, що відповідає потребам сучасного етапу розвитку суспільства, формування правової держави.

У процесуально-юридичному аспекті контроль за діяльністю державних органів і посадових осіб є однією з основних вимог підтримки режиму законності. Цьому служать такі риси контролю, як безпосередність, оперативність, дієвість, підпорядкованість цілям охорони права від порушень, відповідає характеру управлінської роботи, вказує на своєрідність процесуальної форми здійснення контролю. Контроль забезпечує інформацією, яка характеризує стан законності в апараті державного управління. За змістом і спрямованістю діяльності апарату управління в цілому, окремих його частин за допомогою контролю забезпечується виконання правових актів, що регулюють суспільні відносини в різних сферах організації громадського життя. Постійний контроль підвищує відповідальність державних службовців за своєчасне і високоякісне виконання своїх обов'язків.

Контроль відіграє важливу роль у зміцненні державної дисципліни і законності при формуванні органів держави, плануванні, реалі-

зації правоохоронних повноважень. Він – один з найважливіших засобів попередження порушень закону, виявлення незаконних дій чи помилок при його застосуванні. Це один із засобів, необхідних для застосування заходів, що сприяють суворому дотриманню закону в державному апараті.

Разом з тим, контроль має своє самостійне місце в системі форм здійснення державного управління суспільством, і в цьому плані його розглядають як специфічну правову форму, що, як і будь-яка інша правова форма, має своє соціальне призначення й відповідні функції.

Характеристика контролю як правової форми діяльності визначається тим, що всі його результати повинні завжди оформлятися у відповідних офіційних правових актах-документах. Реалізуючи свою владну компетенцію, контрольні органи та їх посадові особи приймають певні рішення, що закріплюються у формі офіційного правового документа. Юридичні підстави для прийняття контрольними органами норм правового характеру передбачені актами, що визначають їх компетенцію. У правовому акті контрольного органу, поряд із правоохоронною, виявляється й управлінська сутність, тому що, будучи формою піднормативного правового регулювання, акт контрольного органу своїм владним організуючим впливом певним чином вміщується у відносини, що вже склалися до нього, змінює їх, перетворює відповідно до цілей, закладених у нормах права. Якщо ж при правовій оцінці діяльності підконтрольного об'єкта виявиться неправомірне поводження, застосовуються правоохоронні засоби.

Правові акти контрольних органів можна класифікувати за різними підставами:

- 1) стосовно органів, які приймають акти;
- 2) за юридичною властивістю контрольного акта;
- 3) за предметною направленістю контрольного акта.

За своєю формою правові акти контрольних органів можуть бути різними.

Динаміку контрольної діяльності забезпечують так звані службові документи, що виконують допоміжну, проміжну чи інформаційну функцію.

Акти контрольних органів повинні відповідати визначеним вимогам. Серед них – суворота підзаконності, обґрунтованість; виявлені факти повинні бути доведеними, мати ознаки належності, повноти й вірогідності.

З'ясовуючи місце контролю в системі правових форм діяльності, важливо підкреслити, що він стоїть після правотворення і правозастосування, впливає на них з організаційного боку. Тому очевидно, що

удосконалення контрольної діяльності прямо веде до удосконалення самого правотворення і правозастосування.

Стосовно контрольної-ревізійної роботи як особливого виду контролю головним завданням варто вважати запобігання негативним явищам і повне їх усунення. Такий контроль необхідно спрямовувати з урахуванням минулого і, головним чином, переважно на майбутнє. Практична реалізація цих положень може знайти вираження у проведенні таких заходів, які б мали профілактичний, превентивний характер і були б пов'язані не тільки з безпосереднім попередженням порушень з матеріальними цінностями і грошовими коштами, але і з підвищенням дієвості й ефективності роботи самого контрольної-ревізійного апарату.

З метою кінцевого підсумкового визначення місця податкового контролю в системі функцій державного управління необхідно систематизувати в логічній послідовності вищенаведені та сформульовані твердження, а саме:

1. Контроль є однією з найважливіших функцій державного управління.
2. Доходи держави є предметом державного управління, і, відповідно, державного контролю.
3. Податковий контроль є елементом загальнодержавного контролю.
4. Податковий контроль є важливим напрямом, а в системі права – інститутом державного фінансового контролю, і, відповідно, функцією державного управління.

**Висновки.** Таким чином, податковий контроль посідає в системі функцій державного управління самостійне відокремлене місце: по-перше, як найвагоміша складова контрольної функції управління державними фінансами, по-друге, – як важливий напрям державного фінансового контролю.

Існуючий в Україні системі податкового контролю, яку можна визнати відповідною наявним вимогам, бракує сучасного методичного й технологічного інструментарію виконання контрольних дій. Причиною цього є недостатня дослідженість методологічних аспектів проблеми, а відповідно, – відсутність новітнього арсеналу прийомів і способів здійснення податкового контролю. Це суттєво збіднює контрольну практику і значною мірою зумовлює низьку ефективність функціонування системи податкового контролю.

Потрібна системна характеристика, завдяки якій можна реалізувати і розвинути наявний потенціал контрольних дій, спираючись на притаманні їм властивості.

Розв'язання проблеми підвищення ефективності податкового контролю необхідно здійснювати на засадах системного підходу:

- податковий контроль має розглядатися як важливий елемент загальнодержавного контролю, який, у свою чергу, є складовою системи суспільного контролю;

- дотримання субординації при побудові органів податкового контролю в структурі загальнодержавних контролюючих інституцій.

Таким чином, податковий контроль повинен удосконалюватися як цілісна система, що означає необхідність:

- визначення цільових орієнтирів і норм контролю;

- встановлення ефективної взаємодії між суб'єктами податкового контролю з метою попередження паралелізму в діяльності та дублювання контрольних функцій;

- окреслення підконтрольних об'єктів та забезпечення цілісності суцільного чи вибіркового їх охоплення контрольними діями;

- чіткого спрямування контрольних дій у фінансово-економічне середовище;

- регламентації контрольних процедур та параметризації критеріїв оцінки виявлених внаслідок контролю відхилень, що підлягають врегулюванню.

Контрольна діяльність органів держави є значною мірою правоохоронною, хоча і не зводиться тільки до цього. Як засіб забезпечення законності ця функція спрямована на припинення неправомірних дій посадових осіб і громадян, винних у недоліках і порушеннях, пов'язаних із залученням до юридичної відповідальності, а також застосуванням до цих суб'єктів заходів державного впливу. Тому, на нашу думку, від того, наскільки науково обґрунтовано та юридично якісно здійснюється податковий контроль в державі, певною мірою залежить ефективність управління суспільством.

#### *Список літератури*

1. Гуржій, С. Г. Нова модель взаємодії [Текст] / С. Г. Гуржій // Актуальні проблеми боротьби з корупцією в Україні. – 2004. – № 2. – С. 12–13.

2. Кисіль, О. М. Взаємини між підприємцями і контролюючими органами [Текст] / О. М. Кисіль // Актуальні проблеми боротьби з корупцією в Україні. – 2004. – № 2. – С. 21.

3. Нижник, Н. Р. Реформування державного управління в Україні: проблеми і перспективи [Текст] / Н. Р. Нижник – К. : Оріяни, 2006. – 192 с.

4. Горшенев, В. М. Контроль как правовая форма деятельности [Текст] / В. М. Горшенев, И. Б. Шахов. – М. : Юрид. лит., 2000. – 176 с.

Отримано 15.09.2009. ХДУХТ, Харків.

© І.В. Нестеренко, 2009.