

БЕРНАЗ П.В. ВЗАЕМОДЕЙСТВИЕ СЛЕДОВАТЕЛЯ С ОПЕРАТИВНЫМИ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМИ В СТАДИИ ВОЗБУЖДЕНИЯ УГОЛОВНОГО ДЕЛА ОБ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРЕСТУПЛЕНИЯХ

Рассмотрены актуальные вопросы подготовки первичного материала об экономических преступлениях, их совместного анализа и оценки следователем и оперативным работником. Определен перечень основных документов, в которых должны содержаться признаки экономического преступления, достаточные для возбуждения уголовного дела. Осуществлен анализ нормативно-правовых актов, регулирующих подготовку первичных материалов об экономических преступлениях.

BERNAZ P.V. COOPERATION OF AN INVESTIGATOR WITH OPERATIVE UNITS AT THE STAGE OF SETTING UP THE CASE ON ECONOMIC CRIME

Problematic issues of the preparation of initial material on economic crime and its joint analysis by an investigator and operative detective are considered. The list of the main documents containing features of economic crime, which is enough for setting up a case, is determined. The analysis of statuses and laws regulating preparation of initial material on economic crime is made.

УДК 331.103:351.741(477)

О.В. ГАМАЛЬ*Національний університет внутрішніх справ***ЩОДО ОПТИМІЗАЦІЇ ТРУДОВИХ ОПЕРАЦІЙ СЛІДЧИХ ОРГАНІВ ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ¹**

Наданий аналіз проблем, існування яких в апараті досудового слідства обумовлює нераціональне використання слідчими свого робочого часу; окреслені напрямки оптимізації, з використанням комп'ютерних засобів, трудових операцій слідчих.

Сучасний етап розвитку слідчих органів України характеризується значним зростанням навантаження на працівників, ускладненням змісту їх діяльності, що, зокрема, пов'язане із розширенням прав та гарантій підозрюваного та обвинувачуваного, оволодінням представниками кримінальних структур новітніми технологіями злочинної діяльності тощо. Вказане обумовлює необхідність оптимізації виконання слідчими трудових операцій, які складають зміст їх професійної діяльності, що потребує розробки відповідного наукового підґрунтя. Певний внесок у вирішення даної проблеми внесли Г.К. Кожевников, Л.М. Давиденко, В.О. Коновалова, Л.А. Соля-Серко, В.М. Хотинець, Ю.П. Янович та інші науковці, однак, поперше, вони розглядали дану проблему переважно в межах кримінального процесу та юридичної психології, а, по-друге, за десятиріччя, яке минуло з моменту проведення даних досліджень, зазнали значних змін структура і зміст слідчої діяльності. Вказане обумовлює актуальність та новизну даної статті, метою написання якої є визначення напрямків оптимізації трудових операцій слідчих органів внутрішніх справ України.

Одним із найважливіших напрямків організації праці працівників органів внутрішніх справ є оптимізація трудових процесів. Вона містить у собі комплекс заходів, спрямованих на скорочення числа зайвих операцій, що складають трудовий процес, сукупність прийомів найбільш ефективного виконання працівником трудових процесів (операцій). Оптимізація (або раціоналізація) трудових процесів забезпечує економію часу і сил

персоналу за рахунок застосування найбільше ефективних організаційних і технічних прийомів праці. Розрізняють два взаємозалежних напрямки оптимізації трудових процесів в органах внутрішніх справ: організаційно-тактичний і технічний. Організаційно-тактичний напрямок охоплює комплекс заходів, що сприяють підвищенню ефективності праці за рахунок найкращої організації і тактики здійснення трудових операцій. Ці заходи пов'язані, насамперед, з удосконалюванням технології роботи з документами й усуненням непродуктивних організаційних витрат щодо нарад, інструктажів і т.п. З організаційно-тактичним напрямком оптимізації трудових процесів тісно пов'язаний технічний напрямок, що полягає у використанні різних технічних засобів, які дозволяють скоротити час на виконання робіт, усунути зайві переміщення працівників. Це, насамперед, використання засобів оргтехніки, а також обчислювальної техніки [1, с.308, 314].

Планування, організація розслідування кримінальних справ, висунення та перевірка слідчих версій будуться працівником на підставі існуючих у нього знань та професійного досвіду. Цим важливим питанням присвячено багато праць з кримінального процесу, криміналістики, кримінології, юридичної психології та інших наук. Однак, навіть за умов високої мотивації до оволодіння новітніми розробками у галузі діяльності, працівник слідчих органів об'єктивно не в змозі самостійно відстежувати та вивчати все нове, що стосується його професії. Це пов'язано з особливостями сучасного інформаційного простору, який характеризується постійним збільшенням кількості інформаційних об'єктів, щохвилиною появою нових результатів наукових досліджень та методологічних розробок, дина-

¹ Первинна рекомендація з напрямку досліджень: канд. юрид. наук Іншин М.І. (НУВС).

мічними змінами у нормативно-правовій базі. “У самому загальному вигляді вирішення вказаної проблеми може бути реалізовано шляхом забезпечення слідчих так званім “інформаційним сервісом”, який розуміється як надання фахівцю (у даному випадку – слідчому) у потрібний момент максимального обсягу лише необхідної інформації. Це звичайно пов’язують із автоматизацією інформаційних процесів завдяки використанню електронно-обчислювальних пристроїв - персональних комп’ютерів” [2, с.115-116].

Гостра нестача новітньої правової, криміналістичної, методичної, оперативної та довідкової інформації, як свідчать дані соціологічних досліджень, негативно впливає на результативність слідчої діяльності. Так, за результатами опитування 128 слідчих з усіх регіонів України зі стажем роботи в органах досудового слідства від 3 до 18 років, які підвищували свою кваліфікацію в Інституті перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ОВС України Національного університету внутрішніх справ протягом 2003-2004 років, 100 % опитаних визнали інформаційне забезпечення своєї професійної діяльності незадовільним. У найбільш вразливому становищі знаходяться слідчі, які працюють у районних центрах. Якщо лише 18 % слідчих, які працюють в обласних центрах, повідомили, що вони не мають змоги своєчасно довідатися про зміни у законодавстві та відомчих нормативно-правових актах, то зі слідчих, що працюють у райцентрах, про це повідомили 82 % опитаних.

Сьогодні в Україні діє більш ніж 135000 законів, указів, постанов, відомчих нормативних актів та інших правових документів загального застосування, до того ж кожний місяць до цього масиву додається ще близько 2500 правових документів [3]. У цілому вони включають мільйони правових приписів, що значно перевищує можливість людського сприйняття. Отже, упорядкування, логічна систематизація вказаної інформації вбачається одним з найбільш ефективних засобів удосконалення слідчої роботи. Комп’ютеризація роботи слідчого покликана у значній мірі створити сприятливі умови для творчої діяльності, що є важливішою складовою даної професійної діяльності. Сьогодні складні, багатоепізодні, групові справи розслідуються групами, що складаються з десятків слідчих. Великий обсяг інформації, отриманий ними, міститься у сотнях, а іноді й у тисячах протоколів слідчих дій – оглядів, допитів, обшуків, висновках судових експертиз тощо. Аналізувати та узагальнювати інформацію у таких обсягах – досить складне завдання, але таке, що потребує обов’язкового вирішення, для забезпечення оперативного розгляду, проблем, які виникають перед слідством, для додержання вимог до повноти, всебічності та об’єктивності розслідування. Як свідчать результати досліджень, і під час розслідування менших за обсягом кримінальних справ застосування комп’ютерів позитивно впливає на якість та строки слідства. Вченими розроблені та успішно апробовані на практиці комп’ютерні програми із забезпечення розслідування хуліганства, вбивств, пограбувань, розбоїв [4, с.285]. Використання програм у процесі розслідування злочинів отримало назву “програмування розслідування”. За своєю сутністю це стало першим кроком у напрямку досліджень з автоматизації інформаційних процесів для потреб слідства, оскільки, з одного боку, комп’ютеризація розслідування базується на досягненнях методу програмування, а з іншого – є продовженням та подальшим розвитком цього мето-

ду [2, с.117-118].

Комп’ютерне забезпечення процесу розслідування кримінальної справи дозволяє слідчому правильно спланувати як увесь хід розслідування, так і провадження окремих процесуальних дій, висунути за справою максимальну кількість можливих та необхідних слідчих версій, а на основі існуючої початкової інформації, що вводиться до комп’ютерної програми, отримати науково обґрунтовані рекомендації з проведення заходів, пов’язаних із перевіркою висунутих версій за певною кримінальною справою. Використання комп’ютерних програм під час розслідування злочинів, поза всяким сумнівом, дозволить підвищити якість досудового слідства та зменшити кількість слідчих помилок. “Застосування у слідчій діяльності програм, у яких на основі отриманих даних акумульований попередній досвід розкриття та розслідування аналогічних злочинів, у значній мірі звільняє практичних працівників від рутинної роботи, економить час для глибокого осмислення ситуації, що склалася, та складання плану розслідування” [5, с.120]. Проблеми правових та організаційних аспектів автоматизації та інформаційного забезпечення процесу розслідування за кримінальною справою, протягом останнього десятиріччя, є предметом ряду наукових досліджень, але необхідно відзначити, що практична реалізація наукових здобутків у даній галузі ускладнюється з-за низки причин, головними з яких є недостатній рівень фінансування органів внутрішніх справ та певна недосвідченість частини працівників у сфері обчислювальної техніки. У той же час досвід найближчої сусідки України – Російської Федерації – переконує, що широке впровадження інформаційного забезпечення у правоохоронну діяльність дозволяє суттєво підвищити ефективність роботи та заощаджувати кошти, що витрачаються на навчання персоналу та видання чисельних збірників нормативних актів, які, до того ж, у сучасних умовах часто застарівають раніше, ніж виходять з друку. Так, відповідно до Концепції комп’ютеризації органів прокуратури Російської Федерації, техніка, що знаходиться у користуванні слідчого, повинна бути забезпечена обладнанням, яке дозволяє підключатися до інформаційних ресурсів як органів прокуратури, так і інших правоохоронних органів. У першу чергу це системи правової інформації. Відповідно до існуючої практики система органів прокуратури Російської Федерації є активним користувачем наступних правових систем: ФАПСІ “Офіційні періодичні збірники правової інформації в електронному вигляді” (розповсюджується у регіонах центрами урядового зв’язку у рамках Угоди між Генеральною прокуратурою та ФАПСІ); правової системи “Консультант-плюс”, яка отримала широке розповсюдження, у першу чергу, завдяки наявності бази регіональних правових актів; правової бази “Еталон” (правова база даних федерального законодавства, що розповсюджується Міністерством юстиції Російської Федерації) та правової бази даних федерального законодавства “Еталон”, яка розповсюджується Міністерством юстиції Російської Федерації. Крім того, слідчі використовують такі правові системи, як “Гарант”, “Кодекс”, “Юсіс” [4, с.287]. Використання слідчими Російської Федерації вищезгаданих інформаційних систем дозволяє їм запобігти випадкам неправильного застосування кримінального закону, оскільки, окрім положень кримінального законодавства, вони мають змогу оперативно отримувати інформацію про закони, до яких відсилають бланкетні норми кримінального законодавства, проаналізувати керівні

роз'яснення Пленумів Верховного Суду Російської Федерації, судову практику за схожою категорією справ, а також постанови Конституційного Суду Російської Федерації з питань кримінального права та процесу, діючі накази Генерального прокурора з питань слідства, відомчі нормативні акти тощо. Для задоволення потреб слідчих Інститутом Генеральної прокуратури РФ протягом останніх років розроблено декілька автоматизованих систем та комплексів завдань, які функціонують у складі локальних обчислювальних мереж та автоматизованих робочих місць. Створено експертні системи, які забезпечують не лише розв'язання кримінально-правових завдань та застосування діючого законодавства, але й універсальні, для практичного використання в інших видах діяльності: розслідуванні злочинів, здійсненні прокурорського нагляду, навчанні прокурорсько-слідчих працівників професійній майстерності.

Автоматизована інформаційно-довідкова система "Судові експертизи" має у своєму складі три блоки, об'єднані єдиною схемою. Перший блок "Установи" являє собою електронний довідник експертних установ Міністерства юстиції, МВС та Міністерства охорони здоров'я Росії. На відповідних сторінках, до яких забезпечено швидкий доступ, вказано найменування експертної установи, поштову адресу, телефон та види експертиз, які здійснюються у даній установі. Другий блок "Предмети" концентрує увагу на об'єктах, які вилучено під час слідства і які підлягають експертному дослідженню. За кожним об'єктом дано перелік та черговість проведення експертиз, а також надається перелік запитань, які можуть бути поставлені на розв'язання експертів. При цьому обрані слідчим питання за конкретним предметом автоматично вставляються в існуючі в базі бланки постанов про призначення експертизи. Третій блок – це електронний довідник експертиз за видами злочинів з наведенням питань, які підлягають розв'язанню експертом. При цьому система, завдяки ієрархічному меню, забезпечує швидкий пошук необхідної інформації. Звернення слідчого до інформаційних ресурсів даної системи дозволяє йому, виходячи з певних об'єктів для експертного дослідження, по-перше, у повному обсязі провести за справою всі експертні дослідження, по-друге, правильно визначити послідовність проведення судових експертиз, з тим, щоб попередні експертизи не знищили матеріал для дослідження наступних експертиз. Дана система дозволяє звести до мінімуму прогалини досудового слідства, пов'язані із призначенням та проведенням судових експертиз [6, с.48-51].

Іншою автоматизованою системою, покликаною полегшити працю слідчого, є автоматична інформаційна довідкова система "Процесуальні слідчі акти". Вся кримінально-процесуальна діяльність, починаючи зі стадії порушення кримінальної справи і до закінчення розслідування, супроводжується складанням відповідних процесуальних документів. Важливість процесуально вірного, грамотного складання слідчих актів цілком очевидна. Процесуальні слідчі акти, що містяться у системі, структуровані за наступними блоками: стадія порушення кримінальної справи; загальні умови провадження слідства; допит свідка та потерпілого; допит та затримання підозрюваного; огляд та освідчування; пред'явлення обвинувачення та допит обвинувачуваного; обрання запобіжних заходів; очна ставка та пред'явлення для упізнання; виім-

ка, обшук, накладення арешту на майно; провадження експертиз; призупинення та закінчення слідства; оформлення окремих слідчих дій та службових документів за кримінальною справою. Всього у базі даних міститься 180 процесуальних документів. Дана система дозволяє слідчому не лише складати документи на будь-якому етапі розслідування за наведеними зразками, а й розпечатувати їх на відповідних бланках, які зберігаються у базі даних.

Окрім організаційного сервісу, використання даної системи дозволяє слідчому у значній кількості випадків запобігти суттєвим порушенням кримінально-процесуального закону внаслідок уніфікації процесуальних бланків, наявності в них всіх необхідних кримінально-процесуальних реквізитів, особливо - переліків прав та обов'язків учасників кримінального процесу.

У 1998 році співробітниками Інституту Генеральної прокуратури Російської Федерації спільно із Головним інформаційним центром Міністерства внутрішніх справ РФ розроблено автоматизовану інформаційно-довідкову систему по централізованому обліку органів внутрішніх справ. Метою створення автоматизованої інформаційної довідкової системи "Обліки" є підвищення ефективності використання оперативного-довідкового, розшукових, криміналістичних обліків підрозділами прокуратури та органів внутрішніх справ Російської Федерації у розкритті та розслідуванні злочинів. Вказана мета досягається шляхом підвищення інформаційної досвідченості користувачів щодо можливостей цих обліків, способів та форм звернення до них; зменшення часу та виключення помилок під час підготовки користувачем носіїв інформації (застосування в автоматизованій інформаційно-довідковій системі бланків документів, проблемно-орієнтованих на вид обліку та способів доставки інформації, автоматичне внесення до банку даних постійних відомостей щодо користувача, наявність "підказок" щодо заповнення документів) при взаємодії з обліками та експертно-криміналістичними колекціями МВС Російської Федерації; впровадження нових технологій у процес підготовки інформації при взаємодії із системою обліків. Система складається з чотирьох блоків:

1. Запит на отримання інформації з системи централізованих обліків або експертно-криміналістичних колекцій. Цей блок працює у двох режимах: а) підготовка запиту у режимі самостійного вибору користувачем рівня та виду обліків; б) підготовка запиту до системи централізованих обліків або експертно-криміналістичних колекцій шляхом звернення користувача до типових запитів;

2. Зарахування об'єкта до системи централізованих обліків або експертно-криміналістичних колекцій.

3. Внесення змін або доповнень до відомостей про об'єкт, поставлений користувачем на облік.

4. Вилучення з системи централізованих обліків або експертно-криміналістичних колекцій об'єкта, раніше поставленого користувачем на облік.

Автоматизована інформаційно-довідкова система "Обліки" – програмний комплекс, технологія розробки якого орієнтована на її використання у створюваному телекомунікаційному середовищі органів прокуратури. Розміщення програмного забезпечення на сервері Генеральної прокуратури Російської Федерації та використання шифрованого протоколу забезпечують безпосередній доступ до системи із регіонів.

Окрім перелічених автоматизованих систем, Інститутом Генеральної прокуратури у допомогу слідчому розроблені також комп'ютерні методики розслідування конкретних складів злочинів. Вони являють собою інформаційні системи, що містять оператори "запит-відповідь" та інформаційні блоки пояснень.

Існує клас програмних продуктів, застосування яких слідчими обґрунтовано їх високою ефективністю та якістю розробки. Це експертні системи прийняття кримінально-процесуальних рішень. Доведено, що найбільшу ефективність застосування у сфері штучного інтелекту мають вузько спеціалізовані експертні системи. У сфері кримінального правозастосування Науково-дослідним інститутом Генеральної прокуратури Російської Федерації розроблено експертні системи кримінально-правової оцінки злочинів проти особистості; збройних злочинів; злочинів із наркотичними та психотропними речовинами. Системи побудовано на аналізі ситуацій, що виникають при розслідуванні вищевказаної категорії кримінальних справ.

Досвід Російської Федерації свідчить, що сьогодні слідчий прокуратури за допомогою персонального комп'ютера із підключеним телесфонним модемом та спеціальним програмним забезпеченням протягом 30 секунд отримує доступ зі свого робочого кабінету до інформаційних баз, які містять усі дані криміналістичних обліків (дактилоскопічний облік, облік втраченої та виявленої вогнепальної зброї, викрадених автомобілів, номерних речей тощо). При цьому слідчий самостійно працює із базою даних, проводячи пошук необхідної інформації, коригуючи та уточнюючи його напрямок відповідно до отриманих даних. На пошук необхідної інформації витрачається від 10 до 30 хвилин. Схожий доступ слідчий має до інформації органів внутрішніх справ, включаючи інформацію щодо вчинених протягом кожної доби злочинів. Для з'ясування телефону, адреси певної особи, реквізитів певної установи слідчий прокуратури може скористатися базами даних, що містяться безпосередньо у пам'яті комп'ютерів, установлених в цьому правоохоронному органі. Використовуються безпаперові технології передавання непроцесуальної інформації співробітників в одній слідчій групі.

Резюмуючи вищезазначене, відмітимо, що за даними російських дослідників, досконале програмне та інформаційне супроводження процесу розслідування за кримінальною справою дозволяє заощаджувати від 30 до 45% робочого часу, який за інших умов витрачається на пошук інформації, телефонні розмови, ділові поїздки та інші виробничі операції, не пов'язані безпосередньо із виконанням процесуальних дій [4, с.289].

Дослідження стану впровадження комп'ютерної техніки у діяльність апарату досудового слідства органів внутрішніх справ України показує, що, хоча протягом останніх років відстежується позитивна динаміка забезпечення слідчих персональними комп'ютерами, проте спостерігається неповне використання можливостей останніх. Так, з 128 опитаних слідчих зі всіх регіонів України 96, або 75 % повідомили, що мають у своєму індивідуальному користуванні персональний комп'ютер. Проте, 94 % з них використовують його лише для друкування бланків, протоколів слідчих дій та інших процесуальних документів. Лише 6 % опитаних повідомили, що вони досконало володіють комп'ютерними програмами та використовують їх у процесі розслідування. Відповідно, вирішення про-

блем розробки комп'ютерних програм, що дозволяють підвищити ефективність розслідування, та забезпечення органів досудового слідства комп'ютерною технікою повинно супроводжуватися серйозним навчанням як курсантів та слухачів закладів освіти системи МВС України, так і практичних працівників навичкам роботи на комп'ютері.

Дослідження труднощів, які виникають у слідчих органів внутрішніх справ під час їх професійної діяльності, та найбільш поширених помилок під час розслідування показує, що впродовж останніх 20-ти років для працівників органів досудового слідства залишаються актуальними проблеми, пов'язані із плануванням розслідування, отриманням необхідної правової, методичної та оперативної інформації, призначенням та проведенням судових експертиз, правильним складанням процесуальних документів, насамперед, – постанови про притягнення у якості обвинувачуваного та обвинувачувального висновку. У зв'язку з цим вважаємо за доцільне розробку автоматизованого робочого місця слідчого, яка повинна включати наступні блоки. По-перше, це блок "Планування", в якому мають бути передбачені плани-схеми для кожного етапу розслідування за кримінальною справою; планування окремих, найбільш складних слідчих дій за видами розслідуваних злочинів; календарні плани роботи слідчого. По-друге, допоміжні автоматизовані системи "Судові експертизи", "Процесуальні акти", "Обліки". По-третє, блок комп'ютерних методик щодо розслідування найбільш поширених видів злочинів. По-четверте, блок, у якому будуть міститися матеріали кримінальних справ, що знаходяться у провадженні слідчого. По-п'яте, блок, що буде містити одну з інформаційних систем законодавства України. На нашу думку, впровадження у практику діяльності слідчого апарату органів внутрішніх справ України автоматизованих робочих місць слідчого дозволить значно підвищити якість розслідування та скоротити кількість часу, що витрачається на виконання допоміжних трудових операцій.

ЛІТЕРАТУРА

1. Основы управления в органах внутренних дел: Учебник /Под ред. А.П. Коренева. –М.: МЮИ МВД России, Изд-во «Щит-М», 1996. –343 с.
2. Соя-Серко Л.А. Программирование и компьютеризация расследования // Прокурорская и следственная практика. –1998. –№ 2. –С.115-116.
3. Законодательство Украины: Полная законодательная база. –URL: <http://www.infodisk.com.ua/laws.htm>. –5.09.2004.
4. Назаров А.Д. Влияние следственных ошибок на ошибки суда. –СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. –323 с.
5. Баянов А.И. Научные предпосылки программирования раскрытия и расследования преступления // Актуальные проблемы правоведения в современный период. –Томск: ТГУ, 1993. –С.119-124.
6. Лазуркин К.С., Свиридова Т.Н. Информационное обеспечение процесса расследования уголовных дел: Вопросы теории и практики. –М.: Практикс, 2004. –248 с.

Надійшла до редколегії 04.09.2005

ГАМАЛЬ А.В. ОБ ОПТИМИЗАЦИИ ТРУДОВЫХ ОПЕРАЦИЙ СЛЕДОВАТЕЛЕЙ ОРГАНОВ ВНУТРЕННИХ ДЕЛ УКРАИНЫ

Дан анализ проблем, существование которых в аппарате досудебного следствия обуславливает нерациональное использование следователями своего рабочего времени; очерчены направления оптимизации, с использованием компьютерных средств, трудовых операций следователей.

GAMAL' A.V. ABOUT OPTIMIZATION OF LABOR OPERATIONS OF INSPECTORS UKRAINE LAW-ENFORCEMENT ORGANS

The analysis of problems which existence in the device of pre-judicial consequence causes irrational use by inspectors of the working hours is given; directions of optimization, with use of computer equipment, labor operations of inspectors are outlined.

УДК 336.225.3/4

Ю.В. ГАРУСТ

Національний університет внутрішніх справ

ПРЕДМЕТ, ОБЪЕКТ ТА СУБЪЕКТИ КОНТРОЛЮ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ¹

Визначена сутність елементів системи податкового контролю, удосконалені їх теоретичні поняття.

Одним із проблемних у теоретичних дослідженнях сутності державного контролю є питання про співвідношення його предмета, об'єкта та суб'єкта. Логічне відокремлення складників цієї важливої функції держави надасть змогу чітко уявляти собі: що контролюється (предмет контролю); кого контролюють (об'єкт контролю); хто контролює (суб'єкт контролю). Не можна сказати, що проблема залишалася поза увагою вчених, про, що свідчать публікації Т.С. Воїнової, П.Т. Геги, М.П. Кучерявенка, Я.В. Литвиненка, Н.Ю. Пришви, Ю.О. Самури, В.М. Федосова, В.О. Шамрая, В.К. Шкарули та інших, але не слід стверджувати й того, що вона знайшла своє остаточне вирішення. Тому мета статті полягає у визначенні сутності елементів системи податкового контролю, її новизна – у авторському погляді характеристики складових елементів системи податкового контролю та удосконаленню їх теоретичних понять.

Базуючись на філософській концепції, що "система - це сукупність елементів, що знаходяться у відношеннях і зв'язках один з одним, яка утворює цілісність, єдність" [1, с.427], і виходячи з того, що кожний компонент системи, в свою чергу, можна розглядати як окрему систему, а кожна система являє собою один з компонентів більш широкої системи, можна дати таке визначення поняття податкової системи: "Податкова система - це сукупність податків і зборів, інших обов'язкових платежів і внесків до бюджетів та до державних цільових фондів, платників податків та органів, що здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати їх у встановленому законом порядку".

До елементів системи податкового контролю відносяться суб'єкти, об'єкти і предмет контрольної діяльності. Суб'єкти й об'єкти контролю об'єднані інформаційними зв'язками, які виражаються в методах, формах і засобах його здійснення. Податковий контроль включає сукуп-

ність організаційних заходів суб'єкта по визначенню об'єктів і предметів контролю, часу його проведення, а також форм і способів здійснення. Саме організаційний напрямок є основою виділення специфічних видів та форм податкового контролю [2, с.78-118]. Отже, важливим елементом будь-яких правовідносин, зокрема, тих, які складаються з приводу контрольної діяльності в сфері оподаткування, є їх суб'єкт, об'єкт та предмет.

Будь-які фінансово-правові відносини, незалежно від того, складаються вони в процесі акумуляції коштів до фондів держави, їх розподілу чи використання, - це відносини в сфері публічно-правової діяльності, однією з визначальних рис якої є участь в ній суб'єктів з владними повноваженнями. Сторона, що виступає як владний суб'єкт, а отже і як *суб'єкт здійснення контролю* за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством, може бути представлена: державою в цілому; органами державної влади та місцевого самоврядування.

У правовій науці висловлюються різні погляди щодо безпосередньої участі держави у правовідносинах, зокрема, податкових. Одні автори вважають, що держава, як суб'єкт права, безпосередньо в правовідносинах участі не приймає, а виступає лише за допомогою своїх органів [3, с.48]. Інші розглядають державу або її орган, як обов'язкових учасників публічно-правових відносин, що наділені владними повноваженнями [4, с.217]. Представники фінансово-правової науки дотримуються переважно другої позиції. Держава, шляхом видання нормативних актів, встановлює систему обов'язкових платежів, форми та методи їх справляння, ставки податків чи фіксовані розміри інших обов'язкових платежів, строки і порядок їх справляння. У пов'язаних з цією діяльністю правовідносинах, держава виступає безпосереднім учасником [5, с.142-151; 6, с.86-87].

¹ Первинна рекомендація з напрямку досліджень: канд. юрид. наук Куліш А.М. (НУВС).