

М. М. Тернущак

**АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ
ДІЯЛЬНОСТІ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ
ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ**

МОНОГРАФІЯ



ББК 67.401(4УКР)
УДК 342. 97 : 351. 713 (477)

Тернущак М. М.

Т 35 Адміністративно-правові засади діяльності центрів обслуговування платників податків: Монографія / М. М. Тернущак. – Ужгород: Гражда, 2016. – 136 с.

Монографія присвячена висвітленню та аналізу науково-практичних положень щодо функціонування центрів обслуговування платників податків у податкових інспекціях Державної фіскальної служби України, як структурних одиниць сервісного типу, у яких надаються податкові адміністративні послуги. Шляхом скрупульозного аналізу відомчої нормативно-правової бази досліджено адміністративно-правовий статус відповідних центрів у частині взаємодії посадових осіб інспекцій, залучених та відповідальних за діяльність центрів обслуговування платників, окремо проаналізовано форми організаційного забезпечення, зокрема, кадрового, матеріально-технічного та фінансового, виокремлено ключові функції та принципи в діяльності центрів обслуговування.

Окрім цього, в рамках окремого аналізу, удосконалено інститут адміністративних послуг, а саме – на підставі теоретичних напрацювань автором розроблений власний термінологічний апарат з приводу понять, ознак та класифікації адміністративних послуг. Встановлено, що оптимізація адміністративних процедур, з метою отримання платниками податків адміністративних послуг у центрах обслуговування, створення комфортних умов шляхом облаштування внутрішнього простору приміщення центрів камерами та скриньками для подання звернень, позитивне ставлення з боку обслуговуючого персоналу стали першочерговими факторами, що мінімізують корупційні дії (прояви) у процесі отримання платниками податкових адміністративних послуг.

Монографічне дослідження адресовано широкому колу читачів – як практикам, в першу чергу, працівникам фіскальної служби, так і студентам, аспірантам та викладачам вищих навчальних закладів.

Автор висловлює подяку своєму науковому керівнику, кандидату юридичних наук, доценту, заслуженому юристу України Сергєєву Анатолію Вікторовичу за надану в процесі написання монографії підтримку, слушні поради та рекомендації.

Рецензенти:

Лазур В. Я. – доктор юридичних наук, професор, декан юридичного факультету Державного вищого навчального закладу «Ужгородський національний університет»,

Бадида М. П. – кандидат економічних наук, доцент, начальник Державної податкової інспекції у місті Ужгороді Головного управління Державної фіскальної служби України у Закарпатській області.

*Рекомендовано до друку
_____ ДВНЗ «УЖНУ», протокол № __ від __. __. 2016 р.*

ISBN 978-966-176-051-5

© М. М. Тернущак, 2016
© Видавництво «Гражда», 2016

ЗМІСТ

ПЕРЕДНЄ СЛОВО	4
РОЗДІЛ І.	
ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ПІДХОДИ ЩОДО ДОЦІЛЬНОСТІ СТВОРЕННЯ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ	6
1.1. Поняття, ознаки та класифікація адміністративних послуг, що надаються платникам податків	6
1.2. Передумови виникнення функціонування центрів обслуговування платників податків	26
РОЗДІЛ ІІ.	
АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ	51
2.1. Основні функції та принципи діяльності центрів обслуговування платників податків	51
2.2. Адміністративно-правовий статус центрів обслуговування платників податків	66
2.3. Організаційні форми адміністративно-правового забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів	78
РОЗДІЛ ІІІ.	
ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ	98
3.1. Позитивний зарубіжний досвід діяльності фіскальних служб щодо налагодження партнерських відносин з платниками податків і зборів	98
3.2. Ефективна робота центрів обслуговування платників податків і зборів як засіб протидії корупції у фіскальній службі	107
ВИСНОВКИ	114
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	121

ПЕРЕДНЄ СЛОВО

Реформування податкової та митної служб у єдину структуру стало важливою інституційною реформою, яка відповідає загальносвітовим і, насамперед, європейським трендам. Унаслідок цього в складі центральних органів виконавчої влади створено відомство, на яке покладено відповідальність за поповнення державного бюджету, якісний сервіс в адмініструванні обов'язкових платежів. Наявність єдиного центру управління, який повинен зробити процес прийняття рішень швидким та ефективним, дозволить державі вчасно реагувати на стрімкі зміни економічної кон'юнктури, актуальні тенденції, нагальні потреби платників. Державну фіскальну службу України визначено головним органом у системі органів центральної влади з питань забезпечення формування єдиної державної податкової та митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного соціального внеску.

За роки незалежності податкову службу в Україні реформували та реорганізовували кілька разів: з Головної податкової інспекції, Державної податкової адміністрації України, Державної податкової служби України, Міністерства доходів та зборів України до ДФСУ. Але зазначені зміни не змогли позитивно вплинути на діяльність податкових інспекцій, функції яких залишилися майже такими, як і раніше. Підприємці постійно нарікали на бюрократизм податкових процедур у зазначених структурах, що викликало негативне ставлення до них. Важливим кроком при впровадженні змін у цій сфері стало прийняття 6 вересня 2012 р. Закону України «Про адміністративні послуги», у якому йшлося про створення таких структурних одиниць як центри надання адміністративних послуг.

Сьогодні перед ДФСУ, як і перед іншими органами публічної адміністрації, на порядку денному стоїть актуальне питання щодо вивчення, розробки та впровадження новітніх концепцій реалізації положень інституту адміністративних послуг, а саме: адміністративно-правових засад діяльності центрів обслуговування платників податків.

Дослідженням і розробкою засад надання органами виконавчої влади та місцевого самоврядування адміністративних послуг в Україні займалися такі вітчизняні науковці, як Авер'янов В. Б., Андрійко О. Ф., Афанасьєв К. К., Бандурка О. М., Берлач А. І., Бондаренко І. О., Коліушко І. Б., Коломоець Т. О., Колпаков В. К., Тимошук В. П., Лазур Я. В. та інші. Питання правового регулювання діяльності податкових органів України були висвітлені у працях Білоуса В. Т., Бандурки О. О., Воронової Л. К.,

Воротіної Н. В., Золотарьової М. К., Касьяненко Л. М., Кучерявенка М. П., Кузьменко О. В., Литвина О. В., Мордвіна І. А., Поповича В. М., Проценка Т. О., Полюховича В. І., Савченко Л. А. та інші.

Однак незважаючи на велику кількість розробок науковців з цього питання, поза увагою вчених залишається проблематика дослідження правових засад діяльності ЦОП. Теоретичні аспекти та правові засади цієї діяльності донині не вивчалися комплексно, сучасні ж дослідження застосування в органах фіскальної служби не знайшли свого відображення у розробках науковців.

Тому визначення теоретико-правових підходів щодо забезпечення діяльності ЦОП та шляхи її удосконалення у сфері надання адміністративних послуг мають як теоретичне, так і практичне значення.

РОЗДІЛ 1.
ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ПІДХОДИ
ЩОДО ДОЦІЛЬНОСТІ СТВОРЕННЯ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ
ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

1.1. Поняття, ознаки та класифікація адміністративних послуг, що надаються платникам податків

На сьогодні актуальним питанням, що стоїть перед державою та, зокрема, Державною фіскальною службою України (далі – ДФСУ), є удосконалення порядку надання адміністративних послуг та підвищення їх якості, поліпшення сервісу обслуговування платників податків, а також забезпечення комфортних умов платникам податків. Для цього у 2012 році з метою регулювання сфери надання адміністративних послуг у, на той час органах державної податкової служби, було видано наказ ДПС України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» [1], яким було затверджено Концепцію створення та діяльності центрів обслуговування платників податків, рекомендації щодо їх створення, функціонування та облаштування та рекомендований регламент діяльності. У цьому відомчому акті містилися загальні норми, якими регулювалися зміст та форми діяльності центрів обслуговування платників (далі – ЦОП), їх структура та навігаційне розташування, адміністративний статус кадрового персоналу, залученого до їх діяльності, правове, організаційне, матеріально-інформаційно-технічне забезпечення. Отож, слід констатувати, що розроблені норми вказаного наказу ДПС України вперше відповідали правовим положенням Закону «Про адміністративні послуги», у частині упорядкування законодавства, на той час органами податкової служби, щодо переходу, у процесі діяльності, до доктрини надання адміністративних послуг. Тому, в першу чергу, перед тим як з'ясувати питання доцільності створення ЦОП ми вважаємо за необхідне більш детально звернутися до інституту адміністративних послуг, оскільки розвиток цього інституту в теорії адміністративного права та процесу спонукав державу, а саме її органів публічної адміністрації, розвивати сферу надання адміністративних послуг шляхом утворення структурних одиниць сервісного типу для обслуговування громадян та інших фізичних осіб – центрів надання адміністративних послуг (далі – ЦНАП). Вважаємо за доцільне дати відповідь на наступні запитання: «Що таке адміністративна послуга?», «Які ознаки притаманні адміні-

стративній послугі?», «Що таке центри надання адміністративних послуг?».

Так, найбільшої уваги дослідженню питання надання адміністративних послуг на вітчизняних теренах приділяли експерти з юриспруденції Центру досліджень місцевого самоврядування (далі – ЦДМС) та Центру політико-правових реформ (далі – ЦППР).

Вітчизняними експертами у 2010 та 2011 роках вищезгаданих центрів, а саме: Бригілевич І. І., Ванько С. І., Загайний В. А., Коліушко І. Б., Курінний О. В., Стоян В. О, Тимощук В. П., та ін. було опубліковано практичні посібники «Центри надання адміністративних послуг: створення та організація діяльності» у двох виданнях [2; 3]. Окрім цих наукових розробок, проблематика надання адміністративних послуг всебічно висвітлювалася і в інших виданнях ЦППР, таких як: «Адміністративна реформа для людини» (2001 рік) [4], «Адміністративна процедура та адміністративні послуги. Зарубіжний досвід і пропозиції для України» (2003 рік) [5], «Оцінка якості адміністративних послуг» (2005 рік) [6], «Корупційні ризики надання адміністративних послуг та контрольно-наглядової діяльності в Україні» (2009 рік) [7], «Адміністративні послуги» (2012 рік) [8], «Децентралізація публічної влади: досвід європейських країн та перспективи України» [9], «Науково-практичний коментар до Закону України “Про адміністративні послуги”» [10].

Відповідно, фахівці ЦППР Коліушко І. Б. та Тимощук В. П., а також Авер'янов В. Б. під адміністративною послугою розуміють публічну послугу, що надається органами виконавчої влади (далі – ОВВ), органами місцевого самоврядування (далі – ОМС), іншими уповноваженими особами, надання якої пов'язане з реалізацією владних повноважень. В свою чергу, ці автори розділяють публічні послуги на державні та муніципальні [3, с. 17; 11, с. 175; 5, с. 118]. Ті адміністративні послуги, що надаються органами державної влади (виконавчої) та установами, організаціями та підприємствами державної форми власності за рахунок коштів державного бюджету, відносять до державних, а послуги, що надаються ОМС та установами, організаціями та підприємствами комунальної форми власності за рахунок коштів місцевих бюджетів, належать до муніципальних. До речі, з контексту цього визначення потрібно звернути увагу на ту частину, яка стосується реалізації владних повноважень відповідними органами. Завершуючи визначення цим положенням, можна дійти висновку щодо повної ініціативи суб'єкта владних повноважень при наданні адміністративної послуги. Однак, це не відповідає дійсності, адже основним

суб'єктом ініціативи в отриманні відповідної послуги завжди виступає сторона без владних повноважень (фізична та юридична особа).

З іншого боку категорію «адміністративна послуга» розглядають Коваленко В. В. та Писаренко Г. М, зазначаючи, що саме правовідносини, які виникають при реалізації суб'єктивних прав фізичної або юридичної особи у процесі публічно-владної діяльності адміністративного органу для отримання певного результату, становлять адміністративну послугу [12; 13]. Отож-бо, пропонуємо зупинитися на першій частині цього визначення, а саме на правовідносинах публічного характеру, що стосуються виникнення та реалізації суб'єктивних прав фізичної чи юридичної особи. Так ось, на відміну від попереднього трактування (Коліушко І. Б., Тимощук В. П., Авер'янов В. Б.) це визначення містить положення, яке опосередковано вказує на безпосередню ініціативність фізичної та юридичної особи у правовідносинах з приводу надання адміністративних послуг із суб'єктом владних повноважень. Інша частина цього визначення не менш важлива, однак вона зрозуміла будь-кому, адже вона визначає, що кінцевим наслідком надання адміністративної послуги є певний результат. Проте автори не вказують, якого саме результату очікує особа, яка звернулася до органу публічної адміністрації за отриманням адміністративної послуги.

Дещо подібне попередньому визначенню надають Кузьменко О. В. та Чорна В. Г., а саме адміністративну послугу вони визначають як сукупність правовідносин, що виникають, реалізуючи суб'єктивні права фізичних та юридичних осіб за їх заявами в процесі публічно-владної діяльності адміністративних органів з метою отримання результатів [14, с. 290]. До речі, з помітною різницею, в даному визначенні автори прямо вказують на ініціативність суб'єкта, не наділеного владним повноваженням (фізичних та юридичних осіб) у правовідносинах щодо отримання адміністративних послуг.

Долечек В. С. у своєму дисертаційному дослідженні розглядає поняття «управлінська (державна) послуга», зазначаючи, що державні (управлінські) послуги надаються у процесі діяльності ОВВ та ОМС, їх посадових осіб з виконанням обов'язків держави перед громадянами щодо створення умов для повноцінної реалізації громадянами своїх прав і свобод [15]. З вищенаведеного слід зазначити, що поняття «управлінська послуга» автор розглядає як тотожне поняттю «адміністративна послуга». Оскільки автором акцентується увага на тому, що державні (управлінські) послуги надаються з ініціативи фізичних та юридичних осіб, а також суб'єктами владних повноважень, що надають управлінські послуги, переважно виступають ОВВ та ОМС, що є

притаманним саме адміністративним послугам (надалі дослідимо це питання детальніше). При цьому необхідно зауважити, що категорія «управління» в більшій мірі притаманна теорії державного управління, а в теорії адміністративного права та процесу останнім часом вчені-адміністративісти використовують категорію «публічна адміністрація», мотивуючи це тим, що категорія «публічна адміністрація» охоплює ширший зміст та спектр адміністративних правовідносин.

Окрім цього, зміст адміністративних послуг та діяльність щодо надання відповідних послуг органами публічної адміністрації у різний час висвітлювали в інших публікаціях [16, с. 30-34; 17, с. 178-182; 18, с. 282-289; 19; 20, с. 82-91; 21, с. 88-91; 22, с. 126-130].

Отже, проаналізувавши вищенаведені тлумачення терміна «адміністративна послуга» можна дійти до таких переконань та попередніх висновків.

По-перше, термін «адміністративна послуга» розглядається вченими у вузькому та широкому значенні.

У вузькому значенні «адміністративна послуга» є різновидом публічної, управлінської послуги, яка виражається у реалізації владних повноважень адміністративного органу (публічними суб'єктами надання (суб'єктами владних повноважень)), а саме: державними органами (переважно – ОВВ) та муніципалітетом (ОМС).

У широкому значенні «адміністративна послуга» – це комплекс адміністративних (публічних) правовідносин, що виникають у процесі здійснення владних повноважень адміністративним органом (їх посадовими особами) щодо реалізації суб'єктивних прав та законних інтересів фізичних та юридичних осіб за їх зверненням (з їхньої ініціативи) з метою отримання відповідного результату [23, с. 229-234].

По-друге, публічність адміністративної послуги полягає у тому, що завжди однією зі сторін при наданні відповідної послуги (суб'єкт надання (владний суб'єкт)) виступає адміністративний орган (в основному ОВВ та ОМС) як суб'єкт, який реалізовує свої владні функції та повноваження.

По-третє, управлінськість адміністративної послуги пов'язана також із суб'єктом надання, тобто характеризується тим, що адміністративні послуги надаються у процесі діяльності ОВВ та ОМС при виконанні ними виконавчих функцій, делегованих ОВВ, що по суті надає можливість ототожнювати адміністративну послугу з управлінською.

Щодо ознак, якими характеризується «адміністративна послуга», то вищезазначені нами науковці виділяють практично однакові озна-

ки. Такі вчені, як Коліушко І. Б. та Тимощук В. П. до ознак адміністративної послуги відносять такі:

- адміністративна послуга надається тільки за заявою фізичної чи юридичної особи;
- надання адміністративної послуги пов'язане із забезпеченням умов для реалізації суб'єктивних прав конкретної особи;
- право на отримання адміністративної послуги повинно визначатися законом;
- адміністративні послуги надаються адміністративними органами шляхом реалізації владних повноважень;
- результатом адміністративної послуги є адміністративний акт – рішення чи дія адміністративного органу щодо задоволення звернення особи [3, с. 16].

Інші (В. В. Коваленко) виокремлюють такі ознаки адміністративної послуги:

- надання адміністративної послуги здійснюється лише за попередньою ініціативою (заявою) фізичних та юридичних осіб, незалежно від самої форми заяви особи та порядку її отримання органом влади;
- можливість отримання конкретної адміністративної послуги передбачається законом;
- закон наділяє повноваженнями щодо надання кожної адміністративної послуги відповідний ОВВ або ОМС;
- отримання адміністративних послуг фізичними та юридичними особами супроводжується виконанням встановлених законом вимог;
- кінцевою формою адміністративної послуги є індивідуальний адміністративний акт [12].

Деякі автори (О. В. Кузьменко, В. Г. Чорна) основними ознаками адміністративної послуги називають:

- адміністративна послуга надається тільки з ініціативи (заяви) фізичних та юридичних осіб, та порядку її отримання органом влади;
- необхідність та можливість отримання адміністративної послуги визначена законом;
- наділення повноважень щодо надання адміністративної послуги ОВВ та ОМС регламентовано законом;
- з метою отримання адміністративної послуги суб'єкт звернення (фізичні та юридичні особи) повинен виконувати встановлені законом вимоги;
- кінцевою формою адміністративної послуги є індивідуальний адміністративний акт;

- сторонами у правовідносинах з приводу отримання адміністративної послуги є суб'єкт надання (ОВВ, ОМС, їх посадові особи) та суб'єкт-заявник (фізичні та юридичні особи) [14, с. 291].

З вищенаведеного необхідно констатувати, що всі перелічені нами дослідники єдині у такому:

а) завжди ініціатором отримання адміністративної послуги виступає особа, що звертається до органу, при якому функціонує ЦНАП, причому орган, який розглядає та вирішує індивідуальне звернення, в жодному разі не може вступати у відповідні правовідносини першим (виступати ініціатором). Виключенням у цьому разі може бути можливе застосування органом (суб'єктом надання) певної сукупності заходів оповіщення про необхідність звернення фізичної чи юридичної особи задля отримання певної адміністративної послуги вчасно, а у разі пропущеного терміну орган (суб'єкт надання) уповноважений застосовувати покарання (стягнення). До прикладу, кожна особа зобов'язана до 01.05 наступного року подати до державних податкових інспекцій (далі – ДПІ) через ЦОП декларацію про доходи (майнові декларацію), у випадку пропущеного строку до особи може бути застосовано стягнення у вигляді штрафу;

б) сторонами у правовідносинах з приводу отримання адміністративних послуг виступають – фізичні та юридичні особи (будь-якого типу) – ті, які звертаються (не наділені владними повноваженнями), та суб'єкт владних повноважень (адміністративні органи (ОВВ та ОМС, їх посадові особи) – ті, які обробляють звернення, розглядають та приймають кінцеве рішення щодо його задоволення чи відмову у задоволенні;

в) остаточним етапом надання адміністративної послуги (звернення) є ухвалення індивідуально-конкретного рішення, у формі письмового адміністративного акта (дозволу, довідки, сертифікату, ліцензії тощо).

Виходячи з вищезазначеного, можемо констатувати, що адміністративній послугі характерні чотири основні ознаки, а саме:

1) надання адміністративної послуги здійснюється тільки за ініціативності суб'єкта звернення (фізичної та юридичної особи), причому іншою стороною завжди виступає суб'єкт надання (з владними повноваженнями), який і приймає остаточне рішення;

2) надаючи адміністративні послуги, суб'єкт надання (адміністративний орган (ОВВ та ОМС, їх посадові особи)) реалізовує свої владні повноваження та виконує владні функції;

3) тільки у законодавчому акті визначено право щодо отримання адміністративної послуги;

4) остаточною документально-процесуальною рішенням, у якому задовольняється ініціатива суб'єкта звернення щодо отримання тієї чи іншої адміністративної послуги, є індивідуально-конкретний адміністративний акт.

На даний час поняття адміністративної послуги визначено законодавчо, а саме у Законі України «Про адміністративні послуги». Так, відповідно до ст. 1 під адміністративною послугою законодавець розуміє результат здійснення владних повноважень суб'єктом надання адміністративних послуг за заявою фізичної або юридичної особи, спрямований на набуття, зміну чи припинення прав та/або обов'язків такої особи.

Зазначимо, що до суб'єкта надання адміністративної послуги законодавець відносить: органи виконавчої влади, інші державні органи, органи влади Автономної Республіки Крим (далі – АРК), органи місцевого самоврядування, їх посадових осіб, уповноважених відповідно до цього закону надавати адміністративні послуги. А під суб'єктами звернення розуміють фізичних та юридичних осіб, які звертаються за отриманням адміністративних послуг [24].

Тут важливо зазначити, що, з першого погляду, правовідносинам, які складаються з приводу надання адміністративних послуг, як і всім іншим адміністративним правовідносинам характерне те, що:

- одна сторона виражає свій владний (імперативний) вплив стосовно іншої, адже завжди однією із сторін у правовідносинах щодо надання адміністративних послуг виступає сторона, наділена владними повноваженнями, у даному випадку – це суб'єкт надання (*хибне твердження*);

- з іншого боку, суб'єкт надання хоча і володіє владними повноваженнями у правовідносинах щодо надання адміністративних послуг, але при цьому:

- реалізовує їх безпосередньо для задоволення публічної ініціативи суб'єкта звернення, тобто дії суб'єкта надання спрямовані на досягнення публічного інтересу (суспільних благ, цінностей тощо);

- виконує свої владні повноваження тільки з ініціативи суб'єкта звернення, що не передбачає застосування, в повній мірі, імперативного методу при наданні адміністративних послуг, на відміну адміністративно-деліктним правовідносинам (*правильне твердження*).

Також ця норма Закону «Про адміністративні послуги» полягає у тому, що при наданні адміністративних послуг, як публічних, управлінських послуг суб'єктом надання виступають тільки державні та муніципальні органи, їх посадові особи, при цьому відмежовуючи адміністративні послуги від інших публічних послуг, зокрема фінансових, медичних та освітніх, надання яких регламентовано законами

«Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» [25], «Про страхування» [26], «Про банки і банківську діяльність» [27], «Основи законодавства України про охорону здоров'я» [28], «Про освіту» [29] та низкою інших правових актів.

У першому випадку, що стосується фінансових послуг, то вони можуть надаватися і суб'єктами публічного права, тобто йдеться про суб'єктів владних повноважень, але в більшості випадків ці послуги надаються суб'єктами приватного права. До прикладу, такі типові фінансово-банківські послуги як обмін валют та переказ коштів здебільшого надаються приватними банками та іншими фінансовими установами приватної форми заснування.

У другому випадку, навпаки, медичні та освітні послуги здебільшого надаються державними органами, їх установами, підприємствами та організаціями. Наразі практика свідчить про значне відсоткове зростання кількості приватних установ та організацій відносно державного сектора щодо надання медичних та освітніх послуг. Однак державний ринок у сфері надання таких послуг поки що переважає.

Отже, характерною особливістю та суттєвою відмінністю надання адміністративних послуг від інших публічних послуг, таких як фінансових, медичних та освітніх, виступає те, що адміністративні послуги надаються виключно суб'єктом владних повноважень (суб'єктом публічного права), а фінансові, медичні та освітні послуги можуть надаватися суб'єктами як публічного, так і приватного права. Ось чому можна стверджувати, що адміністративні послуги виникають та здійснюються тільки у процесі публічних, управлінських правовідносин, на відміну від фінансових, медичних та освітніх послуг, сфера надання яких охоплює як публічні, так і приватні правовідносини.

Варто відзначити, що у законодавствах колишніх радянських республік, таких як Російська Федерація, Республіка Білорусь та Республіка Казахстан, поняття «адміністративна послуга» взагалі не визначено законодавчо. Натомість, поняття «адміністративна послуга» розглядається у дещо інших значеннях.

Так, у Російській Федерації передбачено розмежування послуг на державні та муніципальні.

У нормах Федерального Закону «Про організацію надання державних і муніципальних послуг» визначено, що державна послуга – це діяльність з реалізації функцій відповідно федерального органу виконавчої влади, державного позабюджетного фонду, виконавчого органу державної влади суб'єкта Російської Федерації, а також органу місцевого самоврядування при здійсненні окремих державних повноважень, переданих федеральними законами і законами суб'єктів Ро-

сійської Федерації (далі – органи, які надають державні послуги), яка здійснюється за запитами заявників в межах встановлених нормативними правовими актами Російської Федерації і нормативними правовими актами суб'єктів Російської Федерації повноважень органів, що надають державні послуги. Муніципальна послуга – це діяльність по реалізації функцій органу місцевого самоврядування, яка здійснюється за запитами заявників в межах повноважень органу, що надає муніципальні послуги, щодо вирішення питань місцевого значення, встановлених відповідно до Федерального Закону від 6 жовтня 2003 року №131-ФЗ «Про загальні принципи організації місцевого самоврядування в Російській Федерації» і статутами муніципальних утворень [30].

У Республіці Білорусь та Республіці Казахстан діють закони «Про основи адміністративних процедур» та «Про адміністративні процедури». Відповідно під адміністративною процедурою в Республіці Білорусь розуміють дії уповноваженого органу, що здійснюються на підставі заяви зацікавленої особи, щодо встановлення (надання, посвідчення, підтвердження, реєстрація, забезпечення), зміни, призупинення, збереження, переходу або припинення прав і (або) обов'язків, у тому числі, закінчуються видачею довідки або іншого документа (його прийняттям, узгодженням, затвердженням) (далі – видача довідки чи іншого документа), або реєстрацією або урахуванням зацікавленої особи, її майна, або наданням грошових коштів, іншого майна та (або) послуг за рахунок коштів республіканського або місцевих бюджетів, державних позабюджетних фондів, з майна, що перебуває в республіканській або комунальній власності [31].

У Республіці Казахстан до адміністративних процедур відносяться: 1) порядок прийняття та виконання рішень при здійсненні державними органами і посадовими особами державних функцій і посадових повноважень і їх оформлення; 2) процедура організації роботи державного апарату; 3) процедури розгляду звернень громадян щодо реалізації їх прав, а також процедури адміністративного захисту прав і законних інтересів громадян; 4) основні початки процедур прийняття рішень в галузі економіки.

Для реалізації відповідних процедур держава через свої органи надає відповідні послуги, що в цьому законі визначені як державні. Отже, під державними послугами в Республіці Казахстан розуміється діяльність, спрямована на забезпечення прав, свобод та захист законних інтересів фізичних і юридичних осіб, здійснюється державними органами, іншими державними установами, державними підприємствами, фізичними і (або) юридичними особами в рамках реалізації бюджетних програм (підпрограм) [32].

Таким чином, у законодавствах Російської Федерації, Республіки Білорусь та Республіки Казахстан, а також України використовується різний термінологічно-категоріальний апарат при визначенні поняття «адміністративна послуга». В Російській Федерації – це державна та муніципальна послуга, в республіках Білорусь та Казахстан – це адміністративна процедура, державна послуга.

Щодо вищенаведених термінів слід зазначити, що термін «адміністративна послуга», який використовується в Україні, співвідноситься по різному із термінами «державна та муніципальна послуги» і «адміністративна процедура» [33, с. 33-36]. Так, термін «адміністративна послуга» є ширшим за терміни «державна послуга» та «муніципальна послуга», оскільки:

по-перше, згідно зі ст. 1 Закону України «Про адміністративні послуги» суб'єктом надання відповідної послуги можуть бути як державні органи, здебільшого органи виконавчої влади, так і органи місцевого самоврядування;

по-друге, для прикладу, що вказує на більш широкий зміст поняття «адміністративна послуга», порівнюючи з державними та муніципальними послугами, можемо звернутися до такого терміна як «публічна адміністрація», яка по суті розглядається як сукупність державних органів та органів місцевого самоврядування при здійсненні та реалізації ними владно-управлінських повноважень.

Тому у співвідношенні термінів «адміністративна послуга» та «адміністративна процедура» послуга виступає більш вужчим терміном, аніж процедура.

Ми вважаємо, що адміністративна послуга є складовою адміністративного провадження, тобто співвідноситься з ним як особливе до загального.

До речі, на думку Е. Ф. Демського, управлінські провадження поділяються на: а) провадження за заявою суб'єкта звернення; б) провадження, що виникають з ініціативи органу владних повноважень (посадової особи); в) провадження за скаргою суб'єкта звернення. Турбує саме провадження за заявою суб'єкта звернення, оскільки автор визначає його як сукупність правовідносин публічного та приватного характеру, учасниками якого, з однієї сторони є органи владних повноважень (переважно ОБВ та ОМС), з іншої – це фізичні та юридичні особи для вирішення різних індивідуальних справ, реалізації суб'єктивних прав і обов'язків та надання адміністративних послуг [34, с. 193].

Отже, з вищевикладеного випливає, що категорія «управлінське провадження» в даному випадку ототожнюється з «адміністративним

провадженням» і є суттєво ширшою, аніж категорія «адміністративна послуга».

У свою чергу, адміністративне провадження складається із певних адміністративних процедур як етапів виконання відповідного провадження. Тобто, на наш погляд, категорія «адміністративна послуга» співвідноситься з «адміністративною процедурою» за наступною схемою: «адміністративна послуга – адміністративна процедура – адміністративне провадження».

Тому, порівнюючи поняття адміністративної послуги, державної та муніципальної послуги та адміністративної процедури, ми дійшли таких висновків:

по-перше, поняття «адміністративна послуга» є ширшим за поняття «державна та муніципальна послуга», водночас поняття «адміністративна послуга» вужче за поняття «адміністративна процедура»;

по-друге, терміни «адміністративна послуга», «державна послуга», «муніципальна послуга», «адміністративна процедура» характеризуються спільними ознаками, а саме:

-це діяльність уповноважених державних та муніципальних органів щодо реалізації владних повноважень;

-це діяльність, яка виникає за ініціативою суб'єкта що звертається (фізичної чи юридичної особи (окрім державного органу));

-результатом відповідної діяльності є індивідуальний адміністративний акт.

Потребують уваги і перші спроби законодавця розтлумачити поняття «адміністративні послуги» в підзаконних нормативно-правових актах [35, с. 12-14], оскільки до цього питання законодавець звертався набагато раніше, до прийняття Закону «Про адміністративні послуги», що деякою мірою спонукало законодавця надалі імплементувати частину підзаконних норм у відповідний закон. Так, перші кроки у цьому напрямі були зроблені Кабінетом Міністрів України (далі – КМУ).

Отже, перше підзаконне врегулювання сфери надання адміністративних послуг в Україні знайшло відображення у розпорядженні КМУ «Про схвалення Концепції розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади». У цій Концепції КМУ вперше вказано на поняття «адміністративні послуги», зазначалися критерії, за допомогою яких визначалась належність послуг до адміністративних.

Відповідно до цієї Концепції, адміністративна послуга розглядалася як результат здійснення владних повноважень уповноважених суб'єктом (орган виконавчої влади, орган місцевого самоврядування,

державне підприємство, установа, організація, які надають адміністративні послуги (далі – адміністративний орган)), що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод та законних інтересів за їх заявою.

До основних критеріїв, за допомогою яких здійснювалася приналежність послуг до адміністративних, законодавець відносить:

- повноваження адміністративного органу щодо надання певного виду послуг визначається законом;

- послуги надаються адміністративними органами шляхом реалізації владних повноважень;

- послуги надаються за зверненням фізичних та юридичних осіб;

- результатом розгляду звернення є адміністративний акт, що має індивідуальний характер (паспорт, свідоцтво, ліцензія, дозвіл тощо);

- надання послуг пов'язане із забезпеченням створення умов для реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів [36]. Як бачимо, законодавець уже в той час визначив головні ознаки адміністративної послуги. Щодо визначення самого поняття «адміністративна послуга», то, порівнюючи його із даним законодавчим поняттям, слід зазначити, що воно по суті аналогічне теперішньому.

У 2009 році КМУ прийняв постанову «Про заходи щодо упорядкування адміністративних послуг». У п. 1 було затверджено Тимчасовий порядок надання адміністративних послуг. Зазначимо, що подальший аналіз цієї постанови проведемо з урахуванням внесених до неї змін постановою КМУ «Деякі питання надання адміністративних послуг» від 11.10.2010 року № 915.

Адміністративна послуга визначалася як послуга, яка є результатом здійснення суб'єктом повноважень щодо прийняття згідно з нормативно-правовими актами на звернення фізичної або юридичної особи адміністративного акта, спрямованого на реалізацію та захист її прав і законних інтересів та/або на виконання особою визначених законом обов'язків (отримання дозволу (ліцензії), сертифіката, посвідчення та інших документів, реєстрація тощо).

Також у цій постанові законодавцем крім поняття «адміністративна послуга» розкрито поняття таких термінів, як «адміністративний акт», «стандарт адміністративної послуги». Отже, під адміністративним актом розуміється прийняте суб'єктом рішення індивідуальної дії, спрямоване на набуття, зміну чи припинення прав та обов'язків особи. Стандарт адміністративної послуги визначається як акт, що видається суб'єктом відповідно до нормативно-правових актів, що визначають порядок надання адміністративної послуги та містять ін-

формацію про адміністративну послугу і процедуру її надання, зокрема умови та відповідальних осіб.

Однозначним позитивом цієї постанови стало визначення основних видів діяльності, які складають адміністративні послуги. До них законодавець відносить:

- видачу ліцензій, дозволів та інших документів дозвільного характеру, сертифікатів, свідоцтв, атестатів, посвідчень;

- реєстрацію (фактів, суб'єктів, прав, об'єктів, у тому числі легалізацію суб'єктів і актів (документів), нострифікацію та верифікацію);

- інші види діяльності незалежно від назви, у результаті провадження яких заінтересованим фізичним та юридичним особам, а також об'єктам, що перебувають у власності, володінні чи користуванні таких осіб, надається або підтверджується певний юридичний статус та/або факт) [37].

Водночас відомий вітчизняний фахівець з адміністративного права та процесу В. К. Колпаков вважає, що на цей час до основних видів діяльності з надання адміністративних послуг (характеризує адміністративні послуги за їх предметом) належить:

- діяльність з видачі дозволів;

- реєстраційна діяльність та діяльність з ведення реєстрів;

- діяльність з легалізації актів, нострифікації та верифікації;

- діяльність щодо визнання певних соціальних статусів осіб [14, с. 29].

В цілому ми повністю погоджуємося із цим твердженням, однак, частково вносимо уточнення у частину, де йдеться про діяльність щодо визнання соціальних статусів осіб, а саме, як зазначає вчений, призначення пенсій, субсидій та інших соціальних виплат слід вважати діяльністю з надання адміністративних послуг у тому разі, якщо всі сторони правовідносин задоволені і не виникає передумов публічно-правового конфлікту.

Якщо вбачати, що особа звернулася до уповноваженого органу з приводу відповідного питання із заявою, яку надано у порядку згідно з чинним законодавством чи навіть положеннями Закону України «Про звернення громадян», то у цьому разі доцільно поділяти думку вченого, адже по суті виникатимуть правовідносини з надання адміністративної послуги.

Проте, у разі, якщо при вирішенні питання з визнання того чи іншого соціального статусу особи виникають певні суперечності (публічний спір), то особа може звернутися з адміністративним позовом до суду. Чинним законодавством передбачений і інший механізм захисту суб'єктивних публічних прав, свобод та інтересів у сфері пуб-

лічних правовідносин, а саме, розгляд та вирішення публічних спорів у порядку Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАСУ). Так, згідно з п. 4 ч. 1 ст. 18 КАСУ адміністративні справи щодо спорів фізичних осіб з суб'єктами владних повноважень з приводу обчислення, призначення, перерахунку, здійснення, надання, одержання пенсійних виплат, соціальних виплат непрацездатним громадянам, виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, виплат та пільг дітям війни, інших соціальних виплат, доплат, соціальних послуг, допомоги, захисту, пільг розглядаються та вирішуються місцевими адміністративними судами (судами загальної юрисдикції) [38].

Відповідно, предмет цих правовідносин становить оскарження рішень дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень, що, в свою чергу, дає нам можливість стверджувати про різний предмет адміністративних правовідносин.

У першому випадку – це правовідносини з надання адміністративних послуг.

У другому випадку – це адміністративно-судочинські правовідносини. Тож вся різниця полягає в порядку визнання певних соціальних статусів осіб.

Таким чином, можна вважати, що адміністративні послуги в основному складаються з послуг ліцензійного, дозвільного та реєстраційного характеру. Тут, на нашу думку, доцільно виокремити та розглянути поняття «ліцензійна послуга», «дозвільна послуга» та «реєстраційна послуга» окремо.

У чинному законодавстві визначення понять «дозвільна послуга», «ліцензійна послуга», «реєстраційна послуга» відсутні. Однак низкою нормативно-правових актів регулюється порядок надання таких послуг. Пропонуємо розглянути кожен з вищезазначених послуг окремо.

Дозвільна послуга. Як ми зазначали вище, термін «дозвільна послуга» не визначений жодними нормативно-правовими актами, які регулюють дозвільну систему в цілому. Натомість, законодавством надається визначення таких термінів, як «дозвільна система» та «дозвільна система у сфері господарської діяльності».

Законодавче визначення дозвільної системи надається у Положенні про дозвільну систему, затверджене постановою КМУ від 12.10.1992 р. № 576. Відповідно під дозвільною системою розуміється особливий порядок виготовлення, придбання, зберігання, перевезення, обліку і використання спеціально визначених предметів, матеріалів і речовин, а також відкриття та функціонування окремих підприємств, майстерень і лабораторій з метою охорони інтересів держави та безпеки громадян [39].

Вітчизняний науковець у сфері адміністративного права та процесу Т. О. Коломоєць розглядає таке визначення дозвільної системи у вузькому та широкому аспектах. У вузькому, як особливий порядок здійснення дій, закріплених у Положенні про дозвільну систему переліком об'єктів, проведення операцій, які вимагають спеціальних дозволів компетентних органів. А в широкому аспекті дозвільна система складається із сукупності правил, що передбачають отримання дозволів на здійснення певної діяльності, а також правил, які регулюють контроль за цією діяльністю (виготовлення, придбання, зберігання, перевезення, облік і використання спеціально визначених предметів, матеріалів і речовин, а також відкриття та функціонування окремих підприємств, майстерень і лабораторій з метою охорони інтересів держави та безпеки громадян) [40, с. 64-65].

В свою чергу, під дозвільною системою у сфері господарської діяльності законодавець розуміє сукупність урегульованих законодавством відносин, які виникають між дозвільними органами, державними адміністраторами та суб'єктами господарювання у зв'язку з видачею документів дозвільного характеру, переоформленням, видачею дублікатів, анулюванням документів дозвільного характеру [41].

О. В. Кузьменко, досліджуючи дозвільні провадження як компоненту адміністративного процесу, дійшла висновку, що вищенаведені законодавчі положення дозвільної системи характеризуються такими основними особливостями дозвільної діяльності:

- публічний характер (дозвільна діяльність полягає у реалізації певного напрямку державної політики та державної функції щодо забезпечення внутрішньої безпеки);

- притаманний управлінський характер та зміст (дозвільна діяльність здійснюється у сфері державного регулювання забезпечення внутрішньої безпеки);

- здійснюється органами публічної влади шляхом реалізації владних повноважень;

- відповідні повноваження органів публічної влади полягають у організаційно-розпорядчій діяльності (прийняття обов'язкових рішень у формі дозвільних документів) [42, с. 102].

Однак предметом нашої зацікавленості є дозвільні послуги як складові адміністративних послуг. Дослідженням цієї проблематики, а саме діяльністю щодо видачі різного роду дозволів суб'єктами публічної адміністрації, тобто наданням дозвільних послуг займався Сіверін В. І. Він вважає, що дозвільна послуга суб'єкта публічної адміністрації – це організаційно-розпорядча, підзаконна, публічно-владна діяльність, що здійснюється посадовою особою органу публічної

влади у формі процедур стосовно видачі дозвільних документів, спрямована на реалізацію прав, свобод і законних інтересів фізичних і юридичних осіб [43].

Ми поділяємо це твердження, відзначаючи його узагальненість та універсальність.

На нашу ж думку, дозвільна послуга – це складова частина адміністративної послуги, що надається уповноваженими адміністративними органами (їх посадовими особами), спрямована на забезпечення законних прав та інтересів фізичних та юридичних осіб щодо реалізації порядку зазначених дій у постанові КМУ від 12.10.1992 р. № 576, з одного боку (вузького), а з іншого (широкого) – це діяльність щодо видачі уповноваженими державними (адміністративними) дозвільними органами дозвільних документів фізичним та юридичним особам. Отож при формулюванні відповідного визначення терміна «дозвільна послуга» ми першочергово керувалися нормами, визначеними Положенням про дозвільну систему та Законом «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності».

Звідси випливає, що дозвільні послуги в діяльності органів ДФСУ в широкому сенсі складаються з правовідносин, які виникають між органами ДФСУ та платниками податків щодо видачі різних видів дозвільних документів, а у вузькому сенсі дозвільні послуги в діяльності органів доходів і зборів – це видача відповідними органами дозвільних документів фізичним та юридичним особам, спрямована на забезпечення їх законних прав та інтересів за їх запитом.

Ліцензійна послуга. Термін «ліцензійна послуга» також не розглядається у вітчизняній нормативній базі, натомість Законом України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» надається визначення термінів «ліцензія», «ліцензування». Вважаємо за необхідне розглянути зазначені терміни з метою формулювання терміна «ліцензійна послуга».

Згідно зі ст. 1 Закону ліцензування – це видача, переоформлення та анулювання ліцензій, видача дублікатів ліцензій, ведення ліцензійних справ та ліцензійних реєстрів, контроль за додержанням ліцензіатами ліцензійних умов, видача розпоряджень про усунення порушень ліцензійних умов, а також розпоряджень про усунення порушень законодавства у сфері ліцензування [44].

Коментуючи дане визначення, вітчизняний вчений Крупка Ю. М. цілком влучно підкреслює, що ліцензування виступає як особлива процедура офіційного підтвердження права господарюючого суб'єкта на ведення певного виду діяльності з обов'язковим додержанням останнім правил, стандартів та нормативних вимог [45, с. 16].

На підтвердження цих слів, у статті 12 Господарського кодексу України визначено, що ліцензування розглядається як один із засобів регулюючого впливу держави на діяльність суб'єкта господарювання [46].

Водночас автори юридичної енциклопедії за загальною редакцією Шемшученка Ю. С. зазначають, що ліцензування, з одного боку, є методом державного регулювання господарських відносин, а з іншого – це метод регулювання цивільно-правових відносин щодо об'єктів інтелектуальної власності. Перша частина цього трактування, тобто ліцензування господарської діяльності, яке складається із отримання суб'єктами господарювання спеціального документа державного зразка – ліцензії, що видається визначеним законодавством уповноваженим органом влади, на право займатися певним видом господарської діяльності, як і визначення терміна «ліцензування», що надав Крупка Ю. М., приводить до висновку, що ліцензування здійснюється з метою надання дозволу у формі ліцензії на право зайняття певним видом господарської діяльності.

Інша частина, яка стосується укладення ліцензійних договорів між ліцензіаром та ліцензіатом на право використовувати об'єкти права інтелектуальної власності за певних ліцензійних умов, належить до цивільно-правових відносин [47, с. 513]. Це право на укладення ліцензійних договорів полягає у наданні дозволу ліцензіара як суб'єкта права інтелектуальної власності дозволяти використання належного йому об'єкта інтелектуальної власності іншій особі – ліцензіату право використовувати цей об'єкт [48, с. 312]. Однак при формуванні подальших висновків та узагальнень відповідний метод цивільно-правового регулювання, а саме ліцензування об'єктів інтелектуальної власності, не будемо враховувати, оскільки здебільшого ці правовідносини виникають та реалізуються між суб'єктами приватного права, що не передбачає участі суб'єктів владних повноважень на відміну від господарських правовідносин.

В свою чергу, під ліцензією законодавець розуміє документ державного зразка, який засвідчує право ліцензіата на провадження зазначеного в ньому виду господарської діяльності протягом визначеного строку у разі його встановлення КМУ за умови виконання ліцензійних умов [44; 46]. Аналізуючи відповідне визначення, повною мірою погоджуємося із авторами науково-практичного коментаря Господарського кодексу України, які характеризують ліцензію як документ державного зразка, який дає право на здійснення певного виду господарської діяльності, що згідно з чинним законодавством підлягає обмеженню [49, с. 30].

Із вищенаведених законодавчих та коментованих положень, на наш погляд, ліцензійну послугу слід розглядати як складову частину адміністративної послуги, що надається уповноваженими адміністративними органами, спрямованої на забезпечення законних прав та інтересів фізичних та юридичних осіб (суб'єктів господарювання) шляхом видачі спеціального засвідчувального документа для проведення певного виду господарської діяльності.

Органи, які надають ліцензії на певний вид господарської діяльності, визначено у Переліку органів ліцензування, затвердженому постановою КМУ від 14.11.2000 р. № 1698. Цей перелік розроблений у формі таблиці, у якій зазначено органи ліцензування та вид господарської діяльності, який, у свою чергу, підлягає ліцензуванню відповідним органом [50]. Наприклад, до компетенції податкових органів належать повноваження щодо ліцензування таких видів господарської діяльності:

- виробництво та оптова торгівля спирту етилового (в тому числі біоетанолу), коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного та плодового, спирту-сирцю виноградного та плодового, алкогольних напоїв;

- виробництво та оптова торгівля тютюнових виробів;

- роздрібна торгівля алкогольними напоями та тютюновими виробами.

Отож зазначимо, що ліцензійні послуги в діяльності ДФСУ становлять правовідносини, які виникають між податковими органами та суб'єктами господарювання щодо отримання спеціального права останніх на виробництво та торгівлю (оптову та роздрібну) алкогольних та тютюнових виробів.

Реєстраційна послуга. Питання, пов'язані із наданням реєстраційних послуг адміністративними органами, досить широко регламентуються вітчизняним законодавством. При цьому, як і в попередніх випадках, термін «реєстраційна послуга» не визначено нормативно-правовими актами.

У загальному діяльність держави щодо реалізації реєстраційних правовідносин проводиться в рамках чотирьох основних напрямів, а саме:

- державна реєстрація актів цивільного стану;

- державна реєстрація речових прав на нерухоме майно;

- державна реєстрація юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців;

- легалізація об'єднань громадян, державна реєстрація друкованих ЗМІ та інформаційних агентств [51].

Основним же органом, яким реалізовується державна політика у сфері державної реєстрації вищенаведених напрямів, є Державна реєстраційна служба України (далі – Укрдержреєстр), утворена у 2010 р. [52]. Зазначимо, що кожен з перелічених напрямів реєстраційної діяльності регулюється величезною кількістю своїх нормативно-правових актів.

В цей же час, думки фахівців щодо реєстраційної діяльності та її основних видів дещо різняться.

Зокрема, Кузьменко О. В. (2013 р.) реєстраційну діяльність розглядає як юридичну процедуру, що передбачає певні заходи, за результатами яких здійснюється документальне підтвердження правового статусу суб'єкта чи наділення новими правовими ознаками об'єкта. А реєстраційне провадження – як діяльність уповноважених органів публічної адміністрації (урегульовану чинним адміністративно-процесуальним законодавством), яка вирішує питання: а) офіційного визнання законності нормативно-правових актів; б) законності дій фізичних та юридичних осіб; в) наділення суб'єктів права відповідними правами та обов'язками; г) обліку та фіксації юридичних фактів, з наступним поділом їх на реєстрацію юридичних осіб, політичних партій, громадських організацій, релігійних організацій, актів цивільного стану, прав на нерухоме майно, обмежень відповідних прав та транспортних засобів [42, с. 113-114].

Демський Е. Ф. (2008 р.) говорить про спрямування реєстраційних проваджень: 1) на встановлення фактів, що мають юридичне значення, 2) на офіційне визнання в адміністративному порядку прав та обов'язків фізичних та юридичних осіб, класифікуючи їх на три головні групи проваджень, які виникають та реалізуються:

- у справах про встановлення фактів, що мають юридичне значення (реєстрація народження і смерті, визнання безвісно відсутньою, укладення усиновлення, зміни прізвища та імені, по батькові особи, розірвання шлюбу тощо);

- у справах щодо забезпечення реалізації конкретних суб'єктивних прав (реєстрація рухомого та нерухомого майна, підприємницької та господарської діяльності, правочинів, договорів тощо);

- у справах щодо захисту законних прав та інтересів фізичних та юридичних осіб (визнання правового статусу цих осіб, їх особистих майнових і немайнових прав, а також обмеження, зміна та припинення цих прав, нострифікація та верифікація) [34, с. 194].

Бандурка О. М. та Тищенко М. М. (2002 р.) розрізняють наступні групи реєстраційних проваджень, пов'язаних із:

- реєстрацією певних фактів (актів), таких як актів громадянського стану, видачу громадянам певних посвідчень;
- реєстрацією колективних договорів;
- реєстрацією суб'єктів (підприємницької діяльності, фінансових установ, громадських об'єднань і т. ін.) [53, с. 194].

Як бачимо, ці фахівці у відповідних тлумаченнях розкривають усю універсальність, багатофункціональність та багатогранність сутності реєстраційної діяльності суб'єктів публічної адміністрації.

Виходячи з цих суджень та основних напрямів реєстраційної діяльності суб'єктів публічної адміністрації, реєстраційна послуга – це складова частина адміністративної послуги, що надається уповноваженими адміністративними органами (ОВВ, ОМС, їх посадовими особами), спрямована на забезпечення законних прав та інтересів фізичних та юридичних осіб щодо державної реєстрації суб'єктів (визнання певного статусу за ними), їх суб'єктивних прав на рухоме та нерухоме майно, актів цивільного стану, інших юридичних фактів, а також легалізації різного роду об'єднань громадян, визначених чинним законодавством.

Тому, як видно, категорія «адміністративна послуга» за змістом є ширшою за категорії «дозвільна послуга», «ліцензійна послуга» та «реєстраційна послуга», а саме, вони співвідносяться за принципом загального та особливого.

У свою чергу, із проаналізованих нами нормативних положень, вітчизняного та зарубіжного законодавства та теоретичних напрацювань вчених-адміністративістів щодо категорії «адміністративна послуга» необхідно класифікувати останні за певними критеріями:

1) За суб'єктом надання адміністративні послуги слід поділяти на:

- державні (ті, що надаються органами державної виконавчої влади);
- муніципальні (ті, що надаються органами місцевого самоврядування).

2) За суб'єктом звернення адміністративні послуги класифікуються на:

- індивідуальні (ті, що надаються за зверненням фізичної особи);
- колегіальні (ті, що надаються за зверненням юридичної особи).

3) За способами надання адміністративні послуги можна розділити на:

- контактні (ті, що надаються через центри надання адміністративних послуг (далі – ЦНАП) (розглянемо детальніше у підрозділі 1.2);
- електронні (ті, що надаються через Єдиний державний портал адміністративних послуг).

4) За прийняттям кінцевого рішення щодо звернення адміністративні послуги діляють на:

- позитивні (ті, які передбачають задоволення звернення шляхом видачі: довідок, ліцензій, сертифікатів, патентів, посвідчень та відповідних дублікатів зазначених документів);

- негативні (передбачають відмову у задоволенні звернення з підстав, визначених законом) [54, с. 106-112].

Таким чином, розглянувши основні аспекти поняття адміністративної послуги, її ознак та складових частин, можемо констатувати головне:

1. Адміністративна послуга розглядається у вузькому та широкому значеннях.

2. Провівши дослідження окремих положень вітчизняного законодавства, що регулює сферу надання адміністративних послуг, та систематизувавши позиції українських науковців, слід виокремлювати чотири ознаки адміністративної послуги.

3. Адміністративна послуга складається із послуг дозвільного, ліцензійного та реєстраційного характеру, а дозвільна, ліцензійна, реєстраційна послуга відповідно є складовими частинами адміністративної послуги [55, с. 160-162].

4. Класифіковано адміністративні послуги за чотирма критеріями.

Що ж стосується адміністративних послуг, які надаються безпосередньо платникам податків та зборів, то тут зауважимо, що виділені вище аспекти адміністративних послуг органів публічної адміністрації (поняття, ознаки, складові та класифікація) цілком відповідають податковим адміністративним послугам (згідно з чинним законодавством ДФСУ діє як ЦОВВ та по суті виступає у правовідносинах як суб'єкт публічної адміністрації). Тому досліджені та узагальнені нами у підрозділі 1.1 теоретичні та нормативні положення дають можливість стверджувати про приналежність чотирьох аспектів адміністративної послуги (поняття, ознак, складових, класифікації) органів публічного адміністрування до податкових адміністративних послуг органів ДФСУ.

1.2. Передумови виникнення функціонування центрів обслуговування платників податків

У сучасному українському суспільстві права людини повинні стати найголовнішою метою, яка покликана принципово змінити історичну парадигму стосунків між державною адміністрацією і громадянином. Саме тому відносини органів виконавчої влади з громадянами та юридичними особами є однією з актуальних проблем українського

суспільства, а надання адміністративних послуг – однією з основних категорій таких відносин. Необхідно зазначити, що проблеми правового регулювання побудови та забезпечення ефективного функціонування механізму надання послуг, зокрема, адміністративних, є досить актуальними і привертають увагу законодавців, науковців та практиків. Так, відповідно до ст. 67 Конституції України кожен громадянин зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом, та щорічно подавати до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом [56]. Відомо, що до звіту у вигляді декларації передує цілий комплекс процедур, наприклад, таких як оформлення та видача патентів, свідоцтв, довідок, інших документів.

Розглянувши питання поняття адміністративних послуг, зазначимо, що за роки незалежності податкова служба в Україні реформувалась декілька раз: з Головної податкової інспекції (далі – ГПІ), у Державну податкову адміністрацію (далі – ДПА), ДПС, Міндоходів і, нарешті – в ДФС. Попри це, зазначені зміни суттєво не вплинули на роботу податкових інспекцій. Бюрократизм у зазначених структурах значною мірою впливав на їх амплуа, тому у 2012 р. було прийнято Закон України «Про адміністративні послуги» [24], який вперше прописував на законодавчому рівні доцільність, перспективи та переваги функціонування ЦНАП.

Відзначимо, що ДФСУ, проводячи роботу у цьому напрямі, спрямовує значні зусилля, які базуються, з одного боку, на запозиченні позитивного вітчизняного досвіду інших державних виконавчих органів, а з іншого боку – на застосуванні світового досвіду. Необхідно зазначити, що протягом 2012 року ДПС (нині – ДФСУ) неодноразово робила кроки щодо покращання умов співробітництва між органами ДПС та платниками податків. Тобто ще тоді ДПС, як на центральному, так і на регіональних рівнях, через систему своїх органів, створювала всі необхідні умови для реалізації ідеї партнерства податкових органів та платників податків в практичну площину. Свідченням цьому стало створення концептуально нових органів у структурі ДПС, а саме *центрів обслуговування платників податків* (наразі – центр обслуговування платників (ЦОП)), метою яких було надання якісно нових адміністративних послуг, що, в свою чергу, задовольнило б потреби платників податків у професійному і швидкому обслуговуванні.

Законом «Про адміністративні послуги» визначено, що адміністративні послуги надаються суб'єктами надання адміністративних послуг двома способами: 1) через ЦНАП; 2) через Єдиний державний

портал адміністративних послуг. Нас саме цікавить перший спосіб, тим паче, що державний портал адміністративних послуг тільки перебуває на стадії розробки та функціонує в режимі тестування. Тому ми пропонуємо зупинитися на першому способі та, насамперед, розібрати деякі положення статті 12 Закону «Про адміністративні послуги», якою регламентується діяльність ЦНАП.

Отже, правове положення (ч. 1 ст. 12) містить норму дефініції, яка встановлює, що ЦНАП є постійно діючим робочим органом або структурним підрозділом виконавчого органу міської, селищної ради або Київської, Севастопольської міської державної адміністрації, районної, районної у містах Києві, Севастополі державної адміністрації, в якому надаються адміністративні послуги через адміністратора (посадова особа органу, що утворив ЦНАП, яка організовує надання адміністративних послуг шляхом взаємодії з суб'єктами надання адміністративних послуг). Частина 2, ст. 12, по суті, деталізує ч. 1, а саме визначає органи публічної адміністрації (державно-виконавчого та муніципального рівнів), при яких ЦНАП утворюються. Це міські ради (їх виконавчі органи) міст обласного та/або республіканського (АРК) значення, Київська, Севастопольська міські, районні, районні у містах Києві та Севастополі державні адміністрації.

Ще одне положення ст. 12 вказує на те, що ЦНАП здійснюють своє функціонування на основі правової бази, яка складається з Положення про ЦНАП та Регламенту ЦНАП, які, в свою чергу, формуються відповідно до Типового положення та регламенту, встановленого КМУ, та затверджується органом, який прийняв рішення про утворення такого центру. Окрім цього, органу, який прийняв рішення про утворення ЦНАП, надається повноваження визначати самостійно перелік адміністративних послуг, який надаватиметься відповідним ЦНАП [24]. Також ця стаття складається ще із низки положень, що стосуються безпосереднього процесу функціонування ЦНАП (адміністративно-організаційного забезпечення) та процедурних зв'язків (організаційних та часових критеріїв) взаємодії із заінтересованими особами, які ми аналізуватимемо у розрізі дослідження адміністративно-організаційного забезпечення діяльності ЦОП.

Як бачимо, загальне регулювання діяльності ЦНАП в Законі України «Про адміністративні послуги» здійснюється в межах однієї статті (стаття 12), у якій акцентується увага на:

- 1) формі діяльності ЦНАП (ЦНАП може функціонувати як окремий робочий орган чи підрозділ у структурі адміністративного органу, що організовує надання адміністративних послуг);

- 2) нормативно-правовому регулюванні діяльності ЦНАП (здійснюється відповідно до Закону України «Про адміністративні послуги»

шляхом затвердження відповідних Положень та Регламентів ЦНАП, а також до розробки переліку адміністративних послуг, що надаються).

Цікавим нам видається приклад з досвіду Російської Федерації – розробка законодавчого забезпечення функціонування подібних ЦНАП на своїх територіях.

Так, у Російській Федерації діють багатофункціональні центри державних і муніципальних послуг (далі – багатофункціональні центри). Багатофункціональний центр – організація, що незалежно від організаційно-правової форми (у тому числі є автономною установою), уповноважена на організацію надання державних і муніципальних послуг, в тому числі в електронній формі, за принципом «єдиного вікна».

Відповідно до норм Федерального Закону «Про організацію надання державних і муніципальних послуг» діяльність багатофункціональних центрів виділена в окремий розділ (глава 4 «Організація надання державних і муніципальних послуг в багатофункціональних центрах»). Глава 4 складається із таких статей: стаття 15 «Особливості організації надання державних і муніципальних послуг в багатофункціональних центрах», стаття 16 «Функції, права та обов'язки багатофункціонального центру», стаття 17 «Обов'язки органів, що надають державні послуги, і органів, що надають муніципальні послуги, при наданні державних і муніципальних послуг в багатофункціональних центрах», стаття 18 «Вимоги до угод про взаємодію» [30].

Отже, на відміну від норм Закону України «Про адміністративні послуги», у нормах Федерального Закону Російської Федерації «Про організацію надання державних і муніципальних послуг» врегульовані не тільки загальні визначення поняття багатофункціональних центрів, правового регулювання та організації надання ними державних і муніципальних послуг, а й питання правового статусу багатофункціональних центрів шляхом регламентації таких складових його елементів як функції, права та обов'язки [57, с. 54-56].

На нашу думку, Закон України «Про адміністративні послуги» доцільно доповнити статтями, які б визначали самі ці елементи правового статусу ЦНАП у процесі надання ними адміністративних послуг. Але про це ми поговоримо у наступному підрозділі.

Надалі ж вважаємо за необхідне розглянути окремі позитивні прояви реалізації державою політики впровадження сфери адміністративних послуг у практичну площину шляхом створення та функціонування ЦНАП.

Зокрема, на наш погляд, доцільно буде розглянути діяльність:

1. Єдиних дозвільних центрів (далі – ЄДЦ), які б надавали дозвільні послуги у сфері господарської діяльності. У зв'язку з тим що

06.09.2012 року був прийнятий Закон «Про адміністративні послуги», ЄДЦ стали складовою частиною ЦНАП (ця норма прописана у Законі «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності»).

2. Центру адміністративних послуг «Прозорий офіс» у місті Вінниця – як першого пілотного регіонального проекту щодо надання адміністративних послуг на території України.

Єдині дозвільні центри. Створення ЄДЦ почалося ще у 2004 році за методологічної, консультаційної, технічної підтримки проекту USAID BIZPRO (регіональний проект з розвитку підприємництва, який здійснюється міжнародною консалтинговою фірмою «Development Alternatives» на вітчизняних теренах з 2000 року) [58].

06.09.2005 року був прийнятий Закон України «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності», яким регулюються правові і організаційні засоби функціонування дозвільної системи у сфері господарської діяльності, а також діяльність дозвільних органів та державних адміністраторів.

Ми пропонуємо проаналізувати та розкрити деякі положення Закону «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності», що стосуються діяльності ЄДЦ.

Законом «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності» [41] передбачається, що:

- Дозвільний центр є робочим органом міської ради міста обласного та/або республіканського АРК значення (її виконавчого органу), обласної, Київської та Севастопольської міських, районної, районних у місті Києві державних адміністрацій, уповноваженого Радою міністрів АРК міністерства або республіканського комітету, в якому представники регіональних, місцевих дозвільних органів та державний адміністратор діють за принципом організаційної єдності щодо видачі документів дозвільного характеру, переоформлення видачі дублікатів, анулювання документів дозвільного характеру.

- Законодавець під документом дозвільного характеру розуміє дозволи, висновки, рішення, погодження, свідоцтва та інші документи, які видаються дозвільними органами суб'єктам господарювання. Окремими нормативно-правовими актами затверджені переліки документів дозвільного характеру. Так загальний перелік дозвільних документів надається у додатку до Закону України «Про Перелік документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності» від 19.05.2011 року № 3392-VI, яким передбачається видача 153 документів дозвільного характеру. У цьому переліку зазначається назва документа дозвільного характеру та законодавчий акт, що регулює процес його видачі [59]. А перелік документів дозвільного характеру у сфері

господарської діяльності, що видаються виключно через дозвільні центри, затверджений додатком 1 постанови КМУ «Про заходи щодо упорядкування видачі документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності» від 21.05.2009 року № 526. Цей перелік містить 66 документів відповідно з назвою кожного дозвільного документа, законодавчим актом, що регулює видачу, та дозвільним органом, уповноваженим видавати відповідний документ [60].

- Посадовою особою, яка організовує видачу (переоформлення, видачу дублікатів, анулювання) суб'єктам господарювання документів дозвільного характеру та забезпечує взаємодію місцевих і регіональних дозвільних органів, є державний адміністратор.

- Аналізуючи процес видачі документів дозвільного характеру, ми дійшли висновку, що дана процедура повинна пройти такі стадії:

1. Подача заяви. Заява надається державному адміністратору із передбаченими в законі супутніми документами безпосередньо суб'єктом господарювання або уповноваженою ним особою.

2. Реєстрація заяви. Відповідна заява та документи, що були додані до неї (документи, що посвідчують особу заявника, перевіряються), реєструються державним адміністратором в журналі з описом, копія якого відразу видається (направляється) заявнику з відміткою про дату та номер реєстрації. Після цього державним адміністратором формується дозвільна справа, яка містить копію відповідної заяви, опис усіх доданих до заяви документів, копії дозвільних документів чи копії повідомлень дозвільних органів про відмову у видачі таких документів.

3. Опрацювання поданих документів. Державний адміністратор передає заяву та додані до неї документи відповідному дозвільному органу у день реєстрації цієї заяви або наступного дня. Надалі, протягом десяти днів, регіональними та місцевими дозвільними органами здійснюється оформлення документа дозвільного характеру чи письмового повідомлення щодо відмови у видачі такого документа та подальша передача відповідних документів державному адміністратору, яка проводиться протягом одного робочого дня.

4. Отримання відповіді суб'єктом господарювання. Не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відповідного документа дозвільного характеру чи повідомлення про відмову у видачі такого документа від регіонального чи місцевого дозвільного органу державним адміністратором повідомляється суб'єкту господарювання про час та місце видачі документа дозвільного характеру чи письмової відмови у видачі такого документа. Факт отримання дозвільного документа засвідчується особистим підписом (у разі юридичної особи

– підписом керівника) при пред'явленні документа, який посвідчує особу, та документа про внесення плати, якщо передбачається оплата за видачу, передбачена законом.

- Інформація, яка містить відомості про видачу документів дозвільного характеру, відмову в їх видачі, переоформлення, видачу дублікатів, анулювання вноситься до Реєстру документів дозвільного характеру. Обов'язок ведення реєстру лежить на державному адміністраторі та дозвільному органі (у випадку, якщо це – центральний ОВВ).

Наостанок зауважимо, що вперше в Україні Законом «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності» був введений «принцип організаційної єдності», який передбачав видачу дозвільних документів суб'єктам господарювання у ЄДЦ державним адміністратором у взаємодії з представниками місцевих дозвільних органів [61, с. 163-166].

Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» місто Вінниця. Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» (далі – Центр «Прозорий офіс») у місті Вінниця почав функціонувати у вересні 2008 року. Ініціатором створення центру «Прозорий офіс» виступив Володимир Гройсман – на той час міський голова Вінниці (пізніше Голова Верховної Ради, а з 2016 – Прем'єр-Міністр України).

Як зазначають автори матеріалу «Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» В. І. Слишинський, В. Ю. Телень, А. О. Мислінський, Є. М. Іщук, створення Центру «Прозорий офіс» почалося з прийняття Вінницькою міською радою «Політики якості» рішенням від 22.09. 2006 № 473. В цьому ж році розпочалася підготовка до сертифікації роботи виконавчих органів Вінницької міської ради, відповідно до міжнародного стандарту ISO 9001:2000. Зазначимо, що в процесі цієї підготовки всі працівники брали участь у навчальному семінарі з міжнародного стандарту управління якістю. Виконавчий комітет Вінницької міської ради отримав сертифікат ISO в травні 2007 року [3, с. 205].

Для успішного функціонування Центру «Прозорий офіс» Вінницькою міською радою було запроваджено нові стандарти управління якістю, що передбачало проведення наступних заходів: аналізувалася власна практика роботи зі зверненнями громадян та юридичних осіб; запроваджувалася система підвищення кваліфікації, було створено Муніципальний університет; було виділено типові послуги, що надаються державними органами, з відпрацюванням порядку надання кожної; розроблялося програмне забезпечення; відпрацьовувалися системні шляхи координації роботи управлінь міської ради та інших державних органів для роботи у єдиному офісі; розроблялися найбільш сприятливі рішення щодо організації робочого простору [3, с. 205].

Сьогодні правове регулювання діяльності Центру «Прозорий офіс» здійснюється відповідно до Положення про Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» та порядок взаємодії його учасників, затвердженого рішенням виконкому Вінницької міської ради від 10.09.2015 року № 2013. Цим Положенням визначено так:

- центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» це – постійно діючий робочий орган виконавчого комітету міської ради, в якому надаються адміністративні послуги через адміністратора шляхом його взаємодії з суб'єктами надання адміністративних послуг;

- мета діяльності Центру «Прозорий офіс» полягає у забезпеченні:

- 1) організації прийому та реєстрації заяв і клопотань суб'єктів звернень для подальшого юридичного оформлення умов реалізації ними прав, свобод і законних інтересів за їх заявою;

- 2) організації прийому та реєстрації заяв і клопотань суб'єктів звернень для подальшого юридичного оформлення умов реалізації ними прав, свобод і законних інтересів за їх заявою;

- 3) напрацювання і застосування методів та засобів для мінімізації і ліквідації корупційних загроз, що можуть виникати під час взаємовідносин між суб'єктами звернень та адміністративними органами;

- 4) спрощення та оптимізації системи надання адміністративних послуг суб'єктам звернення;

- центр «Прозорий офіс» надає адміністративні послуги за такими напрямками:

- 1) надання документів дозвільного характеру;

- 2) забезпечення державної реєстрації суб'єктів господарювання;

- 3) організація надання інших адміністративних послуг.

Зокрема, за рішенням виконавчого комітету міської ради у Центрі також може здійснюватися:

- 1) прийняття звітів, декларацій, скарг та пропозицій;

- 2) особистий прийом керівників міської ради, її виконавчих органів, керівників місцевих та територіальних органів державної виконавчої влади та їх підрозділів;

- 3) надання безоплатних консультаційних послуг суб'єктами надання адміністративних послуг, нотаріусами, місцевими та територіальними органами державної виконавчої влади та їх підрозділами;

- 4) надання громадянам безоплатної первинної правової допомоги;

- 5) прийняття та видача документів, не пов'язаних з наданням адміністративних послуг;

- 6) надання адміністративно-господарських та консультаційних послуг представниками суб'єктів господарювання, які займають монопольне становище на відповідному ринку послуг, що мають со-

ціальне значення для населення (водо-, тепло-, газо-, електропостачання тощо).

- керівником Центру «Прозорий офіс» є перший заступник директора Департаменту адміністративних послуг Вінницької міської ради, а загальне керівництво Центром здійснює відповідно директор Департаменту адміністративних послуг міської ради;

- матеріально-технічне забезпечення діяльності Центру «Прозорий офіс» здійснюється виконавчим комітетом міської ради через директора Департаменту адміністративних послуг міської ради;

- учасники Центру «Прозорий офіс» діють у межах делегованих їм прав та обов'язків Конституцією України, законів України, актів ПУ та КМУ та інших нормативно-правових актів, додержуючись як загальних принципів роботи, так і принципів співпраці;

- до загальних принципів роботи відповідно до Положення відносяться: доступність послуг для всіх фізичних та юридичних осіб; дотримання стандартів надання послуг; відповідність розміру плати за послуги вимогам законодавства; відкритість та прозорість; зрозумілість процедур; оперативність у вирішенні питань; забезпечення доступу суб'єктів звернень до інформації про стан, хід та результати розгляду їх звернень;

- до принципів співпраці належать: суворе дотримання законодавчих та інших нормативно-правових актів, що регулюють порядок надання адміністративних послуг; встановлення єдиних для усіх суб'єктів звернень та суб'єктів надання адміністративних послуг вимог відповідно до законодавства щодо порядку надання адміністративних послуг, в тому числі видачі документів дозвільного характеру, проведення реєстраційних дій; забезпечення рівності прав суб'єктів звернення; беззастережне дотримання принципу організаційної єдності; інформування усіх учасників Центру про зміни, які відбулися в законодавчих та інших нормативно-правових актах щодо процедур надання адміністративних послуг; оперативне реагування та усунення виявлених недоліків, які можуть стати причиною порушення прав та законних інтересів суб'єктів звернень, термінів надання адміністративних послуг або погіршувати якість обслуговування відвідувачів; сприяння налагодженню прозорих і партнерських стосунків у співпраці учасників Центру та суб'єктів звернень; сприяння формуванню позитивної думки суб'єктів господарської діяльності та громадськості щодо системи надання адміністративних послуг за принципом організаційної єдності [62].

Структура Центру «Прозорий офіс» складається з центрального та 3 територіальних (відділення «Замостя», відділення «Старе місто»,

відділення «Вишенька») підрозділів, у яких здійснюється обслуговування відвідувачів. Перелік органів та посадових осіб, задіяних у діяльності Центру «Прозорий офіс», визначений Технічним регламентом Центру адміністративних послуг «Прозорий офіс», затвердженим рішенням виконкому Вінницької міської ради «Про внесення змін до Технічного регламенту Центру адміністративних послуг «Прозорий офіс» від 25.10.2012 року № 2612, яким передбачено, що до органів та посадових осіб, задіяних у роботі Центру, відносяться:

1) безпосереднє обслуговування відвідувачів із застосуванням електронної системи управління чергою: департамент адміністративних послуг міської ради (адміністратори, спеціалісти, державні адміністратори, державні реєстратори); відділ звернень апарату міської ради та її виконкому (адміністратор); виконавчі органи міської ради, представники державних органів виконавчої влади, державних та комунальних підприємств (відповідно до переліку послуг, що надаються Центром та його відділеннями); місцеві та регіональні дозвільні органи та органи державної виконавчої влади (консультанти згідно з укладеними договорами про співробітництво, розпорядчими актами відповідних органів);

2) забезпечення обслуговування особистого прийому керівниками міської ради та її виконкому, виконавчих органів міської ради: відділ звернень апарату міської ради та її виконкому (канцелярія, адміністратор, спеціалісти); відділ звернень (керівник, заступник керівника); помічники керівників;

3) реєстрація вхідної/вихідної кореспонденції: департамент адміністративних послуг міської ради (державні адміністратори в частині звернень про видачу дозвільних документів; державні реєстратори – відповідно до вимог Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців»);

4) організація роботи електронної системи управління чергою, перепускної системи, попереднього консультування: Департамент адміністративних послуг міської ради (спеціалісти) [63].

Також Технічним регламентом регламентуються технічні, санітарні та інші вимоги, оснащення робочих місць, режим роботи.

Тому, розглянувши основні нормативні положення як Закону «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності», що стосуються діяльності ЄДЦ, так і Положення про Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» та порядок взаємодії його учасників, які визначають процедури функціонування відповідного центру послуг, можна виокремити наступні тези:

1. ЄДЦ – це, по суті, перші у своєму роді центри з надання адміністративних послуг суб'єктам господарювання органами публічного адміністрування (державними та муніципальними), діяльність яких була врегульована на законодавчому рівні. В свою чергу, Закон України «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності» на той час став першим нормативним механізмом, яким чітко регламентувалися правовідносини між суб'єктом владних повноважень (уповноваженим адміністративним органом (виконавчим та муніципальним) щодо прийняття рішень у сферах господарювання) та зацікавленими суб'єктами господарювання. Окрім цього, відповідним законом повністю прописувалася вся процедура (процес) щодо видачі дозвільного документа, починаючи від опрацювання звернення суб'єкта господарювання, закінчуючи отриманням кінцевого рішення щодо звернення.

2. Вперше на законодавчому рівні було визначено принцип «організаційної єдності», завдяки якому діяльність з видачі дозвільних документів суб'єкту господарювання у ЄДЦ виконувалася державним адміністратором (уповноваженою обслуговуючою особою відповідного органу публічної адміністрації) за вищезазначеною нами процедурою, у тісній співпраці з іншими посадовими особами дозвільних органів.

3. Створення Центру адміністративних послуг «Прозорий офіс» в 2008 р. у м. Вінниця слід сприймати як позитивний наслідок діяльності щодо спрощення в отриманні послуг різного характеру в межах окремого муніципалітету у координації з іншими територіальними державними органами. Також потрібно вказати, що саме Вінницька міська рада зі своїм тогочасним очільником, виступили першими у нашій державі муніципалітетами, які своїм прикладом (створенням «Прозорого офісу») розпочали адміністративну та муніципальну реформу шляхом спрощення та мінімізації адміністративних процедур (процесів надання адміністративних послуг ОМС).

4. Крім того, запроваджена Вінницькою міською радою практика стандартизації управління якістю персоналом, залученим до діяльності у територіальних відділеннях «Прозорого офісу», показала свою успішність. Адже практично усі заходи, визначені стандартами управління якістю, такі як аналіз опрацьованих звернень, підвищення освітньої кваліфікації кадрів, удосконалення матеріальної та інформаційної баз та інші є першочерговими до виконання у інших органах публічної адміністрації, де постають питання щодо утворення та функціонування адміністративних центрів з надання послуг.

У 2012 році для регулювання сфери надання адміністративних послуг у органах доходів і зборів (тоді ще ДПС) було видано два нака-

зи. Цими наказами був започаткований черговий етап удосконалення співпраці податкових органів та платників податків, який, в свою чергу, ще раз таки підтверджує гасло «від фіскального органу – до сервісної служби».

Так, для запровадження системи управління якістю відповідно до вимог ДСТУ ISO 9001 у 2009 р. видано наказ ДПС «Про запровадження системи управління якістю в органах ДПС України» [64], у якому визначається порядок надання адміністративних послуг.

Дещо пізніше для суттєвого удосконалення порядку надання адміністративних послуг та підвищення їх якості у податкових органах з метою забезпечення комфортних умов платникам податків було видано наказ ДПС України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» від 10.02.2012 р. № 109 [1].

Взагалі, у Концепції створення та діяльності центрів обслуговування платників податків, затвердженої додатком 1 до наказу ДПС «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» (втратила чинність на підставі наказу Міндоходів від 30.09.2013 р. № 519) до адміністративних послуг, що надавалися органами ДПС (наразі органи Міндоходів), законодавець відносив:

- взяття на облік платників податків в органах ДПС;
- включення (виключення) до (з) реєстрів платників податків;
- оформлення та видачу патентів, свідоцтв про перехід на спеціальні режими оподаткування, карток платника податків, довідок та інших документів, за якими платники податків звертаються до органів ДПС;
- реєстрацію розрахункових книжок та книг обліку, взяття на облік реєстраторів розрахункових операцій;
- проведення з платниками податків звірки стану розрахунків з бюджетами та надання повідомлень, актів звірки за відповідними письмовими зверненнями [65].

Водночас, уже тоді законодавець розділяв адміністративні послуги, які надавалися податковими органами, на безоплатні та платні. Тим більше, що цей розподіл був закріплений законодавчо у нормативно-правових актах.

Так, Перелік безоплатних адміністративних послуг, що надаються податковими органами, затверджений у додатку 1 до наказу ДПС «Про затвердження стандартів надання адміністративних послуг». Цей перелік [66] складений у формі таблиці, і який містить чотири критерії, за якими проводиться класифікація: 1) назва адміністративної послуги; 2) ідентифікатор стандарту адміністративної послуги; 3) органи ДПС, які надають адміністративну послугу; 4) відповідальний

підрозділ за надання адміністративної послуги. До безоплатних адміністративних послуг, які надають податкові органи, законодавець відносить сорок чотири (44) послуги, кожна з яких має власний ідентифікатор, надається різними органами та підрозділами податкової служби.

Перелік платних адміністративних послуг, які надаються податковими органами, був затверджений розпорядженням КМУ дещо раніше. У цьому переліку [67] законодавцем закріплено 16 платних послуг, що передбачають видачу ліцензії на виробництво та торгівлю алкоголю та тютюнових виробів.

Наразі перелік всіх адміністративних послуг, що надаються органами ДФСУ, міститься у наказі ДФС «Про затвердження Інформаційних карток адміністративних послуг» [68]. До них належать сто три адміністративні послуги, серед них шістдесят одна, що надаються ДПІ:

1) видача картки платника податків та внесення до паспорта громадянина України даних про реєстраційний номер облікової картки платника податків з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків;

2) внесення до паспорта громадянина України відмітки про наявність права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта;

3) реєстрація реєстратора розрахункових операцій;

4) реєстрація книг обліку розрахункових операцій;

5) реєстрація розрахункових книжок;

6) реєстрація книги обліку доходів та книги обліку доходів і витрат платникам єдиного податку;

7) реєстрація книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи-підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність;

8) реєстрація платника єдиного податку;

9) надання витягу з реєстру платників єдиного податку;

10) внесення установи (організації) до Реєстру неприбуткових організацій та установ;

11) перереєстрація установи (організації) у Реєстрі неприбуткових організацій та установ;

12) підтвердження статусу податкового резидента України;

13) видача довідки про подану декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію);

14) видача довідки про сплату податку на доходи фізичних осіб платником податку – резидентом, який виїжджає за кордон на постій-

не місце проживання, та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку;

15) видача довідки про сплачений нерезидентом в Україні податок на прибуток (доходи);

16) засвідчення довідки про проведення декларування валютних цінностей, доходів та майна, що належать резиденту України і знаходяться за її межами;

17) видача довідки про відсутність заборгованості з платежів до бюджету, що контролюються органами державної фіскальної служби.

Однак цей перелік не є вичерпним, оскільки кількість адміністративних послуг може як збільшуватися, так і зменшуватися, залежно від змін у законодавстві.

Також варто зазначити, що увесь спектр вищезазначених адміністративних послуг у кожному ЦОП не надається. Маємо на увазі те, що певний ЦОП надає ті адміністративні послуги, за якими відповідні ДПІ, при яких функціонує ЦОП, уповноважено розглядати та вирішувати індивідуально-конкретні запити платників податків.

До прикладу, у ЦОП ДПІ м. Ужгорода надаються всі типові для інспекцій вищезазначені адміністративні послуги [71].

При кожній з вищезазначених нами ДПІ, з метою удосконалення системи обслуговування платників податків шляхом покращання сервісних умов останніх з 2012 року почали створювати ЦОП [72; 73; 74; 75; 76; 77; 78; 79; 80; 81; 82; 83; 84].

Так, станом на 12.09.2012 р. за офіційними даними ДПС, уже було відкрито 458 ЦОП [85]. Надалі (2012 р.) уже функціонувало 469 ЦОПП. Станом на 30.04.2014 р. функціонувало 533 ЦОП, які протягом січня-березня 2014 р. надали 866200 послуг [86].

Так, на виконання доручення Президента України від 15.08.11 №1-1/1792 щодо удосконалення порядку надання адміністративних послуг та підвищення їх якості, відповідно до пункту 7 доручення Прем'єр-міністра України (на той час Азарова М. Я.), від 20.08.11 №39859/1/1-11, Податкового кодексу України та з метою забезпечення комфортних умов платникам податків шляхом утворення нових і вдосконалення існуючих центрів обслуговування платників податків було затверджено Концепцію створення та діяльності ЦОПП. У цій Концепції законодавцем визначалися: стратегія розвитку ДПС, основні завдання та принципи роботи ЦОПП, послуги, що надаються органами ДПС (адміністративні, інформаційні та інші), підрозділи, які відповідають за надання послуг, очікувані результати.

Нині діє Концепція забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслугову-

вання платників, яка не тільки містить положення попередньої Концепції, а складається із стратегічних напрямів та рішень щодо їх впровадження протягом 2013-2018 років.

Згідно з нормами цієї Концепції, ЦОП як фронт-офіс (передній офіс) – це постійно діючий робочий орган ДФСУ, в якому надаються послуги структурними підрозділами територіального органу ДФСУ, відповідальними згідно з функціональними обов'язками за надання адміністративних, консультаційних та інформаційних послуг, прийняття звітності та вхідної кореспонденції та видачу ключів електронного цифрового підпису. До того ж положення відповідної Концепції дає визначення такого важливого процесу як обслуговування громадян та суб'єктів господарювання. Цей процес законодавець пояснює як комплекс послуг, що надаються органами ДФСУ переважно через ЦОП, а саме: надання адміністративних послуг; надання консультаційних послуг; надання інформаційних послуг; прийняття звітності; прийняття вхідної кореспонденції; видача ключів електронного цифрового підпису.

Варто зазначити, що ми частково не погоджуємося з такими поясненнями, а особливо із визначенням процесу обслуговування платників. Насамперед пропонуємо звернути увагу на те, що законодавець чомусь поділяє (виокремлює) послуги, які надаються у ЦОП співробітниками (службовими особами) ДПІ, на адміністративні, консультаційні та інформаційні. На наш погляд, це хибне положення, оскільки при зверненні платника податків за наданням йому адміністративної послуги він в повній мірі перед отриманням відповідної послуги консультується та інформується працівниками ДПІ у ЦОП (у підрозділах 1.2 та 1.3 про це детальніше). Це означає, що процес надання адміністративних послуг не обмежується тільки наданням потрібної послуги, а включає в себе комплекс дій, метою яких є повне надання вичерпної інформації платнику, необхідної для отримання адміністративної послуги, надання відповідей на питання платника (консультацію), і насамкінець вчинення передбачених дій (прийом документів, їх обробка, направлення за належністю, прийняття рішення по запиту, видача адміністративного акта у формі довідок, ліцензій тощо.). А у разі якщо платник, завітавши до ЦОП, отримав певні відповіді на питання, що його цікавлять (консультацію), чи то, взагалі, особисто ознайомився із необхідною інформацією за рахунок читання інформаційних стендів, брошур і т. ін., тобто задовольнив свої потреби, то вважати ці дії процесами з отримання ним інформаційних чи консультаційних послуг, на наш погляд, немає сенсу. По суті, слід вважати, що платник, власне, сам задовольнив свої суб'єктивні потре-

би практично у всіх випадках отримання певної консультації чи додаткової інформації у ЦОП, чому передувало саме звернення платника за одержанням уже конкретної адміністративної послуги. Тому ми вважаємо, що комплекс таких процедур (отримання консультацій та інформації (самостійно чи контактено) у ЦОП) тільки передують отриманню адміністративних послуг, що надає нам можливість вказувати на те, що відвідувачі у ЦОП отримують адміністративні податкові послуги шляхом інформування, консультування та виконання встановлених дій (прийом, обробка, направлення за належністю документів, прийняття рішення щодо запиту, видача адміністративного акта).

До того ж, окремо виділяти адміністративні послуги та послуги щодо прийняття звітності, прийняття вхідної кореспонденції, видачі ключів електронного цифрового підпису, також, на нашу думку, не доцільно. Адже уповноважені співробітники ДПІ у ЦОП, надаючи відповідні послуги, виконують усі процесуальні дії, притаманні адміністративним послугам, а саме послугам (у підрозділах 1.2, 1.3 про це детальніше) щодо прийняття звітності, прийняття вхідної кореспонденції та видачі ключів електронного цифрового підпису характерні всі ознаки адміністративних послуг і вони надаються тільки за зверненням платників (ніхто ж не примушує платника вчасно подати податкову декларацію, його тільки повідомляють про адміністративну (фінансову) відповідальність, яку він понесе у разі пропущення строку). Надаючи такі послуги, працівники ДПІ у ЦОП виконують свої функціональні обов'язки (тобто вони виконують свої владні повноваження). Порядок надання відповідних послуг визначений чинним законодавством. Кінцевим результатом отримання даних послуг є адміністративний акт (наприклад, після отримання від платника податкової декларації, він отримує у ЦОП довідку про подану декларацію про майновий стан і доходи).

Зважаючи на все вищезазначене, можемо погодитися із законодавцем у тому плані, що процес обслуговування платників податків – це дійсно комплекс послуг, що надаються органами ДФСУ (ДПІ) у ЦОП, тільки не розподілених на адміністративні, інформаційні, консультаційні, з приводу прийняття звітності і т. ін., а саме адміністративних податкових послуг, не заперечуючи те, що процедура надання кожної із них є складною та потребує індивідуального підходу до кожного платника.

Реалізація цієї Концепції планується у два етапи: у період з 2013 до 2014 та з 2015 до 2018 року. Спочатку протягом 2013-2014 рр. передбачається розширення мережі функціонування ЦОП, поступове делегування повноваження з приводу надання митних послуг у ЦОП

та надання адміністративних послуг у інших ЦНАП, у разі неможливості утворення ЦОП. А впродовж 2015-2018 рр. планується розробка та подальша реалізація нових електронних сервісів ДФСУ [87].

Перший стратегічний напрям відповідної Концепції – це *впровадження принципу екстериторіальності обслуговування клієнтів* шляхом поєднання дистанційного обслуговування платників з можливістю надання їм свободи вибору, незалежно від їх місця реєстрації чи місцезнаходження, в отриманні адміністративних, інформаційних та консультаційних послуг та сервісів органів ДФСУ.

Для реалізації відповідного напрямку передбачається виконання аналогічних чотирьох рішень, вищенаведених нами, на першому етапі реалізації Концепції протягом 2013-2014 років.

До речі, одне з рішень цього напрямку, а саме рішення, що стосується надання адміністративних послуг у інших ЦНАП у разі неможливості утворення ЦОП у певній місцевості, можна вирішувати, уклавши угоду з Державним підприємством поштового зв'язку «Укрпошта». Оскільки з листопада 2013 року «Укрпоштою» запроваджено проект «Адміністративні послуги: спрощений доступ через пошту», який діє в рамках програми «Відкрита влада», ініційованої Президентом України, метою якого є створення громадянам зручних умов доступу до адміністративних послуг [88].

Другий стратегічний напрям передбачає *реорганізацію процесів надання послуг платникам податків* через розширення дистанційного обслуговування. Цей напрям містить наступні рішення:

1. Розвиток електронних сервісів за рахунок розширення функціональності та переліку електронних сервісів із плануванням утворення електронних сервісів «Web-запис на прийом», «Інспектор – он-лайн» та курсу дистанційного навчання «Ефективна взаємодія з суб'єктами звернень».

Перший сервіс надасть можливість платнику податків записатись на прийом до необхідної уповноваженої особи через веб-портал ДФСУ. Безперечною перевагою цієї електронної послуги стане попереднє планування та координування свого робочого часу.

Сервіс «Інспектор – он-лайн» передбачає використання мережі Інтернет з метою надання запитів, запитань та відповідей в електронний спосіб, застосовуючи електронний підпис платника податку, та інтерактивне спілкування зі співробітниками територіальних та інших органів ДФСУ. Варто зазначити, що у разі успішного запровадження цього електронного сервісу в подальшому можна буде ставити питання щодо можливості подавати необхідний пакет доку-

ментів, з використанням електронного підпису, для отримання тих чи інших довідок та дозвільних документів.

До того ж з 01.01.2014 р. тоді ще Міндоходів успішно запровадило новий електронний сервіс «Загальнодоступний інформаційно-довідниковий ресурс («ЗІР»)), у якому інформація систематизована за наступною тематикою: оподаткування, митна справа, єдиний внесок, електронний цифровий підпис [89; 90]. На думку розробників даний ресурс надасть можливість працівникам органів доходів і зборів здійснювати зворотний зв'язок з платниками податків та покращувати якість своєї роботи завдяки використанню єдиного джерела інформації [91].

2. Розвиток телефонних сервісів шляхом розробки та впровадження «Стандарту телефонного обслуговування», запровадження SMS-послуг, таких як: отримання платниками податків SMS-повідомлень щодо строків подання звітності, строків сплати та виникнення заборгованості.

3. Адаптація офіційного веб-порталу ДФСУ для користувачів мобільних пристроїв.

Третім стратегічним напрямом є *спрощення процедур надання послуг*, що передбачає скорочення часу, зменшення документів та спрощення форм документів, необхідних для отримання послуг платником податку. Ключовими рішеннями цього напрямку є:

1) спрощення процедури подання звітності та форм декларацій.

З цього приводу неможливо не зазначити, що для фіскальних органів є важливою думка громадськості. На підтвердження цьому на офіційному порталі ДФСУ винесено на обговорення громадськості Концепцію декларування доходів громадян [92] із можливістю надсилати власні пропозиції на зазначену електронну адресу;

2) розробка рекомендацій, роз'яснень, прикладів, зразків та шаблонів із зазначенням дій по взаємодії з податковими органами;

3) розширення способів інформування про зміни у порядку взаємодії з податковими органами.

Суттєвим та важливим механізмом по реалізації відповідного рішення було запровадження Міндоходів електронного сервісу «Єдина база податкових знань», що надає можливість платникам податків отримувати відповіді на однакові запитання, з метою уникнення неоднозначного застосування чи тлумачення різного роду норм податкового та іншого законодавства. Наприклад, за дослідженням, проведеним Research & Branding Group у грудні 2013 р., яке здійснювалося за ініціативи Міндоходів, на думку платників податків, сервіс «Єдина база податкових знань» виявився другим за популярністю серед електронних сервісів Міндоходів [93].

Четвертий напрям – це *поліпшення якості обслуговування платників податків*. Реалізація відповідного напрямку залежатиме від виконання таких рішень:

1) здійснення зворотного зв'язку з платниками податків (проведення різного роду опитувань, анкетування, аналіз отриманих результатів тощо);

2) удосконалення організації роботи персоналу;

3) розробка програми проведення спеціальних тренінгів з метою підвищення кваліфікації персоналу;

4) розробка автоматизованої системи управління якістю обслуговування, дотримуючись факторів якості послуг, таких як: компетентність, надійність, розуміння, комунікація, довіра, ввічливість та комфортність.

П'ятим стратегічним напрямом є *розвиток корпоративної культури сервісного обслуговування, підвищення комунікативних та професійних компетенцій працівників фіскальних органів*, що реалізується шляхом:

1) просування місії Міндоходів (адміністрування податків, зборів, митних платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, надання послуг громадянам і бізнесу та, як результат, забезпечення наповнення дохідної частини бюджету, створення умов для розвитку підприємництва та міжнародної торгівлі);

2) удосконалення системи управління якістю послуг за рахунок проведення моніторингу та аудиту якості наданих послуг, та оновлення документів системи управління якістю таких, як технологічні та інформаційні картки адміністративних послуг;

3) розробка програм навчання працівників фіскальних органів по роботі з платниками податків [87].

Крім того, заслуговують на увагу:

- рекомендації щодо оформлення приміщень ЦОПП, у яких законодавець виділяє такі розділи: основні правила застосування логотипу, клієнтська документація, ділова документація, оформлення презентаційної продукції, додаткові елементи, елементи навігації, оформлення приміщень, використання шрифтів [94]. На сьогодні діє Технічний регламент Центру обслуговування платників, у якому влучно поєднано такі важливі аспекти діяльності ЦОП як інформаційне та технічне забезпечення функціонування ЦОП (детальніше – у підрозділах 2.1, 2.2) [95];

- рекомендації зі створення та функціонування ЦОПП, які визначали основні принципи організації та механізми функціонування ЦОП, необхідні для реалізації поставлених перед ними цілей [96]. По суті, тепер положення відповідних рекомендацій також містяться у Технічному регламенті Центру обслуговування платників;

- рекомендований регламент ЦОПП. У цьому Регламенті містяться норми, які регулюють: загальні положення щодо організації роботи ЦОП, організацію роботи залу (секції) видачі довідок та дозвільних документів (нині – зал (секція) надання адміністративних послуг), залу (секції) прийому звітності та вхідної кореспонденції, залу (секції) обслуговування платників податків, інформаційне та технічне забезпечення роботи ЦОП) [97]. На зміну відповідному Регламенту затверджено Типове положення про Центр обслуговування платників, що практично складається із тих же положень (детальніше – у підрозділах 1.2, 1.3) [98].

До речі, неможливо не зауважити, що у наказі ДПС України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» від 10.02.2012 р. № 109 некоректним нам видається наступне твердження законодавця: *«з метою забезпечення комфортних умов платникам податків шляхом утворення нових і функціонування існуючих ЦОПП»*. Тобто законодавець зазначає, що до видання відповідного наказу ЦОП вже функціонували. Тут варто зауважити, що саме наказом ДПС від 10.02.2012 № 109 вперше на правовому рівні було закріплено норми, якими регулювалася діяльність ЦОП в Україні. До цього, можливо, деякі ЦОП вже існували як експериментальні, але тоді їхнє функціонування здійснювалося без правового підґрунтя.

Отже, саме наказ ДПС «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» слід вважати тим першим нормативно-правовим актом ДПС України, яким здійснюється правове регулювання діяльності ЦОПП в нашій державі [99, с. 307-310]. Подальше ж видання наказу Міндоходів «Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників» від 30.09.2013 р. № 519 та затверджені ним документи потрібно розглядати як просування ефективних правових стандартів, що впроваджують принцип партнерства у правовідносини між платниками податків усіх рівнів та Міндоходів України. А також цим наказом визначаються: основний понятійний апарат, пов'язаний із наданням адміністративних послуг ДПІ, питання порядку та процедури діяльності з надання адміністративних послуг ДПІ у ЦОП, правовий статус співробітників ДПІ, залучених до діяльності у ЦОП. В свою чергу, цим наказом детально встановлені та розписані норми організаційного забезпечення ЦОП, а саме інформаційного та матеріально-технічного.

Основними ж цілями зі створення та функціонування ЦОП були:

- створення комфортних умов платникам податків;

- розширення переліку послуг, що надаються платникам податків, з урахуванням їхніх потреб та побажань;
- спрощення процедури надання послуг та відповідно зменшення часу та вартості виконання платниками податків податкових зобов'язань, у перспективі – отримання послуг без відвідування органів ДФСУ;
- підвищення рівня добровільної сплати податків з одночасним здійсненням зворотного зв'язку щодо якості обслуговування платників податків;
- формування позитивної громадської думки щодо діяльності органів ДФСУ.

Першочергово у вищезазначених рекомендаціях для реалізації відповідних цілей передбачалося виконання таких завдань:

- створення умов для партнерських взаємовідносин податкової служби та платників податків;
- забезпечення платників податків якісними та своєчасними податковими послугами (введення критеріїв якості надання послуг ЦОПП);
- забезпечення повної обізнаності щодо можливих змін у податковому законодавстві (шляхом надання консультацій, роз'яснень);
- забезпечення значного зниження витрат платників податків, пов'язаних із виконанням податкових зобов'язань;
- поліпшення механізму дотримання вимог податкового законодавства за рахунок забезпечення умов для підвищення рівня добровільного виконання платниками податків своїх зобов'язань (збільшення кількості платників податків на 30 відсотків).

ЦОП, які функціонують при ДПІ, надають адміністративні послуги у рамках таких напрямів:

- видача довідок та дозвільних документів;
- прийом податкової звітності та вхідної кореспонденції;
- обслуговування платників податків.

Також планується, що у майбутньому в ЦОП надаватимуть послуги, пов'язані з митними операціями та адмініструванням єдиного соціального внеску.

Відповідно, працівники структурних підрозділів ДПІ у ЦОП надають адміністративні послуги у трьох залах (секціях).

У залі (секції) надання адміністративних послуг надаються послуги з видачі довідок, патентів, свідоцтв, ліценцій, дозволів та їх дублікатів, витягів з реєстрів, нарядів, зареєстрованих книг, карток платника податків – працівниками підрозділів доходів і зборів з фізичних осіб, оподаткування та контролю об'єктів і операцій – спеціалістами структурних підрозділів інспекцій з обов'язками щодо здійснення ре-

єстрації та обліку платників податків, контролю за суб'єктами господарювання, що здійснюють розрахунки у готівковій формі, обліку та звітності [98].

Відзначимо, що безпосередні переліки адміністративних послуг, що надаються у ЦОП при ДПІ та інших ЦНАП, є змінними та залежать від реорганізаційних процесів, що відбуваються повсякчас у самих владних структурах. А взагалі такі переліки у ЦОП встановлюються розпорядчим документом головних управлінь ДФСУ на підставі наказів ДФСУ, які встановлюють відповідні переліки за рівнями органів доходів і зборів.

Наразі відповідні переліки розміщені на офіційних веб-порталах територіальних органів ДФСУ. Однак, проаналізувавши переліки, оприлюднені на веб-порталах територіальних органів ДФСУ, та порівнявши їх із єдиним типовим переліком адміністративних послуг, що надавалися у ЦОП [104], що діяв у ЦОП раніше, ми дійшли висновку, що на цей час у залах (секціях) надання адміністративних послуг (видачі довідок та дозвільних документів) можуть надаватися такі адміністративні послуги:

- видача чи заміна облікової картки платника податків;
- внесення до паспорта громадянина України даних про реєстраційний номер облікової картки платника податків з Державного реєстру фізичних осіб-платників податків;
- внесення відмітки про наявність права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта;
- видача довідки про зміну реєстраційного номера облікової картки платника податків;
- видача довідки про джерела доходів;
- видача довідки про доходи фізичних осіб (не підприємців);
- включення (виключення) до (з) реєстрів платників податків;
- видача документів про взяття на облік платника податків, повідомлення про відкриття (закриття) рахунку в банку;
- видача довідки про доходи (на підставі поданої декларації);
- видача довідки про сплату працедавцем податків та зборів;
- видача довідки про відсутність заборгованості;
- видача довідки про відсутність/наявність валютних цінностей за межами України;
- видача довідки про статус резидента, довідки про сплату земельного податку, рішення про неприбутковість організації;
- видача торгових патентів;
- видача довідки про доходи (для ФОП), обрану систему оподаткування та види діяльності;

- видача довідки про обрану систему оподаткування та види діяльності юридичної особи;

- оформлення та видача свідоцтв про перехід на спеціальні режими оподаткування, зокрема видача свідоцтва платникам єдиного податку;

- видача свідоцтва платника ПДВ;

- проведення з платниками податків звірки стану розрахунків з бюджетами та надання повідомлень, актів звірки за відповідними письмовими зверненнями;

- взяття на облік реєстраторів розрахункових операцій, реєстрація книг обліку розрахункових операцій;

- реєстрація книг обліку доходів/витрат;

- оформлення та видача довідок та інших документів, за якими платники податків звертаються до органів доходів і зборів.

У залі (секції) прийому звітності та реєстрації вхідної кореспонденції спеціалістами підрозділів оподаткування фізичних осіб, підрозділу ІТ та обліку платників та спеціалістами підрозділу інфраструктури надаються послуги з:

- приймання податкових декларацій, розрахунків тощо;

- реєстрації заяв, пропозицій, повідомлень тощо.

У залі (секції) обслуговування платників податків послуги консультативного характеру надаються інспекціями залежно від плану робочих місць залу (секції) обслуговування платників [101, с. 366-371].

Також у ЦОП діє акредитований центр сертифікації ключів Інформаційно-довідкового департаменту Міндоходів (далі – АЦСК ІДД) з питань надання електронного цифрового підпису (далі – ЕЦП), які безоплатно видають посилені сертифікати відкритих ключів платника податку строком на 2 роки з моменту їх формування. Зауважимо, що ці центри з питань надання ЕЦП є окремими структурними підрозділами, які не підпорядковуються начальникам відповідних ДПІ, при яких функціонують ЦОП. Тобто їх діяльність координується, спрямовується та контролюється Інформаційно-довідковим департаментом Міндоходів безпосередньо з Києва. Послуги ЕЦП АЦСК ІДД надаються органам державної влади, ОМС, підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності, іншим суб'єктам господарської діяльності.

Відповідно до послуг ЕЦП відносять:

- реєстрацію заявників;

- надання у користування надійних засобів ЕЦП;

- допомогу при генерації відкритих та особистих ключів;

- обслуговування посилених сертифікатів ключів заявників;

- сертифікацію відкритих ключів заявників;

- розповсюдження та зберігання посиленних сертифікатів ключів;
- управління статусом посиленних сертифікатів ключів;
- розповсюдження інформації про статус сертифікатів ключів;
- надання послуги фіксування часу;
- консультативні послуги за зверненнями платників податків [102].

Зауважимо, що послуги електронного цифрового підпису надаються як фізичним особам, так і органам державної влади, органам місцевого самоврядування, підприємствам, установам та організаціям незалежно від форм власності.

Платники податків у роботі з електронним цифровим підписом можуть користуватися різними безкоштовними он-лайн сервісами (програмами), такими як: «iFin Zvit», «SONATA», «ДПС Захист Звітності», [103; 104, с. 28-30].

У свою чергу, у більшості опитаних приватних підприємців є суттєві нарікання на недосконалість та ускладненість роботи з вищезазначеними безкоштовними он-лайн програмами. Вони скаржаться на неможливість подання своєї фінансової звітності через відповідні безкоштовні сервіси, отож змушені користуватися платними он-лайн сервісами, наприклад, «М.Е.Дос», попередньо їх придбавши. Зазначимо, що з платними он-лайн сервісами будь-яких незручностей та перебоїв у відправці звітності у них не виникало.

Таким чином, відповідно до проаналізованих нами основних напрямів діяльності, переліків адміністративних послуг та нормативно-правових актів органів доходів і зборів необхідно визнати, що:

1) центром обслуговування платників податків і зборів є організація, яка забезпечує комфортні умови для отримання платниками податків певної інформації стосовно прийому звітності, видачі адміністративних довідок, оформлення необхідних заяв для успішного ведення бізнесу та співпраці з органами доходів і зборів тощо;

2) центр обслуговування платників податків і зборів виступає як структурна одиниця (утворення) податкових інспекцій органів доходів і зборів, метою якої є надання адміністративних податкових послуг шляхом виконання та дотримання нормативно визначених процедур.

Отже, необхідно зазначити, що основними передумовами створення ЦОП є:

1. Заохочення платників податків до добровільної реалізації ними податкового обов'язку.

2. Створення зручних, сприятливих та комфортних умов для платників податків шляхом удосконалення процедури надання адміністративних послуг та докорінної зміни пріоритетів з метою покращання взаємовідносин із платниками податків.

3. Надання адміністративних послуг у електронній формі за принципом «єдиного вікна», що відповідатиме європейським та світовим стандартам.

4. Розширення переліку адміністративних послуг, що надаються платникам податків, з урахуванням їх потреб та побажань.

5. Формування позитивної громадської думки щодо діяльності податкових органів.

Крім того, можна стверджувати, що доцільність створення ЦОП у тоді ще ДПС України, є беззаперечною, бо сприятиме створенню комфортних умов та належному обслуговуванню платників податків; збільшенню переліку послуг, що надаються платникам податків, з урахуванням їх потреб та побажань; підвищенню рівня добровільної сплати податків з одночасним забезпеченням зворотного зв'язку щодо якості обслуговування платників податків; формуванню позитивної громадської думки щодо діяльності податкових органів. Разом з тим, подальше дослідження теоретичних положень щодо визначення видів та змісту адміністративних послуг, нормативно-правового регулювання процедур їх застосування Міндоходів України сприятиме реалізації положень Концепції адміністративної реформи в Україні, започаткованої у 1998 р. та приведе до швидшої інтеграції України у європейську демократичну правову сім'ю.

РОЗДІЛ 2. АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

2.1. Основні функції та принципи діяльності центрів обслуговування платників податків

ДФС України, як один із органів виконавчої влади, у своїй діяльності насамперед повинна забезпечувати виконання функцій, що спонукатиме платників податків належним чином виконувати свої податкові зобов'язання та приведе до підвищення законослужняності платників податків у відносинах з податковими органами. В той же час, безпосередньо виконуючи основні функції, податкові органи повинні керуватися та дотримуватися у своїй діяльності певних правил чи то стандартів, визначених кращими вітчизняними та міжнародними нормативними практиками. Тому мета цього підрозділу полягає не тільки у визначенні головних функцій ЦОП, а й окресленні тих першочергових принципів діяльності ЦОП, у межах яких відповідні функції необхідно було б виконувати.

Загальноприйнято вважати, що функція права – це певна сукупність напрямів чи видів правового впливу на суспільні відносини. Так, правові функції реалізуються органами державного управління, вагому роль серед яких відіграють ОБВ, визначаючи їх вид діяльності та зобов'язуючи належним чином виконувати поставлені Конституцією та іншими нормативно-правовими актами завдання та цілі.

Український вчений Малиновський В. Я. функції державного управління визначає як складові змісту управлінської діяльності, що характеризуються певною самостійністю, однорідністю, складністю та стабільністю владно-організуючого впливу суб'єкта управління, спрямованого на забезпечення потреб об'єкта управління [105, с. 202]. В свою чергу, знані російські вчені Бахрах Д. Н., Російський Б. В., Старілов Ю. М. під функцією управління розуміють конкретний напрям керуючого (організуючого, регулюючого, контролюючого і под.) впливу державного управління на об'єкт управління [106, с. 38]. Схожої думки дотримується й російська вчена Лапіна М. А., яка під функціями державного управління розглядає об'єктивно обумовлені види владних, організуючих і регулюючих впливів держави на суспільні процеси [107, с. 17]. Як влучно зазначає Глазунова Н. І., що функція виступає похідною категорією стосовно таких категорій, як цілі та завдання. При цьому вона зазначає, що функції, в першу чергу, орієнтовані на

вирішення завдань та досягнення цілей, а завдання та цілі визначають саме кінцевий результат діяльності владного суб'єкта управління [108, с. 127]. Приблизно такої ж думки й російський вчений Коренев А. П., який вважає, що за допомогою функцій досягаються цілі та завдання державного управління, демонструючи наступну схему системи управління: «цілі – завдання – функції – структура» [109, с. 157].

Отже, з вищенаведених суджень можна стверджувати, що функція у діяльності органів державного управління виступає конкретним видом (видами) діяльності відповідного владного суб'єкта управління для виконання та досягнення визначених завдань та цілей шляхом забезпечення владного впливу суб'єкта на об'єкт управління.

Однак предметом нашого зацікавлення є функції ЦОП, тому, на нашу думку, необхідно розглянути та з'ясувати функції, що притаманні саме податкам.

Так, знаний вітчизняний фахівець з податкового права Кучерявенко М. П. розподіляє функції податків на два основні блоки: основний та додатковий. До основного блоку вчений відносить: фіскальну, регулюючу та контрольну функції. Додатковий блок складають: розподільна, стимулююча та накопичувальна функції [110, с. 40-41]. В свою чергу, російська вчена Болотіна Е. В. окрім фіскальної, регулюючої, контрольної та стимулюючої ще виділяє соціальну функцію, як таку, за допомогою якої здійснюється перерозподіл суспільних доходів між різними категоріями населення з метою розвитку соціальної інфраструктури [111, с. 14]. У підручнику для вузів «Податкове право Росії» за редакцією Крохіної Ю. А. колектив авторів виділяє три основні функції податків, а саме: фіскальну, регулюючу та контролюючу [112, с. 46-48].

Інші вітчизняні автори, такі як Грідчина М. В., Тропіна В. Б., Вдовиченко М. І., Каліна А. В., до основних функцій податків відносять фіскальну та регулюючу, що складається із економічної, стимулюючої та соціальної [113, с. 8]. Практично цієї ж позиції дотримується й українська вчена Н. Ю. Пришва, яка основними функціями податку вважає фіскальну та регулюючу, а розподільну, контрольну та заохочувальну функції розглядає як складові регулюючої функції [114, с. 23]. Таку ж думку обстоюють і Білик М. Д. та Золотько І. А., які теж фіскальну та регулюючу функції вважають основними функціями податків [115].

У навчальному посібнику «Податкове право Росії в питаннях і відповідях» за загальною редакцією Ялбулганова А. А. колектив авторів розрізняє такі функції податків: фіскальну, регулюючу, яка, в свою чергу, складається зі стимулюючої, дестимулюючої підфункцій та підфункції відтворювального призначення. Як бачимо, автори виділя-

ють дві основні функції податків (фіскальна, регулююча), причому стимулююча функція виступає складовою регулюючої функції, її підфункцією, та дві нові підфункції регулюючої функції (дестимулююча, підфункція відтворювального призначення). Основним призначенням дестимулюючої функції є обмеження державою через уповноважені органи діяльності певної категорії платників податків, встановлення для них важчого податкового тягара, ніж для інших платників податків. А призначенням підфункції відтворювального призначення є стягнення податків з платників, направлення отриманих коштів на відтворення тих об'єктів матеріального світу, які були задіяні в процесі виробничої чи іншої діяльності платника податків [116, с. 8]. Єналеєва І. Д., Саннікова Л. В. зазначають, що податки виконують фіскальну та регулюючу функції. Зазначимо, що Єналеєва І. Д., Саннікова Л. В., подібно до навчального посібника «Податкове право Росії в питаннях і відповідях», до підфункцій регулюючої функції податків відносять стимулюючу та припиняючу функції залежно від критерію, що визначає, чи підтримується певний вид господарської діяльності, чи ні [117].

Проаналізувавши вищенаведені твердження, можна відзначити, що переважна більшість українських та російських науковців розрізняють дві основні функції податків – фіскальну та регулюючу та підфункції (складові) відповідних функцій, такі як: контролююча, економічна, соціальна, стимулююча, дестимулююча та підфункції відтворювального призначення. Інші вчені, навпаки, не виділяють фіскальну та регулюючу функції як першорядні, поряд із ними вони ставлять контролюючу, соціальну та стимулюючу функції.

Основним же нормативно-правовим актом, у якому на цей час, регламентовані функції податкових органів у структурі ДПС, є Податковий кодекс України (ст. 19¹ «Функції контролюючих органів») [118].

Грунтовно піддавши аналізу відповідну статтю, ми пропонуємо класифікувати функції податкових органів у структурі ДФС за такими групами:

- контролюючі функції (19¹.1.1, 19¹.1.2, 19¹.1.4 – 19¹.1.6, 19¹.1.11, 19¹.1.14 – 19¹.1.15, 19¹.1.18 – 19¹.1.21, 19¹.1.37, 19¹.1.39).
- превентивно-стягуючі функції (19¹.1.12, 19¹.1.16, 19¹.1.17, 19¹.1.22, 19¹.1.24, 19¹.1.34, 19¹.1.35, 19¹.1.38, 19¹.1.41, 19¹.1.45);
- нормотворчі функції (19¹.1.25, 19¹.1.30, 19¹.1.42, 19¹.1.43);
- інформаційно-аналітичні функції (19¹.1.26, 19¹.1.27, 19¹.1.28, 19¹.1.29, 19¹.1.31 – 19¹.1.33, 19¹.1.36, 19¹.1.40);
- організаційні (19¹.1.8, 19¹.1.9, 19¹.1.23, 19¹.1.27,)
- функції з надання адміністративних послуг (19¹.1.3, 19¹.1.13, 19¹.1.7, 19¹.1.10, 19¹.1.44).

Разом з тим, функції податкових органів у структурі ДФСУ визначені у Положенні про ДФСЦ, затвердженому постановою КМУ «Про державну фіскальну службу України» від 21.05.2014 р. № 236, та відповідними Положеннями територіальних органів ДФСУ.

У підрозділі 1.1 ми зауважили, що складовими частинами адміністративної послуги є послуги дозвільного, ліцензійного та реєстраційного характеру. Відповідно, логічно вважати, що основною функцією ЦОП є надання адміністративних послуг ДПІ. Проте, як ми зазначали вище, у ЦОП, що функціонують при відповідних ДПІ, адміністративні послуги надаються у таких залах (секторах):

- надання адміністративних послуг (видача довідок та дозвільних документів);
- прийом податкової звітності та вхідної кореспонденції;
- обслуговування платників податків.

Вважаємо, що залежно від залу, в якому уповноважені працівники структурних підрозділів ДПІ, задіяні в діяльності ЦОП, надають відповідні послуги, їхні функціональні обов'язки суттєво відрізняються. Розглянемо певні приклади.

1) Надання адміністративних послуг (видача довідок та дозвільних документів).

Так, у розділі 4 Примірного положення про Центр обслуговування платників визначено, що уповноваженими спеціалістами із функціональними обов'язками щодо здійснення реєстрації та обліку платників, контролю за суб'єктами господарювання, що здійснюють розрахунки у готівковій формі, обліку і звітності, та працівниками підрозділів доходів і зборів з фізичних осіб, оподаткування та контролю об'єктів і операцій у залі надання адміністративних послуг адміністративні послуги надаються відповідно до чинного законодавства та вимог наказу Міндоходів «Про затвердження технологічних карток адміністративних послуг» від 18.09.2013 № 492.

Перелік адміністративних послуг, які надаються у залі надання адміністративних послуг у ЦОП, ми наводили у підрозділі 1.1.

Тому можна впевнено стверджувати, що у залі надання адміністративних послуг (випади довідок та дозвільних документів) уповноважені працівники та спеціалісти структурних підрозділів ДПІ виконують функцію з надання адміністративних послуг шляхом надання різного роду довідок, патентів, свідоцтв, ліцензій, дозволів та їх дублікатів, витягів з реєстрів, нарядів, зареєстрованих книг, карток платника податків.

2) Прийом податкової звітності та реєстрація вхідної кореспонденції.

У навчальному посібнику «Податкове право» за редакцією Кучерявенка М. П. податкова звітність розглядається як сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) і податкового органу зі складання, ведення і здачі документів установленної форми, що містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове становище і фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету [110, с. 116]. В навчальному посібнику «Податкові спори: виникнення, природа, засоби врегулювання» за загальною редакцією С. В. Буряка надається аналогічне тлумачення податкової звітності [119, с. 345]. Однак автори звертають увагу на подвійність змісту податкової звітності, зазначаючи, що, з одного боку, податкова звітність є складовою податкового обов'язку поряд із податковим обліком та сплатою податків чи зборів, з іншого – податкова звітність розглядається як додатковий елемент правового механізму податку, який вимагає обов'язкового закріплення в податковому законі норми, якою вводиться конкретний вид податку або збору.

У залі приймання податкової звітності та реєстрації вхідної кореспонденції надаються послуги, а саме приймається податкова звітність та реєструється вхідна кореспонденція спеціалістами підрозділів доходів і зборів з фізичних осіб, ІТ та обліку платників, інфраструктури, відповідно до чинного законодавства, Інструкції з діловодства та наказу Міндоходів «Про затвердження технологічних карток адміністративних послуг» від 18.09.2013 № 492.

До адміністративних послуг, що надаються у залі прийому звітності та вхідної кореспонденції ЦОП, належать послуги щодо приймання та реєстрації податкових декларацій, розрахунків, заяв, повідомлень, пропозицій тощо.

Звідси випливає, що функція з надання адміністративних послуг у залі приймання податкової звітності та вхідної кореспонденції реалізується уповноваженими спеціалістами структурних підрозділів ДПІ за рахунок прийняття податкової звітності підприємств, установ, організацій всіх форм власності й фізичних осіб-підприємців і громадян, та реєстрації вхідної кореспонденції.

3) Обслуговування платників податків.

Функція з надання адміністративних послуг у залі обслуговування платників податків виконується уповноваженими спеціалістами підрозділів ДПІ у процесі надання ними консультаційних послуг щодо:

- практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів;
- надання програм підготовки податкової звітності та надання консультацій по роботі з відповідними програмами;

- можливості відправки електронної звітності через мережу Інтернет.

Таким чином, з аналізу цих прикладів випливає, що функція з надання адміністративних послуг є основною, тобто головною функцією ЦОП, але виконується уповноваженими працівниками структурних підрозділів ДПІ, залучених до діяльності ЦОП по-різному.

Тому вважаємо за доцільне стверджувати, що функція з надання адміністративних послуг відповідно до основних напрямів діяльності ЦОП полягає у видачі довідок та дозвільних документів, прийомі податкової звітності та реєстрації вхідної кореспонденції, обслуговуванні платників податків і реалізовується за допомогою наступних підфункцій (складових): *дозвільної, реєстраційної, ліцензійної, по поданню податкової звітності та консультаційної (інформаційної)*.

Дозвільна та частково реєстраційна підфункції функції з надання адміністративних послуг виконуються у залі (секції) надання адміністративних послуг ЦОП. Так, ЦОП реалізують дозвільну підфункцію функції з надання адміністративних послуг, надаючи адміністративні послуги через видачу довідок, патентів, свідоцтв, ліцензій, дозволів та їх дублікатів, витягів з реєстрів, нарядів, зареєстрованих книг, карток платника податків.

Реєстраційна підфункція функції з надання адміністративних послуг у ЦОП реалізується шляхом надання наступних адміністративних послуг: включення (чи виключення) до (з) реєстрів платників податків, реєстрація реєстратора розрахункових операцій, реєстрація книг обліку розрахункових операцій, реєстрація розрахункових книжок, реєстрація книг обліку доходів та книг обліку доходів і витрат платникам єдиного податку, реєстрація книг обліку розрахункових операцій, реєстрація книг обліку доходів чи витрат, яку ведуть фізичні особи-підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність.

Реалізація звітної підфункції функції з надання адміністративних послуг у ЦОП здійснюється за рахунок приймання податкових декларацій, розрахунків, заяв, повідомлень тощо.

Реалізація консультаційної (інформаційної) підфункції функції з надання адміністративних послуг ЦОП полягає у наданні платникам податків різного виду консультацій щодо використання конкретних норм законів або інших нормативно-правових актів з питань адміністрування податків чи зборів, консультацій по роботі з програмами підготовки податкової звітності та консультацій, що стосуються відправки електронної звітності через Інтернет, про що ми вище зазначали [120, с. 70-75].

Крім того, варто звернути увагу і на відповідні аспекти у діяльності ЦОП з іншого боку.

По-перше, розглянемо ще раз питання прийому податкової звітності. Так, платник податків, дотримуючись своїх податкових зобов'язань, в обов'язковому порядку повинен вчасно надавати податкову звітність, а саме майнові податкові декларації та розрахункові звіти щодо сплати єдиного соціального внеску у терміни, визначені законодавством, наразі до першого (1) травня наступного року. Відповідно ДПІ через ЦОП, у які безпосередньо подається податкова звітність, попередньо зареєструвавши її, зобов'язані перевірити відповідну звітність на предмет повноти та достовірності даних і на своєчасність подання платниками звітних документів. Тобто ДПІ у ЦОП, реалізуючи звітну підфункцію функції з надання адміністративних послуг, по суті виконують одну з основоположних функцій як податків, так і фінансів в цілому – контрольну функцію.

По-друге, кінцевим результатом при реалізації дозвільної підфункції функції з надання адміністративних послуг у ЦОП є те, що уповноваженими працівниками та спеціалістами структурних підрозділів ДПІ здійснюється надання довідок, патентів, свідоцтв, ліцензій, дозволів та їх дублікатів, витягів з реєстрів, нарядів, зареєстрованих книг, карток платника податків після попереднього здійснення всіх необхідних процесуальних контрольних дій. З вищезазначеного випливає, що кожен етап реалізації дозвільної, реєстраційної та звітної підфункції функції з надання адміністративних послуг у ЦОП містить контрольну складову. Тому цілком логічно вважати, що поряд із основною функцією (функція з надання адміністративних послуг) у ЦОП реалізується контрольна функція.

Ще однією функцією, яка виконується ЦОП, є організаційна функція. За допомогою цієї функції, по-перше, налагоджується взаємодія всіх структурних підрозділів ДПІ, при яких функціонує ЦОП, по-друге вищестоящі органи ДФСУ організують роботу нижчестоящих органів, тобто структури центрального апарату фіскальної служби, а саме департаменти обслуговування платників податків, інфраструктури, персоналу, нормотворчої та методологічної роботи та інші, а також головні управління територіальних органів ФСУ забезпечують методологічне, нормотворче та практичне управління ЦОП при ДПІ.

Як влучно зазначає Л. А. Савченко, виконання контрольної функції податковими органами є неможливим без належного дотримання організаційної функції. Так, на думку автора, контроль можна вважати ефективним тільки у тому разі, якщо органи ДПС виконуватимуть такі організаційні заходи: професійний добір, розстановку, підготовку

та перепідготовку кадрів органів ДПС; щодо створення інформаційної системи автоматизованих робочих місць, комп'ютеризації робіт та інше [121, с. 384].

Отож, можемо стверджувати, що продуктивне виконання будь-яких функцій податкових органів, у нашому випадку – функцій ЦОП (функції з надання адміністративних послуг та контрольної функції), цілком залежить від успішно вибудованої організації роботи вищестоящих органів ДФСУ та їх структурних підрозділів, а також від ефективно налагоджених взаємовідносин усередині відповідних органів та структурних підрозділів ФСУ.

Розглянувши питання функцій ЦОП, ми дійшли таких висновків:

1. Функція у діяльності органів державного управління – це конкретний вид (види) діяльності відповідного владного суб'єкта управління задля виконання та досягнення визначених завдань та цілей шляхом забезпечення владного впливу суб'єкта на об'єкт управління.

2. Основними нормативно-правовими актами, у рамках яких здійснюється регламентація функцій податкових органів у структурі ДФСУ, є Податковий кодекс України та Положення про ДФСУ.

3. Вважаємо за доцільне класифікувати визначені функції контролюючих органів у структурі ДФСУ, які регламентуються статтею 19 Податкового кодексу України за 6 групами, а саме: контролюючі, превентивно-стягуючі, нормотворчі, інформаційно-аналітичні, організаційні функції та функції з надання адміністративних послуг.

4. Головною функцією ЦОП є функція з надання адміністративних послуг, яка реалізовується за допомогою таких підфункцій: дозвільної, реєстраційної, ліцензійної, підфункції щодо прийняття податкової звітності та консультаційної (інформаційної). Окрім цього, до функцій ЦОП належать контрольна та організаційна функції.

5. Функція з надання адміністративних послуг реалізовується уповноваженими працівниками структурних підрозділів ДПІ, залучених у діяльність ЦОП, по-різному, залежно від напряму діяльності залу ЦОП, в яких надають відповідні послуги.

Як і будь-яка діяльність ОВВ, діяльність ЦОП ґрунтується на відповідних принципах, які спочатку визначалися Концепцією створення та діяльності ЦОП. Зокрема, до них належали:

- 1) орієнтація на платника та неупередженість;
- 2) ввічливість та доброзичливість;
- 3) надання повної та достовірної інформації;
- 4) надання послуг у максимально стислі строки (не більше 10 хв. на одне стандартизоване питання) [65].

Нині загальні принципи роботи ЦОП регламентовані у розділі 1 Примірного положення про Центр обслуговування платників, до них відносять:

- 1) доступність та зручність організації надання послуг;
- 2) відкритість, прозорість та зрозумілість процедур;
- 3) оперативність;
- 4) спрямованість на задоволення потреб клієнта;
- 5) захищеність персональних даних;
- 6) неупередженість та справедливе ставлення працівників ЦОП [98].

Відповідні принципи повною мірою відповідають принципам, на які опираються податкові органи у процесі своєї діяльності.

Так, офіційний портал ДФСУ проголошує такі принципи роботи:

- 1) сприйняття громадян та бізнесу своїми партнерами;
- 2) довіра до громадян та бізнесу;
- 3) викриття осіб, які порушують законодавство;
- 4) створення належних умов для професійного росту та розвитку співробітників;
- 5) прагнення бути корисними суспільству [122].

Як бачимо, основним пріоритетом у діяльності податкових органів на цей час виступає продуктивне співробітництво з платниками податків. Тобто платники податків – чи то представники великого бізнесу, чи приватні підприємці – сприймаються як повноцінні партнери.

До прикладу, у 2012 році між ДПС та громадськими організаціями, які представляли інтереси широкого кола платників податків, було укладено низку домовленостей, серед яких меморандуми, договори, угоди. З-поміж них, на наш погляд, доцільно виділити такі: «Договір про співробітництво та координацію дій між Українським союзом промисловців і підприємців, Об'єднанням організацій роботодавців України та Державною податковою службою України», «Меморандум податкових відносин між Державною податковою адміністрацією та Асоціацією платників податків України», «Меморандум про співробітництво між Державною податковою службою України та Федерацією роботодавців України» [123].

Проводячи спільну паралель вищезазначених домовленостей, слід зазначити:

1. Укладені меморандуми, договори та угоди слід розглядати як результат ефективного спільного співробітництва Міндоходів та платників податків, за допомогою якого в подальшому буде створюватися належна правова основа для реалізації принципу «від фіскального органу – до сервісної служби». Тобто, як зазначається у цих домовленостях,

Міндоходів та представники громадських організацій, які представляють інтереси платників податків, проводитимуть спільну роботу щодо удосконалення податкового законодавства шляхом підготовки проєктів нормативно-правових актів з питань оподаткування [124].

2. У результаті укладених домовленостей досягнуто взаємопорозуміння в різних напрямках діяльності, що передбачали ряд заходів продуктивної співпраці податкових органів та платників податків. Так, Меморандумом щодо податкових відносин між ДПА та Асоціацією платників податків України був затверджений «План спільних дій Державної податкової служби України та Асоціації платників податків України на 2012 рік» [125], у якому було визначено пріоритетні заходи партнерської діяльності податкових органів та платників податків. Зокрема, у цьому Плані законодавець до заходів партнерської діяльності відносить: 1) заходи, пов'язані з реформуванням податкової системи та забезпеченням участі громадськості у прийнятті державних рішень; 2) заходи щодо забезпечення підзвітності органів ДПС громадськості, захисту законних прав та інтересів платників податків; 3) заходи щодо забезпечення просвітницької роботи серед платників податків; 4) заходи виховання високої податкової культури у майбутніх платників податків; 5) заходи заохочення платників податків до добровільної та своєчасної сплати податків; 6) заходи, спрямовані на проведення благодійних акцій.

Тому не дивно, що ідея партнерства та продуктивної співпраці з платниками податків, наведена у вищезазначених заходах партнерської діяльності, повністю відображає принципи роботи фіскальної служби. На підтвердження цього вважаємо за доцільне процитувати одну із тез виступу на «Всеукраїнському форумі працівників Міндоходів» на той час Міністра доходів і зборів О. Клименка, який зазначив, що: «Принципи партнерства та діалогу є фундаментом роботи Міндоходів із бізнесом на постійній основі» [126].

Втім, принципи, проголошені у Концепції створення та діяльності ЦОП та Примірному положенні про Центр обслуговування платників, на наш погляд, не повною мірою відображають діяльність ЦОП як центрів надання адміністративних послуг.

Аналізуючи вітчизняне законодавство, в першу чергу, необхідно звернути увагу на норми Закону України «Про адміністративні послуги». Так, у статті 4 визначені принципи, на яких базується державна політика у сфері надання адміністративних послуг. До них законодавець відносить:

1) принцип верховенства права, у тому числі законності та юридичної визначеності;

- 2) принцип стабільності;
- 3) принцип рівності перед законом;
- 4) принцип відкритості та прозорості;
- 5) принцип оперативності та своєчасності;
- 6) принцип доступності інформації про надання адміністративних послуг;
- 7) принцип захищеності персональних даних;
- 8) принцип раціональної мінімізації кількості документів та процедурних дій, що вимагаються для отримання адміністративних послуг;
- 9) принцип неупередженості та справедливості;
- 10) принцип доступності та зручності для суб'єктів звернень [24].

Порівнюючи принципи, визначені у нормах Закону України «Про адміністративні послуги», із нормами Концепції створення та діяльності ЦОП та Примірного положення про ЦОП, доцільно зазначити, що деякі принципи, визначені у відповідних Концепції та Положенні, безпосередньо впливають із принципів, регламентованих Законом України «Про адміністративні послуги». До прикладу, принципи надання повної та достовірної інформації, відкритості, прозорості та зрозумілості процедур впливають із принципу доступності інформації про надання адміністративних послуг, а принципи раціональної мінімізації кількості документів та процедурних дій, що вимагаються для отримання адміністративних послуг, оперативності та своєчасності ототожнюються із принципом надання послуг у максимально стислі строки (не більше 10 хв. на одне стандартизоване питання). Водночас, принципи орієнтації на платника та неупередженості, ввічливості і доброзичливості, спрямованості на задоволення потреб клієнта та справедливості працівників ЦОП, опосередковано впливають із принципів, визначених у Податковому кодексі України, а саме: презумпції правомірності рішень платника податку, соціальної справедливості, нейтральності оподаткування, стабільності, рівномірності та зручності сплати.

Так, у Примірному положенні про ЦОП не визначені загальноправові принципи, такі як верховенство права та законності. Вважаємо це недоліком, оскільки можна стверджувати, що надання адміністративних послуг у ЦОП здійснюється відповідно до трьох основних напрямів, а саме: надання адміністративних послуг (видача довідок та дозвільних документів), прийом податкової звітності та вхідної кореспонденції, обслуговування платників податків, та є одним із проваджень податкового процесу. Відповідно, податковому процесу, як і будь-якому іншому юридичному процесу, притаманні певні принципи.

А. В. Реут у навчальному посібнику «Податковий процес» за редакцією А. Н. Козиріна [127, с. 11-12], до принципів податкового процесу відносить загальноправові принципи: принцип законності та принцип рівності всіх перед законом, а вже потім власне принципи самого податкового процесу, а саме: швидкості податкового процесу, охорони інтересів особи і держави, самостійності в прийнятті рішення, дотримання процесуальної форми, дотримання податкової таємниці, дотримання встановлених презумпції і прав платника податків, неприпустимості заподіяння шкоди при проведенні заходів податкового контролю, відповідальності податкових органів та їх посадових осіб за причинені збитки неправомірними діями (рішеннями) чи бездіяльністю податкових органів та їх посадових осіб.

Водночас, як ми зазначали у підрозділі 1.1, однією із основних передумов створення ЦОП є необхідність надання адміністративних послуг у електронній формі за принципом «єдиного вікна». Також, попередньо розглянувши діяльність ЄДЦ, нами було зауважено, що вперше відбулося законодавче регулювання «принципу організаційної єдності» саме у нормах Закону України «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності». Але, оскільки після прийняття Закону «Про адміністративні послуги» ЄДЦ стали складовими частинами центрів надання адміністративних послуг [41], то, на наш погляд, необхідно було регламентувати «принцип організаційної єдності» у нормах Закону України «Про адміністративні послуги». Однак у нормах ст. 4 цього Закону, серед проаналізованих нами принципів, на підставі яких здійснюється державна політика у сфері надання адміністративних послуг, ми не знаходимо ні принципу «єдиного вікна», ані принципу «організаційної єдності».

Тому вважаємо цілком слушною пропозицію Міністерства юстиції України (далі – Мін'юст) внести зміни до Закону «Про адміністративні послуги» шляхом прийняття Закону «Про внесення змін до Закону України “Про адміністративні послуги”». Так, ст. 1 Закону «Про адміністративні послуги» пропонується доповнити пунктами 4, 5, у яких надаватиметься визначення принципів «єдиного вікна» та «організаційної єдності». Відповідно, принцип «єдиного вікна» розглядатиметься як організаційна форма надання адміністративних послуг, яка передбачатиме здійснення максимальної кількості процедурних дій, що провадитимуться суб'єктами надання адміністративних послуг, для надання адміністративної послуги без залучення суб'єктів звернення, які звертатимуться за її отриманням, а «принцип організаційної єдності» – як принцип, згідно з яким надання адміністративних послуг здійснюватиметься суб'єктами надання адміністративних послуг в центрах надання адміністративних послуг [128].

Таким чином, підсумовуючи питання регламентації та реалізації принципів функціонування ЦОП, ми вважаємо за доцільне:

1. Принципи роботи ЦОП, визначені у Примірному положенні про ЦОП, доповнити принципами законності та верховенства права при наданні адміністративних послуг у ЦОП та принципом, що регулюватиме процес надання адміністративних послуг у ЦОП, дотримуючись принципів «єдиного вікна» та «організаційної єдності».

2. Змінити підрозділ 1.3 Примірного положення про ЦОП, затвердженого наказом Міндоходів України від 30.09.2013 р. № 519, розділом, який би визначав загальні принципи функціонування ЦОП, та викласти його у такій редакції:

«Загальні принципи функціонування ЦОП»:

1) суворе та неухильне додержання принципів законності, верховенства права та захищеності персональних даних платника у процесі надання адміністративних, інформаційних та консультаційних послуг у ЦОП;

2) повна орієнтація на платника, спрямованість на задоволення його потреб, неупередженість та справедливість при наданні адміністративних, інформаційних та консультаційних послуг, з боку уповноважених працівників ДПІ у ЦОП;

3) ввічливість та доброзичливість при наданні адміністративних, інформаційних та консультаційних послуг з боку уповноважених працівників ДПІ у ЦОП;

4) відкритість, прозорість, зрозумілість процедур та надання повної та достовірної інформації у процесі надання адміністративних, інформаційних та консультаційних послуг уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП;

5) надання адміністративних послуг уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП у максимально стислі строки (не більше 15 хв. на одне звернення);

6) надання адміністративних послуг уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП, відповідно до принципу «єдиного вікна» та «принципу організаційної єдності» [129, с. 213-218].

Пропонуємо детальніше розглянути запропоновані нами загальні принципи функціонування ЦОП.

По-перше, дотримання принципів законності, верховенства права, а також захищеності персональних даних платника у процесі надання адміністративних послуг у ЦОП має дуже суттєве значення, адже, навіть згідно з нормами Основного закону держави – Конституції України, дотримання та реалізація виключно у межах правового поля прав, свобод та інтересів громадян у правовідносинах із будь-якими

органами влади, в тому числі і з приводу надання та отримання адміністративних послуг, є найвищою цінністю держави.

По-друге, виконання та додержання такого принципу як орієнтація на платника, спрямованість на задоволення його потреб, неупередженість та справедливість при наданні адміністративних послуг з боку уповноважених працівників ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП, на нашу думку:

1) платник (суб'єкт звернення у ЦОП) оцінить позитивне ставлення до нього з боку уповноважених працівників ДПІ у ЦОП, що матиме зворотний ефект;

2) переконати платника, що звернувся у ЦОП, в першу чергу, у необхідності дотримання своїх податкових зобов'язань перед податковими органами на тому, що працівники ЦОП зацікавлені у наданні адміністративних послуг платникам;

3) однозначно формувати позитивне враження про діяльність ДПІ у ЦОП та податкової системи в цілому, а саме щодо зроблених зустрічних кроків фіскальними органами у сфері надання адміністративних податкових послуг, серед платників податків, які звернулися за отриманням адміністративних послуг у відповідний ЦОП.

По-третє, ввічливість та доброзичливість при наданні адміністративних податкових послуг з боку уповноважених працівників ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП, взагалі, на наш погляд, є основним принципом надання адміністративних послуг у ЦОП, оскільки в даних центрах здійснюється безпосередній контакт платника податків із уповноваженою особою ДПІ. Вважаємо за доцільне розглянути даний принцип в дещо ширшому контексті, аніж попередні.

Так, на наш погляд, уповноважені працівники ДПІ, які надають адміністративні послуги у залах (секціях) ЦОП, при безпосередньому контакті з платниками податків повинні розпочати розмову в доброзичливому та ввічливому тоні, не допускаючи жодних проявів неповаги, грубості та хамства. Спочатку працівники ЦОП повинні привітатися з особою, яка звернулася у вікно відповідного залу (секції) ЦОП. Надалі доцільно запитати платника про мету його візиту, тобто поцікавитись з приводу якого питання він прибув до ЦОП. Вже потім, зрозумівши суть питання, що цікавить платника, відповідний працівник ЦОП, у разі, якщо розгляд та вирішення даного питання входить до його функціональної компетенції, може вчинити такі дії:

1) надати (проконсультувати платника) всеосяжну інформацію з приводу черговості дій, необхідних для отримання тієї адміністративної послуги, яка містилася у проханні платника (вказати про основні положення нормативно-правових актів, що регулюють процедуру на-

дання затребуваної адміністративної послуги, зазначити перелік необхідних документів, які потрібні для надання адміністративної послуги, повідомити про платність чи безоплатність відповідної послуги, а також про строки її надання);

2) якщо платник свідомо сприймає черговість дій та підготувався належним чином (попередньо підготував необхідний пакет документів та заповнив заяву для отримання адміністративної послуги), то необхідно прийняти у нього відповідні документи та повідомити його про термін опрацювання та прийняття рішення щодо індивідуально-конкретного звернення (повідомити платника про отримання відповідного адміністративного акта).

У разі, якщо в платника (суб'єкта звернення) виникатимуть питання щодо процедури надання відповідної адміністративної послуги чи іншого питання, які належать до компетенції уповноваженого працівника ЦОП, що здійснює прийом, відповісти на них в повному обсязі, а якщо цей працівник ЦОП функціонально не уповноважений вирішувати дану проблематику, то в такому разі направити запитувача за належністю (вказати, до якого працівника ЦОП потрібно звернутися (необхідне вікно залу (секції) ЦОП) чи у певний кабінет ДПІ, де зможуть вичерпно надати відповідь).

Якщо ж працівник одного із залу (секції) ЦОП, що здійснює особистий (у віконці) прийом, до якого звернулася особа (платник податків), не уповноважений розглядати та опрацьовувати звернення з надання конкретної адміністративної послуги, то він обов'язково повинен вказати суб'єкту звернення, до якого віконця залу (секції) ЦОП необхідно звернутися (за отриманням потрібної адміністративної послуги) або підказати, яка посадова особа ДПІ уповноважена розглядати це питання.

І насамкінець, коли безпосередній контакт із платником завершується, працівник ЦОП повинен ввічливо попрощатися з особою (платником).

Не менш важливі принципи відкритості, прозорості, зрозумілості процедур та надання повної та достовірної інформації у процесі надання адміністративних податкових послуг уповноваженими працівниками ДПІ, задіяними у діяльності ЦОП. Дотримання вищезазначених принципів, по суті, полягає у наданні уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП повної, правильної, стислої, необхідної інформації щодо процедури отримання адміністративної послуги, з метою мінімізації адміністративних процедур (що суттєво економить час платника на пошук інформації).

Вважаємо, що принцип надання адміністративних послуг уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП у максимально стислі строки (не більше

15 хв. на одне звернення) є не менш актуальним, ніж попередні, оскільки дотримується встановлений строк опрацювання звернення, а саме:

1) економиться особистий час платника (упорядкування черги до необхідного віконця ЦОП (платник, знаючи, що строк обслуговування одного клієнта (платника) не перевищуватиме 15 хв., легко зможе визначити час свого прийому);

2) не дає можливості зловживати часом уповноваженому працівникові ДПІ, що здійснює прийом у ЦОП (на прийомі працівник ЦОП не зможе вести бесіди з іншими працівниками (під приводом консультацій) та телефонні розмови);

3) чітко дотримання часових строків (15 хв.) для кожного клієнта (платника) суттєво прискорить процес обслуговування, що в загальному збільшить якісний потенціал ЦОП (збільшить кількісний об'єм наданих адміністративних послуг), а також сприятиме авторитету діяльності ЦОП при ДПІ та всієї структури податкових органів.

Надання адміністративних послуг відповідно до принципу «єдиного вікна» та «принципу організаційної єдності» є одним із пріоритетних напрямів удосконалення та модернізації діяльності не тільки податкових відомств, а й усієї виконавчої системи органів на європейському та світовому просторах. Позаяк основоположною метою адміністративної реформи, яка запроваджувалась не одночасно в різних країнах, а в Україні започаткована 1998 р., є налагодження партнерських стосунків у відносинах діяльності суб'єктів публічної адміністрації (суб'єктів з владними повноваженнями) з простими громадянами чи то іншими невідними суб'єктами (юридичними особами), через надання адміністративних послуг, відповідно до принципу диспозитивності та сприйняття суб'єктів публічної адміністрації (державних та муніципальних органів та їх посадових осіб) при наданні ними адміністративних послуг як єдиного великого ЦНАПу, мета якого – загальне благо та благополуччя свого народу.

2.2. Адміністративно-правовий статус центрів обслуговування платників податків і зборів

У цьому підрозділі розглянемо адміністративно-правовий статус ЦОП на підставі ґрунтовного аналізу нормативно-правової бази, якою регулюється діяльність ЦОП.

Досліджуючи правовий статус ЦОП необхідно зазначити, що ЦОП функціонують як сервісні центри (центри, що задовольняють потреби платників) при ДПІ, тобто центри, у яких обслуговуються клієнти

(платники податків) посадовими особами ДПІ. Водночас ДПІ діють як територіальні органи ДФСУ. На сьогодні ДФС України є одним із відомств системи центральних ОВВ. Відповідно, центральні ОВВ, яких у наші дні нараховується близько 70, належать до державних органів. Саме тому для подальшого висвітлення правового статусу ЦОП, пропонуємо розібратися та визначитися з основним поняттям правового статусу ОВВ та його складовими частинами, які в юридичній літературі позначаються категорією «елементи правового статусу».

В юридичній літературі поняття правового статусу державного органу, зокрема ОВВ, передусім досліджується фахівцями з адміністративного права та процесу і державного управління, а також теорії держави і права.

Так, у «Юридичній енциклопедії» за редакцією Шемшученка Ю. С. зазначено, що правовий статус державних органів визначається їхньою компетенцією, а саме через сукупність прав і обов'язків посадових та службових осіб державних органів, які регламентуються відповідними нормативно-правовими актами [130, с. 44]. Як бачимо, автори енциклопедії до елементів правового статусу державного органу відносять тільки їх компетенцію, що виражається через повноваження (права та обов'язки) посадових та службових осіб відповідного державного органу. Схожа, але дещо інша позиція висвітлена у підручнику «Адміністративне право» за редакцією Битяка Ю. П., у якому зазначається, що компетенція ОВВ виражається не тільки через права та обов'язки (повноваження) відповідних ОВВ, а і через такі складові компетенції, як предмет відання та територіальні межі діяльності окремих ОВВ [131, с. 70].

У навчальному посібнику «Державне управління в Україні» за загальною редакцією Авер'янова В. Б. визначено, що компетенція ОВВ – це сукупність прав і обов'язків (повноважень) відповідного органу, підвідомчості та відповідальності перед суспільством за реальний перебіг справ, що відноситься до відання відповідного ОВВ [132]. Тобто автори посібника, окрім вищезгаданих складових компетенції таких, як: права, обов'язки (повноваження) та предмет відання (підвідомчості), до частин компетенції ОВВ відносять відповідальність ОВВ. Цілком погоджуємося з цим твердженням та вважаємо, що відповідальність посадових та службових осіб ОВВ є невід'ємною складовою частиною компетенції ОВВ. Адже у разі недотримання чи порушення встановлених законодавством прав і обов'язків посадовими та службовими особами ОВВ, залежно від характеру важкості проступку, передбачається притягнення таких осіб до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної чи матеріальної відповідальності.

Отже, із вищезазначених тверджень впливає, що ці автори практично визначають правовий статус ОБВ та компетенцію ОБВ як тотожні поняття. Різниця у їхнього погляду полягає тільки у визначенні складових частин, через які виражається відповідна компетенція.

Інші вітчизняні автори, такі як Мельник А. Ф., Смоленський О. Ю., Васіна А. Ю., Гордієнко Л. Ю., Оболенський О. Ю., зазначають, що правовий статус центральних ОБВ та місцевих ОБВ складається із сукупності їхніх повноважень та порядку їх діяльності, що регламентуються відповідними законами [133, с. 224]. На нашу думку, дане визначення є дещо спірним, оскільки вони стверджують, що повноваження та порядок діяльності ОБВ регулюється законодавчо. Однак, якщо детально проаналізувати нормативно-правову базу, що регламентує діяльність ОБВ, то можна зробити висновок, що у більшості із них основним правовим актом, у якому визначаються повноваження та порядок діяльності відповідного відомства, є положення, тобто підзаконний нормативно-правовий акт.

У свою чергу, російські вчені Альохін А. П., Кармолицький А. А., Козлов Ю. М. взагалі виділяють загальне правило адміністративно-правового статусу ОБВ, яке полягає у тому, що кожен ОБВ діє в межах його компетенції, в певному порядку та в установлених правових формах, що закріплюють завдання, функції, повноваження відповідних ОБВ [134, с. 99]. Цілком погоджуємося із даним визначенням та, виходячи із нього, можемо констатувати, що до елементів правового статусу ОБВ ці автори відносять: компетенцію ОБВ, порядок діяльності ОБВ, правові форми, виражені через завдання, функції та повноваження ОБВ. Подібну, але досить ширшу класифікацію елементів правового статусу ОБВ виділяє наш вітчизняний вчений Малиновський В. Я., який до елементів правового статусу ОБВ відносить: завдання, функції, цілі створення, компетенцію, відповідальність, порядок формування і процедури діяльності відповідних органів [105, с. 498].

Ще один російський вчений, Коренєв О. П., елементами адміністративно-правового статусу ОБВ вважає: адміністративну правосуб'єктність ОБВ та їхню компетенцію, що складається з таких складових: завдання, функції, обов'язки і права, відповідальність, форми і методи діяльності та структура відповідних ОБВ. У той же час автор наголошує, що адміністративно-правовий статус ОБВ також визначається через їхнє призначення, місце і роль в системі управління [109, с. 82]. В свою чергу, такий знаний російський науковець як Бахрах Д. М. адміністративно-правовий статус ОБВ взагалі розподіляє на три блоки: 1) цільовий; 2) структурно-організаційний; 3) компетенційний (компетенція). До цільового блоку належать юридично зафіксовані цілі, завдан-

ня та функції відповідних ОБВ. Організаційно-структурний блок адміністративно-правового статусу ОБВ виражається через урегульовані правовими нормами порядки утворення, легалізації, реорганізації, ліквідації відповідних суб'єктів, підпорядкованості та передачі з ведення одних організацій у підпорядкування інших, встановлення і зміни їх організаційних структур, процедур діяльності та права на офіційну символіку. Компетенційний блок складається, з одного боку, з прав та обов'язків (владних повноважень) відповідних ОБВ, з іншого – це підвідомчість, правове закріплення кола об'єктів, предметів, справ, на які поширюються владні повноваження ОБВ [135, с. 139]. Старилов Ю. М. до спільних ознак, які характеризують правове становище (правовий статус) ОБВ, відносить такі: ОБВ діють на основі законів та інших нормативно-правових актів, здійснюють нормотворчу діяльність, вчиняють дії, покладені на них нормативно-правовими актами, мають повноваження (компетенцію), володіють оперативною самостійністю в межах їх компетенції [136, с. 449].

Отже, більшість російських науковців та деякі вітчизняні вчені є прихильниками ширшого трактування правового статусу ОБВ. Вони вважають, що правовий статус ОБВ виражається не тільки відповідною компетенцією, а й містить такі елементи:

- 1) завдання, функції, цілі, що визначені спеціальними законами;
- 2) процедури діяльності та порядки формування (утворення, реорганізації, ліквідації) ОБВ.

Таким чином, слід стверджувати, що в українській правовій науці та в пострадянських країнах існують різні підходи вчених щодо визначення поняття правового статусу. Окрім вищезазначених нами вчених, правовий статус ОБВ був предметом дослідження і багатьох інших вчених, серед яких можна виділити російських науковців Лазарева В. В., Матузова Н. І., Малька А. В., Ануфрієва В. А. та Воєводіна Л. Д. та вітчизняних, зокрема Коломоєць Т. О., Кисіль З. Р., Колпакова В. К., Гордєєва В. В., Додіної Є. Є., Подоляки А. М., Бригінця О. О., Куліша А. М., Дзісяка О. П., Мордвіна І. А. та ін. [137, с. 153; 138, с. 267; 139, с. 94; 140, с. 80-115; 141, с. 150-154; 142, с. 36-89; 143; 144; 145; 146; 147, с. 145-149; 148; 149, с. 710-714; 150, с. 150-153; 151; 152; 153, с. 736-740].

Отже, беручи за основу проаналізовані вище положення, з першого погляду важко виділити саме правовий статус ЦОП та його елементи, однак чітко можемо стверджувати, що поняття правового статусу ОБВ розглядається як у вузькому, так і в широкому значеннях. Тобто на даному етапі дослідження та розробки юридичною наукою категорія «правовий статус ОБВ» трактується у вузькому та широкому значеннях залежно від кількості елементів, що її виражає.

У вузькому значенні правовий статус ОБВ досліджується тільки через компетенцію ОБВ (в основному: права, обов'язки та відповідальність). Відповідно, поняття «правовий статус ОБВ» та «компетенція ОБВ» розглядаються як тотожні.

У широкому значенні правовий статус ОБВ вивчається через такі елементи:

- компетенція (права (повноваження), обов'язки, відповідальність) ОБВ;
- завдання, функції та цілі ОБВ;
- порядки формування і процедури діяльності ОБВ.

Стосовно поняття правового статусу ЦОП виникає запитання: «У якому значенні досліджувати правовий статус ЦОП: у вузькому чи широкому?». Мається на увазі, що правовий статус ЦОП потрібно розглядати через призму лише компетенції, тобто прав, обов'язків та відповідальності посадових та службових осіб ДПІ, задіяних в діяльності ЦОП, чи через призму як компетенції, так і інших елементів правового статусу, таких як: завдання, функції, цілі, порядок формування та процедура діяльності ЦОП. Тут, на нашу думку, доцільно використовувати перший підхід, тобто подальший аналіз правового статусу ЦОП здійснюватимемо через призму таких складових компетенції, як права, обов'язки та відповідальність посадових та службових осіб ДПІ, задіяних в діяльності ЦОП, оскільки завдання та цілі були проаналізовані нами раніше, а функції, порядки формування та процедури діяльності ЦОП стануть предметом нашого дослідження у подальших підрозділах.

Необхідно відмітити, що основним нормативно-правовим актом, який регламентує права та обов'язки податкових органів є Податковий кодекс України [118]. Так, у статті 20 Податкового кодексу України визначені права податкових органів, у кількості 37, а статтею 21 законодавець встановив обов'язки не тільки посадових осіб податкових органів, а і посадових осіб митних органів як контролюючих. Водночас, права податкових органів регламентовані і у Положенні про ДФСУ [154].

Отже, як зазначається п. 7 Положення про ДФСУ, одними із територіальних органів ДФСУ є інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, об'єднані та спеціалізовані ДПІ. Оскільки ЦОПП діють як сервісні центри при вищезазначених інспекціях, вважаємо за необхідне спочатку розглянути правову базу, яка регулює правовий статус ДПІ.

Законодавча регламентація правового статусу посадових та службових осіб ДПІ регулювалася дещо іншими нормативно-правовими

актами. Так, до середини 2012 р. основним нормативно-правовим актом, який регулював питання правового статусу посадових та службових осіб ДПІ, було Положення про ДПІ в районі, місті без районного поділу, районі в місті, міжрайонну, об'єднану ДПІ, іншу спеціалізовану ДПІ, затверджене наказом ДПА від 25.06.2008 р. № 412 [155], в якому, у розділі 3 «Права та обов'язки ДПІ» та р. 4 «Керівництво ДПІ» визначалися права та обов'язки начальника ДПІ, його заступників, посадових та службових осіб ДПІ. Це Положення діяло як типове для всіх регіональних ДПІ, що сприяло певній уніфікації нормативно-правового регулювання у діяльності ДПІ.

У той же час, протягом 2011 р. у ДПС України прийнято ряд наказів по кожному регіону окремо, які визначали правовий статус територіальних органів ДПС, в тому числі ДПІ. До прикладу, ДПС України в Закарпатській області було прийнято наказ «Про затвердження положень про територіальні органи Державної податкової служби у Закарпатській області» від 15.12.2011 р. № 250 [156], яким затверджувалося 12 Положень – відповідно до кількості територіальних органів ДПС у Закарпатській області.

Однак у 2013 р. діяло уже новостворене Міндоходів, у зв'язку з чим відбулися зміни, а саме наказ ДПС від 15.12.2011 р. № 250 втратив чинність, натомість було прийнято наказ Міндоходів «Про затвердження положень про територіальні органи Міндоходів у Закарпатській області» від 17.04.2013 р. № 49 [157], який діє на цей час.

Вказані вище накази затверджували відповідні положення про територіальні органи ДПС та Міндоходів в Закарпатській області. Тому необхідність у Примірному положенні про ДПІ (наказ ДПА від 25.06.2008 р. № 412) сама по собі відпала.

Так, у Положенні про ДПІ у м. Ужгороді головного управління Міндоходів у Закарпатській області, а саме у п. 3 зазначено, що до основних завдань посадових та службових осіб Ужгородської ДПІ належить забезпечення реалізації політики держави щодо:

- контролю за своєчасністю та повнотою надходження в бюджети всіх рівнів та цільових фондів податків та зборів, контролю за обігом та виробництвом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також контролю за правильністю та своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті;

- адміністрування єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- запобігання, виявлення, розкриття, припинення та розслідування злочинів чи правопорушень, віднесених до компетенції податкової міліції [162].

Отже, дане положення систематизує завдання посадових та службових осіб Ужгородської ДПІ на контрольні та запобіжні (превентивні). Завдання щодо адміністрування єдиного страхового внеску, на наш погляд, є контрольним. Оскільки платники податків при поданні податкових декларацій зобов'язані разом з ними надавати відповідні звіти зі страхового внеску.

Таким чином, на цей час правовий статус посадових та службових осіб кожної ДПІ регламентований окремим Положенням відповідних ДПІ, при якій діє ЦОП.

Між тим слід зауважити, що розподіл функціональних обов'язків посадових і службових осіб ДПІ, задіяних в діяльності ЦОП, нормативно не урегульований. Законодавець не вважає за необхідне регламентувати норми, що стосуються прав посадових і службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП у Примірному положенні про Центр обслуговування платників, адже ті, хто обслуговують платників податків є, в першу чергу, працівниками структурних підрозділів ДФСУ. Прикладом цьому є п. 6 Положення про ДПІ в м. Ужгород, яким регулюються права ДПІ в м. Ужгород [158; 157].

У п. 4 Положення про ДПІ у м. Ужгород визначено, що вищезазначені завдання реалізуються шляхом виконання різного виду повноважень, у кількості тридцяти п'яти (35), серед яких пріоритетне місце займає діяльність з надання адміністративних послуг.

Як зазначено раніше, при кожній з регіональних ДПІ з 2012 р. утворили спеціальні сервісні центри з метою комфортнішого та якіснішого обслуговування платників податків – ЦОП.

Отже, для визначення правового статусу ЦОП надалі пропонуємо окремо розглянути права, обов'язки та відповідальність посадових та службових осіб ДПІ, задіяних в діяльності ЦОП.

Спочатку зауважимо, що до видання наказу Міндоходів «Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників» від 30.09.2013 р. № 519, норми, якими регулювалися обов'язки посадових та службових осіб ДПІ, залучених до діяльності ЦОП, містилися у Рекомендованому регламенті ЦОП.

Так, у р. 2 «Організація роботи ЦОП» Рекомендованого регламенту ЦОП розподіл функціональних обов'язків посадових і службових осіб ДПІ щодо регулювання робочого процесу в ЦОП визначався таким чином:

- начальник відповідної ДПІ проводить загальне керівництво роботою в ЦОП;

- перший заступник чи заступник начальника відповідної ДПІ організовує та здійснює керівництво процесами обслуговування платників податків і дотриманням нормативних документів в ЦОПП;

- консультанти-модератори: 1) організовують процес відвідування платників податків в ЦОПП; 2) інформують керівництво про виникнення проблем.

У розділі 2 Рекомендованого регламенту ЦОПП тільки визначалися загальні обов'язки начальників ДПІ (здійснення загального керівництва), перших заступників чи заступників начальника ДПІ та консультантів-модераторів. У той же час, було відсутнє пояснення, яка діяльність відноситься до цих обов'язків.

До прикладу, у розділі 4 Положення про Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» та порядок взаємодії його учасників зазначено, що керівник Центру «Прозорий офіс» здійснює його загальне керівництво, яке полягає у забезпеченні організації діяльності Центру, взаємодії його учасників, проведенні аналізу кількості звернень та виданих документів, внесенні пропозицій керівникам відповідних органів з різного виду питань, організації матеріально-технічного забезпеченні Центру і т. ін. [62].

Тому вважаємо за доцільне доповнити розділ 2 Рекомендованого регламенту ЦОПП нормами, які б роз'яснювали механізм реалізації загальних обов'язків начальника, першого заступника, заступників та консультантів-модераторів відповідних ДПІ.

На даний час, з моменту прийняття Примірного положення про Центр обслуговування платників та втрати чинності Рекомендованого регламенту ЦОПП ситуація дещо змінилася у кращий бік. В першу чергу, це стосується того, що законодавцем було частково враховано наші пропозиції щодо роз'яснення тієї діяльності, яка належить до функціональних обов'язків начальника ДПІ, його заступників та консультантів-модераторів.

Так, на відміну від розділу 2 «Організація роботи ЦОПП» Рекомендованого регламенту ЦОПП, положення розділу 4 «Організаційне забезпечення роботи Центру» Примірного положення про Центр обслуговування платників викладено таким чином:

1. Загальне керівництво діяльністю ЦОП здійснюється начальником або заступником начальника відповідної ДПІ (куратори ЦОП) згідно з розподілом функціональних обов'язків.

2. Координаторами діяльності ЦОП в областях, АР Крим, містах Києві та Севастополі є начальники чи заступники начальників головних управлінь Міндоходів у регіонах.

3. Координацію та контроль за своєчасним та якісним обслуговуванням, оперативним реагуванням на проблемні питання та наданням допомоги відвідувачам проводить консультант-модератор ЦОП.

4. Функціональні обов'язки щодо здійснення загального керівництва діяльністю ЦОП кураторами ЦОП полягають у:

- затвердженні та внесенні змін до графіка роботи ЦОП з урахуванням вимог Технічного регламенту та графіка роботи фахівців, задіяних у діяльності ЦОП;

- затвердженні складу комісії щодо відкриття скриньки для заяв та пропозицій громадян, вивчення змісту заповнених анкет щодо ефективності роботи ЦОП та інформації, яка буде знаходитись у скриньці;

- організації разом з консультантом-модератором навчання працівників ЦОП;

- вирішенні оперативних та спірних питань, пов'язаних з роботою ЦОП;

- визначенні відповідальних за дотримання протипожежних норм та техніку безпеки.

5. Функціональні обов'язки консультанта-модератора реалізуються шляхом:

- підготовки та надання куратору ЦОП графіка роботи фахівців, задіяних у діяльності ЦОП;

- надання інформаційної допомоги та – якщо виникатимуть додаткові питання у відвідувачів – залучення з дозволу куратора ЦОП відповідних фахівців структурних підрозділів органів Міндоходів;

- оперативного надання інформації куратору ЦОП про спірні питання та, у разі необхідності, вжиття заходів для їх вирішення;

- контролю поточної ситуації в ЦОП, що полягає у керуванні чергою, вжиття заходів до запобігання та ліквідації конфліктних ситуацій, здійснення контролю за підтриманням чистоти і порядку в залах (секціях) та інше;

- інформування відвідувачів з питань надання послуг, забезпечення з ознайомленням ними з усіма видами послуг, що надаються в ЦОП;

- надання допомоги відвідувачам у користуванні терміналами, системою автоматичного керування «Електронна черга», інфоматами;

- здійснення контролю за своєчасним оновленням інформації на стендах в ЦОП;

- організація заповнення відвідувачами анкет щодо роботи ЦОП та їх подальший аналіз [98].

У попередньому підрозділі ми зазначали, що робота у ЦОП здійснюється у трьох залах (секціях): 1) залі (секції) надання адміністративних послуг; 2) залі (секції) прийому звітності та реєстрації вхідної кореспонденції; 3) залі (секції) обслуговування платників податків.

Відповідно, у залі надання адміністративних послуг працюють спеціалісти структурних підрозділів ДПІ з функціональними обов'язками щодо реєстрації та обліку платників, контролю за суб'єктами господарювання, що здійснюють розрахунки у готівковій формі, обліку і звітності, та працівники підрозділів доходів і зборів з фізичних осіб, оподаткування та контролю об'єктів і операцій.

У залі прийому звітності та реєстрації вхідної кореспонденції працюють спеціалісти підрозділів доходів і зборів з фізичних осіб, підрозділу ІТ та обліку платників, підрозділу інфраструктури, до функціональних обов'язків яких належить прийом податкових документів звітності, які подаються до органів Міністерства доходів і зборів України підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності та фізичними особами-підприємцями і громадянами незалежно від способу надання – особисто чи за допомогою електронних сервісів.

Узагальнюючи функціональні обов'язки спеціалістів структурних підрозділів ДПІ (посадових осіб), що працюють у залах (секціях) надання адміністративних послуг (видачі довідок та дозвільних документів), прийому звітності та реєстрації вхідної кореспонденції, на нашу думку, доцільно виокремити основні етапи обробки документації при безпосередньому контакті із платниками податків (в присутності платника).

На першому етапі вищезазначені посадові особи ДПІ у відповідних залах (секціях) ЦОП здійснюють прийом необхідного пакета документів, потрібного для отримання певної адміністративної послуги.

На другому етапі уповноважена посадова особа ДПІ ЦОП, що виконала прийом потрібного пакету документів, здійснює звірку даних у поданій документації із даними, що визначені у посвідчувальних документах.

На третьому етапі, цими ж посадовими особами перевіряється подана документація на предмет відповідності іншим загальним правилам (правильності та повноти форми документа, правильності зазначених офіційних даних (назва територіального органу ДФСУ, код діяльності та податкового періоду тощо)).

У залі (секції) обслуговування платників податків консультаційні послуги надаються спеціалістами інспекцій залежно від плану робочих місць залу (секції) обслуговування платників, до функціональних обов'язків яких відносяться:

1) надання консультацій платникам податків щодо практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів;

2) розповсюдження програм підготовки податкової звітності та консультування по роботі з ними;

3) надання консультацій щодо можливості відправки електронної звітності через мережу Інтернет [98].

Отже, підсумовуючи стан регламентації розподілу функціональних обов'язків посадових і службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОПП, можна відзначити як позитивні, так і негативні складові.

Позитивна складова полягає в тому, що у розділах 3-5 Рекомендованого регламенту ЦОПП та у розділі 4 Примірного положення про Центр обслуговування платників чітко прописані функціональні обов'язки працівників та спеціалістів відповідних підрозділів ДПІ, які виникають у процесі їх діяльності залежно від залу, де вони працюють.

Негативна складова полягає в тому, що у розділі 2 Рекомендованого регламенту ЦОПП відсутні норми, які б надавали розширене тлумачення загальних обов'язків начальника, першого заступника, заступників та консультантів-модераторів відповідних ДПІ. Однак з моменту прийняття наказу Міндоходів «Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників» від 30.09.2013 р. № 519 цей недолік було усунуто.

На відміну від розподілу функціональних обов'язків посадових і службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП, права цих осіб нормативно врегульовані не Примірним положенням про Центр обслуговування платників, а у Положеннях відповідних ДПІ, при яких діють ЦОП. Тобто законодавець не вважає необхідним регламентувати норми, що стосуються прав посадових і службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП, у Примірному положенні про Центр обслуговування платників, адже особи, що обслуговують платників податків у ЦОП, є, в першу чергу, працівниками структурних підрозділів ДПІ.

Прикладом цьому є п. 6 Положення про ДПІ у м. Ужгороді, яким регулюються права ДПІ у м. Ужгороді, у кількості тридцяти п'яти (35). Водночас, проаналізувавши норми (п. 3, 4, 6) всіх 12 Положень відповідних ДПІ, які діють у Закарпатській області, можна стверджувати, що і завдання, і повноваження, і права відповідних ДПІ Закарпатської області дублюють один одного.

Отже, відсутність регламентації прав посадових та службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП, у Примірному положенні про центр обслуговування платників не слід вважати недоліком, оскільки ці ж права закріплені у Положеннях відповідних ДПІ.

Деяко інша ситуація з правовою регламентацією останнього елементу правового статусу ЦОП. Так, у Примірному положенні про Центр обслуговування платників норми, які регулюють відповідальність посадових та службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП,

регламентуються р. 9 «Відповідальність» та викладені у наступній редакції: «За несвоєчасне та неналежне надання послуг у ЦОП працівники, консультант-модератор та куратор ЦОП, в межах повноважень несуть відповідальність, передбачену законодавством» [98].

Вважаємо це недостатнім та пропонуємо звернутися до Положення про Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» та порядок взаємодії його учасників, у розділі 14 якого зазначено:

- посадові особи центру «Прозорий офіс» за порушення вимог законодавства у сфері надання адміністративних послуг притягуються до дисциплінарної, цивільної, адміністративної та кримінальної відповідальності;

- шкода, яку заподіяли посадові особи центру «Прозорий офіс» своїми неправомірними діями чи прийнятими рішеннями, відшкодовується в порядку, визначеному законодавством [62].

Вважаємо за доцільне доповнити розділ 9 «Відповідальність» Примірного положення про Центр обслуговування платників наступними нормами та викласти його у такій редакції:

«9.1. Посадові та службові особи ЦОП несуть відповідальність за порушення виконавчої та трудової дисципліни.

9.2. Посадові та службові особи ЦОП не несуть відповідальності за достовірність та дійсність поданих фізичними особами та представниками юридичних осіб документів (їх копій) та проставлених печаток для отримання адміністративних послуг».

Таким чином, із вказаного вище матеріалу зазначимо, що:

1) правовий статус ОБВ можна розглядати як у вузькому, так і в широкому значеннях;

2) правовий статус кожної ДПІ регулюється відповідними Положеннями;

3) розподіл функціональних обов'язків посадових та службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності відповідних залів (секцій) ЦОП, не повною мірою регламентований у Примірному положенні про центр обслуговування платників;

4) права посадових та службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП, визначені у відповідних Положеннях ДПІ;

5) у Примірному положенні про Центр обслуговування платників та в Положеннях відповідних ДПІ недостатньо регламентовані норми, що стосуються відповідальності посадових та службових осіб ДПІ, задіяних у діяльності ЦОП [159, с. 221-225; 160, с. 186-192].

2.3. Організаційні форми адміністративно-правового забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів

ЦОП разом із іншими структурними підрозділами органів ДФСУ забезпечують функціонування фіскальної служби в цілому. Організаційне забезпечення є основою запровадження та діяльності будь-якого органу державної влади України і ЦОП не є винятком. Дослідження організаційних форм адміністративно-правового забезпечення діяльності ЦОП, його особливостей та характерних рис дасть можливість визначити його недоліки, ефективність регламентації та запровадження. Це є вирішальним фактором підвищення ефективності діяльності центрів та, як наслідок, забезпечить підвищення якості надання адміністративних послуг, скорочення часу, зменшення документів та спрощення форм документів, необхідних для отримання послуг платником податку тощо.

Поняття «організація» (від франц. *organisation*) тлумачать як «створення, заснування, впорядкування». Під поняттям «забезпечення» мають на увазі «надання чогось у достатній кількості; задоволення необхідності в чомусь» [161, с. 666, 723]. Науковець Лучко А. А. визначає організаційне забезпечення як процес прийняття важливих управлінських рішень та методів регулювання організаційних напрямів розвитку діяльності підприємств, установ та організацій [162]. Мінковський Г. М. зазначає, що організаційне забезпечення – це система засобів, заходів та методів, які використовуються суб'єктами в межах своєї компетенції щодо розробки та реалізації державної політики в певній сфері [163, с. 21]. Гуськова А. П. та Шамардін А. А. вважають, що під організаційним забезпеченням слід розуміти заходи кадрового, фінансового, матеріально-технічного та інформаційного характеру, які спрямовано на створення умов для повного і незалежного здійснення діяльності певних органів у відповідній сфері [164, с. 206-207]. На підставі вищенаведених визначень спробуємо дати власне тлумачення поняття «*організаційне забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів*», яке передбачає систему узгоджених заходів, засобів та методів матеріально-технічного, фінансового, кадрового та інформаційно-методологічного характеру, спрямованих на організацію діяльності центрів обслуговування платників податків з метою якісного, всебічного та ефективного надання адміністративних послуг фіскальними органами.

В діяльності ЦОП організаційне забезпечення має певні форми. Поняття «форма» розуміється як устрій, тип, вид, структура відповід-

них суспільних утворень (соціальних, правових, економічних, організаційних тощо) або процесів (управління, судочинство, оплата, обмін), а також певний порядок чогось [165, с. 295]. У науковій літературі під формою розуміють зовнішній прояв певних дій, що здійснюються органами державної влади з метою виконання встановлених ними завдань [166, с. 136]. Отже, виходячи з вищенаведеного, *під організаційними формами адміністративно-правового забезпечення діяльності ЦОП необхідно розуміти структуру внутрішньо-узгоджених заходів, засобів та методів універсального характеру (матеріально-технічного, кадрового, фінансового та інформаційно-методологічного тощо), що здійснюються суб'єктами владних повноважень, і які спрямовано на організацію діяльності ЦОП з метою якісного, всебічного та ефективного надання адміністративних послуг фіскальними органами.*

Необхідно зазначити, що до організаційних форм адміністративно-правового забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків потрібно віднести матеріально-технічні, фінансові, кадрові та інформаційно-методологічні заходи тощо.

Погоджуємось із думкою Стратієнко Л. В., яка вважає, що найважливішими є заходи кадрового забезпечення [167, с. 97]. Але, на жаль, у науковій літературі ми не знайшли визначення поняття «кадрове забезпечення ЦОП», тому вважаємо за необхідне сформулювати його на підставі аналізу поняття «кадрове забезпечення» в інших сферах, даного науковцями-юристами. Так М. Г. Мельник віддає перевагу формулюванню родової категорії «кадрове забезпечення» стосовно діяльності господарських судів та її визначенню та уточненню у видових категоріях, що стосуються кадрового забезпечення, формування та функціонування відокремлених категорій персоналу органів, що належать до судової гілки влади [168, с. 8]. Л. С. Вечер під кадровим забезпеченням розуміє систему чітко спрямованих процесів планування підготовки кадрів, оновлення та зберігання наступництва державних службовців, їх професійного розвитку, стимулювання якості праці та службового кар'єрного зростання, що передбачає реалізацію заходів організаційного, освітнього, економічного, управлінського характеру, спрямованих на задоволення потреб державних органів щодо кадрів певного фаху, спеціалізації та кваліфікації [169, с. 43]. Касьяненко М. М., Гринюк М. В., Цимбал П. В. вважають, що кадрове забезпечення – це специфічна, повторювана діяльність, здійснювана у процесі управління органами ДПС, змістом якої є забезпечення органів і підрозділів необхідним, таким, що відповідає певним вимогам, контингентом людей, а також інформацією про нього, впровадження науково обґрунтованих методів добору, розстановки, навчання, виховання,

стимулювання кадрів, правового регулювання проходження служби та надання правового захисту особовому складу органів ДПС України [170, с. 145].

Кадрова робота включає комплекс заходів і процедур щодо складання, обробки кадрової документації, до якої входить:

- збирання, обробка даних про кандидатів на посаду в органи доходів і зборів;

- складання кадрових документів або їх проектів (звітів, об'єктивок, особових справ, подань на присвоєння спеціальних звань, на службове підвищення, а також наказів щодо особового складу тощо);

- оформлення відпусток, підтвердження стажу роботи тощо [170, с. 145-146].

Важливе значення у кадровій роботі посідає класифікація кадрів. У науковій літературі є різні основи їх класифікації, а саме:

1. Об'єктивна класифікація – поділ кадрів за об'єктивними ознаками: віком, статтю, освітою, громадянством, стажем роботи в системі та на посаді, професією, наявністю нагород, вченого ступеня та ученого звання тощо.

2. Посадова класифікація – кадри поділяються за займаними посадами в системі.

3. Професійна класифікація – усі особи, зайняті у системі, поділяються за професіями, а в їх рамках – за спеціальностями. Основою класифікації є наявність спеціальної освіти.

4. Юридична класифікація передбачає поділ працівників на представників влади, посадових осіб та допоміжно-технічний (обслуговуючий) персонал.

5. Функціональна класифікація передбачає виділення трьох категорій працівників:

- 5.1. Керівники – особи, відповідальні за прийняття та організацію виконання управлінських рішень, а також за управління персоналом: керівники всіх органів ДПС, організацій, підприємств, їх структурних підрозділів, а також заступники керівників.

- 5.2. Спеціалісти – найбільш чисельна та структурно складна категорія. Базовим критерієм віднесення працівників до спеціалістів є використання ними професійних знань, умінь, навичок, набутих у результаті спеціалізованого навчання. Серед них можна виділити декілька груп:

- працівники, які приймають і виконують управлінські рішення у рамках функціональних обов'язків у сфері зовнішнього управління. Незважаючи на відсутність підлеглих за посадою, вони мають управ-

лінський вплив (підрозділи з примусового стягнення податків, оперативні уповноважені податкової міліції тощо);

- працівники, зайняті переважно або виключно оперуванням інформацією, підготовкою управлінських рішень (управлінням апеляцій, управлінням міжнародних зв'язків, фінансуванням тощо);

- спеціалісти у вузькому розумінні слова (управління економічного аналізу, оперативної звітності та статистики тощо).

5.3. Технічні виконавці – особи, які зайняті переважно виконанням технологічних операцій щодо збирання, фіксації, обробки, оформлення, зберігання, тиражування матеріалів (підрозділи діловодства, підрозділи оперативного друку малої поліграфії тощо) [170, с. 146-147].

В умовах сьогодення залишається актуальним питання добору та розстановки кадрів. З цією метою опрацьовується ряд наукових робіт, зокрема таких, що стосуються тестування придатності для роботи на певних посадах, рівня професійної підготовки тощо.

Управлінська підготовка є найбільш важливою складовою частиною кваліфікації керівника. Вибір форми навчання кандидатів залежить від рівня спеціальної освіти, стажу роботи взагалі та в управлінській сфері зокрема. Висновки про форму навчання кандидата до резерву приймаються кадровою службою. Найбільш поширеними формами навчання є:

- навчання за індивідуальними планами;

- школи резерву;

- підвищення кваліфікації за професійними програмами у навчальних закладах III-IV рівня акредитації та в центрах підвищення кваліфікації;

- перепідготовка на спеціальних факультетах;

- стажування на базі кращих органів фіскальної служби або їх структурних підрозділів;

- стимулювання кандидата до здобуття вченого ступеня, викладацької роботи у системі підготовки кадрів та підвищення кваліфікації [170, с. 151].

Що стосується практичних аспектів запровадження кадрового забезпечення діяльності ЦОП, то органами фіскальної служби впроваджено заходи кадрового характеру, що передбачають як підготовку, так і перепідготовку співробітників вказаних органів.

З метою максимального наближення процесу підвищення кваліфікації працівників органів доходів і зборів до вимог практичної роботи та задоволення її потреб у кваліфікованих спеціалістах створена мережа закладів з підвищення кваліфікації: Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для працівників органів доходів і збо-

рів (1996 р.), Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів для працівників органів доходів і зборів (2000 р.) та Навчально-курсний комбінат ДПА України (2000 р.) [170, с. 152].

Перепідготовка та підвищення кваліфікації у згаданих закладах здійснюється очно, заочно (дистанційно) або за змішаною формою. Основними видами підвищення кваліфікації працівників податкової служби є:

- навчання за професійними програмами підвищення кваліфікації;
- тематичні короткострокові семінари;
- тематичні постійно діючі семінари;
- систематичне самостійне навчання.

Підвищення кваліфікації за професійними програмами спрямовується на фахове вдосконалення та оновлення знань і умінь відповідної категорії слухачів та здійснюється не менше одного разу на п'ять років при зарахуванні до кадрового резерву, при призначенні на вищу посаду, перед черговою атестацією державного службовця, а для фахівців, вперше прийнятих на державну службу, – протягом першого року їх роботи.

Основними завданнями тематичних короткострокових семінарів є вивчення законів України, указів і розпоряджень Президента України, рішень Кабінету Міністрів України, наказів, інструкцій та інших нормативних документів фіскальної служби України, а також досягнень теорії і практики управління, кращого досвіду роботи. Тематичні постійно діючі семінари проводяться за програмами та планами, що розробляються на підставі типових програм і рекомендацій, підготовлених Науково-методичною радою при ДФС України, Головними управліннями, управліннями ДФСУ. Термін навчання визначається програмою семінару [170, с. 152-153].

До нагальних проблем кадрового забезпечення ЦОП треба віднести відбір якісних спеціалістів з високим професійним рівнем, адже до працівників органів доходів і зборів встановлюються високі вимоги до кандидатів на посади і при цьому пропонується порівняно низький рівень матеріальної компенсації, що також зумовлює зменшення рівня мотивації осіб, які вже проходять державну службу. Така позиція обґрунтовується результатами дослідження, проведеними Сергієнком В.. За результатами цього дослідження (31 позиція) перше місце серед переліку умов щодо покращання мотивації працівника займає грошове заохочення (висока (гідна) заробітна плата), а вже після неї йдуть дружній колектив, командний дух, стосунки, мікроклімат, надійність, безпека, стабільність; кар'єрне зростання та перспектива посідають лише 19-те місце, а 21-ше місце – професійний розвиток, можливість навчатися [171, с. 109-110].

Також суттєвим недоліком кадрового забезпечення ЦОП є відсутність належного нормативно-правового регулювання відносно програм з навчання по підготовці та перепідготовці кадрів ДПІ до діяльності у ЦОП. Так, у Примірному положенні про ЦОП, а саме у розділі 8 «Методологічне забезпечення діяльності персоналу ЦОП», містяться тільки загальні положення, що регламентують доцільність та необхідність подальшої розробки спеціальних програм навчання працівників ДПІ, залучених до діяльності у ЦОП, у формах дистанційного навчання, тренінгів, семінарів та відеоконференцій (семінарів). Як бачимо, у відповідних нормах вищезгаданого Положення щодо підготовки та підвищення подальшої кваліфікації співробітників ДПІ у ЦОП, мова йде тільки у руслі розробки необхідних заходів навчання. Себто наразі у ДФСУ не розроблено належного нормативно-правового акта, який би регулював не тільки загальні вимоги щодо реалізації відповідних кадрових заходів до працівників ДПІ, залучених у ЦОП, що врегульовано у Примірному положенні про ЦОП, а саме заходів по підготовці, перепідготовці та підвищенню кваліфікації, що передбачав би певну процедуру їх виконання. Тому наша пропозиція полягає в тому, щоб у ДФСУ розробили наказ «Про заходи кадрового забезпечення працівників органів доходів і зборів, залучених до діяльності центрів обслуговування платників», у якому чітко розписати: заходи навчання по підготовці та перепідготовці співробітників відділів ДПІ, залучених до діяльності у ЦОП, та форми їх проведення; у разі якщо якийсь із заходів навчання складатиметься із декількох етапів проведення такого навчання, слід визначити етапізацію виконання відповідного навчального заходу (стосовно кожної із форм навчання); чітко розписати строковість проведення кожного такого заходу, з урахуванням етапізації виконання.

Наступною організаційною формою адміністративно-правового забезпечення діяльності ЦОП є заходи матеріально-технічного забезпечення. Так, Сергєєв А. В. вказує, що під технічним та матеріальним забезпеченням слід розуміти врегульовані юридичними та технічними нормами дії зі створення нормальних умов для праці, одержання, опрацювання інформації, обліку, діловодства та адресно-довідкової роботи [172, с. 103].

Необхідно зазначити, що матеріально-технічне та фінансове забезпечення управління у фіскальних органах – це система товарно-грошових і господарських відносин, що виникають між органами доходів і зборів та їх підрозділами, з одного боку, і органами влади, підприємствами, організаціями – з іншого, у процесі постачання матеріально-технічних і військових ресурсів (паливо, обладнання, речове майно, будівельні та інші матеріали, зброя та боєприпаси); виконання

договорів купівлі-продажу; надання матеріально-технічної допомоги та фінансування їх діяльності.

Матеріально-технічне забезпечення – складний соціально-економічний процес. За умови ринкової форми господарювання, за наявності державної, колективної, приватної власності важливого значення набуває вивчення кон'юнктури ринку, пошуку найбільш вигідних постачальників, визначення потреб у ресурсах та контроль за виконанням умов постачання. Процес забезпечення (постачання) складається з кількох взаємопов'язаних актів:

- вивчення потреб у певному виді матеріальних цінностей та відповідних фінансових можливостей;
- проведення тендерів на поставку продукції або (та) послуг;
- підготовка, укладання договорів;
- отримання ресурсів, передача їх споживачам [170, с. 153-154].

Щодо матеріально-технічного забезпечення фіскальних органів необхідно зазначити, що матеріальні цінності, які надійшли різними шляхами, є державною власністю і мають бути належним чином взяті на облік, передані на збереження чи в експлуатацію матеріально-відповідальним особам.

Фінансове забезпечення фіскальних органів займає одне із основних місць в управлінні міністерством. Тому для забезпечення стабільності органів доходів і зборів велике значення має налагодження взаємодії між службами матеріально-технічного та фінансового забезпечення. Особливу роль у цій сфері виконують керівники органів доходів і зборів. Будучи розпорядниками бюджетних кредитів, вони несуть персональну відповідальність за фінансову діяльність підпорядкованих органів. Це право і обов'язок керівника у сучасних умовах набуває особливого значення. На відміну від держав із стабільною економікою, чимало зусиль необхідно докладати для мінімально достатнього фінансового забезпечення відповідного органу, що дає можливість виконувати покладені на нього завдання [170, с. 154-155].

З моменту утворення ЦОП у 2012 р. матеріально-технічне забезпечення їх діяльності регулювалося відомчими нормативно-правовими актами – наказами ДПС України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» та «Про затвердження Вимог до оформлення, облаштування та діяльності ЦОПП» [1; 173]. Однак після втрати вищезазначеними наказами чинності норми щодо матеріально-технічного забезпечення діяльності ЦОП, як і норми інформаційного забезпечення ЦОП, регламентовані у розділі 2 (Технічні вимоги до проектування та/або будівництва приміщень для розміщення ЦОП) Технічного регламенту ЦОП.

Так, у розділі 7 Рекомендованого регламенту ЦОПП зазначалося, що відповідальним підрозділом ДПІ за організацію технічного забезпечення роботи ЦОП є адміністративно-господарський підрозділ ДПІ, при якій функціонує відповідний ЦОП. В даний період, у підрозділі 1.3 Технічного регламенту ЦОП визначено, що виконання технічного забезпечення ЦОП здійснюють: департамент обслуговування платників податків, департамент інфраструктури, департамент розвитку ІТ, електронних сервісів та обліку платників [95] та їх структурні підрозділи у головних управліннях ДФСУ на місцях.

Також у нормах розділу 2 Технічного регламенту ЦОП затверджені загальні вимоги щодо облаштування зовнішнього та внутрішнього простору у приміщеннях ЦОПП, а саме:

1) приміщення ЦОП знаходяться на першому поверсі будівлі за ддя вільного доступу відвідувачів;

2) вхід до приміщення ЦОП є окремим і не повинен перетинатись із входом до приміщення територіального органу ДФСУ. У разі неможливості облаштування окремого входу до ЦОП передбачено окремий прохід до приміщення органів доходів і зборів одного із залів (секцій) ЦОП, обладнаний системою допуску;

3) вхід до ЦОП облаштований пандусом, вхідною групою технічно пристосованою для людей з обмеженими фізичними можливостями. Якщо ЦОП розміщується не на 1-му поверсі будівлі та встановлення пандусу для людей з обмеженими фізичними можливостями є неможливим, то передбачається встановлення кнопки виклику консультанта-модератора (охорони);

4) на фасаді будівлі розміщується вивіска з назвою ЦОП, а поряд із вхідною групою – вивіска зі стислим переліком послуг та графік роботи ЦОП. Вхідна група до приміщення ЦОП має захист від дощу і снігу з відповідним освітленням. Біля або навпроти вхідних дверей у ЦОП встановлюється електронне табло або вивіска (стенд), де розміщується довідкова інформація загального характеру (номери кабінетів та операційних «вікон» з обслуговування платників із зазначенням переліку основних питань);

5) стеля у приміщеннях ЦОП є підвісною для потаємного розміщення мереж, висота від підлоги до підвісної стелі складає не менш як 2,7 м;

6) вікна у приміщеннях ЦОП є захищеними ззовні металевими ґратами або захисними ролетами;

7) приміщення ЦОП обладнані системами контролю за доступом, охороною сигналізацією, автоматичною пожежною сигналізацією та водяного спринклерного пожежегасіння, кондиціонування, опалення за-

лу очікування і робочих місць працівників ЦОП, акустичною, «Електронна черга», при загальній кількості зареєстрованих в ДПІ платників понад 8000 осіб – електричною мережею з урахуванням нормативів для комп'ютерного обладнання, камерами відеоспостереження із виведенням інформації охороні, консультанту-модератору, керівництву органу фіскальної служби для забезпечення оперативного реагування, порядку на території ЦОП та контролю за діяльністю працівників ЦОП, а також Моніторинговому центру ДФСУ;

8) у приміщеннях ЦОП встановлено розділ мережі електроосвітлення на внутрішнє і зовнішнє, аварійне освітлення, енергозберігаючі світильники, підсвічення будівлі ЦОП спеціальними ліхтарями;

9) увесь внутрішній простір приміщення ЦОП оснащується таблицями та покажчиками напрямів руху;

10) у приміщеннях в ЦОП встановлюється скринька для звернень громадян та анкет відвідувачів;

11) у приміщеннях ЦОП можуть бути встановлені платіжні термінали чи філії банку для сплати платежів, у т.ч. електронними засобами переказу коштів;

12) у приміщеннях ЦОП передбачено виділення кімнати для приймання їжі працівниками ЦОП;

13) приміщення ЦОП обов'язково обладнані вбиральнями для чоловіків, жінок та осіб з обмеженими можливостями;

14) на прилеглій до ЦОП території за можливості необхідно передбачити місце для безоплатної стоянки автомобільного транспорту відвідувачів ЦОП;

15) на прилеглих вулицях можливе розміщення вказівників, на яких зазначається розміщення ЦОП [95].

На цей час інформаційно-методологічне забезпечення діяльності ЦОП регламентовано Технічним регламентом ЦОП, затвердженим наказом Міндоходів від 30.09.2013 р. № 519. Зауважимо, що до видання вищезазначеного наказу інформаційно-методологічне забезпечення діяльності ЦОП, в основному, регулювалося нормами, закріпленими у додатках 2, 3, 4 наказу ДПС України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» від 10.02.2012 р. № 109, а саме: Рекомендаціями щодо оформлення ЦОПП, Рекомендаціями зі створення та функціонування ЦОПП та Рекомендованим регламентом ЦОПП.

Отже, задля подальшого дослідження та надання пропозицій щодо удосконалення інформаційно-методологічного забезпечення діяльності ЦОП, пропонуємо детально розглянути та проаналізувати норми відповідних нормативно-правових актів.

Так, розділ 3 Технічного регламенту ЦОП визначає, що інформаційне забезпечення роботи ЦОП – це забезпечення нормативно-правовими документами, які регулюють порядок надання адміністративних послуг, приймання звітності, вхідної кореспонденції та надання консультацій платникам [95].

Наразі у Технічному регламенті ЦОП вимоги щодо інформаційного забезпечення найбільше містяться у нормах підрозділах 2.2.3 «Вимоги до сектора очікування» та 2.2.4 «Вимоги до сектора розміщення інформації» [95] (далі розглянемо детальніше). До речі, необхідно зазначити, що у розділі 6 «Інформаційне забезпечення роботи ЦОПП» Рекомендованого регламенту ЦОПП законодавцем надавалося практично тотожне визначення інформаційного забезпечення ЦОПП та визначалося, що інформаційне забезпечення роботи ЦОП полягало у наданні відомостей щодо:

- 1) ознайомлення платників податків та громадян з нормативно-правовими документами, які регулювали порядок видачі довідок та дозвільних документів;

- 2) приймання звітності та вхідної кореспонденції;

- 3) обслуговування платників податків, яке здійснювалося працівниками відповідних структурних підрозділів.

Так, у підпунктах 6.2-6.9 Рекомендованого регламенту ЦОПП визначено такі першочергові вимоги, а саме – ЦОП необхідно облаштувати:

- 1) відповідним комп'ютерним оснащенням з безперешкодним доступом до бази даних ДПІ та інформаційних ресурсів (мережа Інтернет «Інтернет приймальня», «ЛігаЗакон»);

- 2) інформаційними стендами, електронним табло або вивісками для розміщення довідкової інформації;

- 3) акустичною системою та за необхідності системою «Електронна черга»;

- 4) камерами відеоспостереження та веб-камерами.

Як і в Рекомендованому регламенті ЦОПП, у Рекомендаціях зі створення та функціонування ЦОПП теж присутні норми, що регламентують питання інформаційного забезпечення ЦОП. Однак у цих Рекомендаціях, на противагу Рекомендованому регламенту, присутні норми, що деякою мірою регулюють питання методологічного забезпечення ЦОП.

Так, у розділі 12 «Методологічне забезпечення ЦОПП» рекомендується раз на півріччя за підсумками роботи ЦОП або у зв'язку зі змінами порядку надання послуг проводити навчання для підвищення кваліфікації працівників ЦОП.

Інші норми інформаційного забезпечення ЦОП, такі як, норми розділу 8 «Вимоги до сектора розміщення інформації», підпунктах 8.1, 8.2 та розділу 9 «Інформаційно-довідкове забезпечення ЦОПП», по суті дублювали норми розділу 6 «Інформаційне забезпечення роботи ЦОПП» Рекомендованого регламенту ЦОПП.

Як бачимо, як у Рекомендованому регламенті ЦОПП, так і в Рекомендаціях зі створення та функціонування ЦОПП, на той час законодавцем дублювалися норми інформаційного забезпечення ЦОП, про що зазначалося вище.

Аналізуючи нормативно-правові акти, в яких регулюються питання інформаційно-методологічного забезпечення ЦОП, неможливо обминути і наказ ДПС України «Про затвердження Вимог до оформлення, облаштування та діяльності ЦОПП» від 01.06.2012 р. № 477. Зокрема, у підпункті 1.2 «Вимоги до оформлення вивісок, стендів, інших знаків візуальної інформації та ідентифікації ЦОПП» законодавцем розписано всі вимоги, необхідні для оформлення та наповненості інформаційних стендів. Нині ці норми регламентуються підрозділом 2.2.4 «Вимоги до сектора розміщення інформації» Технічного регламенту ЦОП.

Взагалі питання розміщення інформаційних стендів в адміністративних органах, що надають адміністративні послуги, є надзвичайно актуальним, адже інформаційні стенди здебільшого є першоджерелами надання інформації. За допомогою інформаційних стендів громадяни, зацікавлені в отриманні адміністративних послуг в першу чергу ознайомлюються з інформацією щодо графіка роботи відповідного центру, розміщення необхідного залу, секції чи кабінету, інформацією про перелік адміністративних послуг, що надаються, про порядок надання відповідних послуг, відомостей щодо платності чи безоплатності послуг і т.ін. Як влучно зазначають автори практичного посібника «Центри надання адміністративних послуг: створення та організація діяльності», інформаційний стенд є оптимальним засобом надання різного роду інформації з максимально швидкою можливістю її заміни [3, с. 103].

У підрозділі 2.2.4 Технічного регламенту ЦОП зазначено, що всі стенди, розташовані у ЦОП, поділяються на інформаційні та тематичні для фізичних та юридичних осіб.

Інформаційні та тематичні стенди у ЦОП розміщуються відповідно до напрямку діяльності відповідного залу (секції) з метою надання допомоги усім відвідувачам центрів у отриманні тієї чи іншої інформації.

Так, інформаційні стенди містять два види інформації: постійну, яка розміщується обов'язково, та змінну, що розміщується за необхід-

ності. В свою чергу, тематичні стенди для фізичних та юридичних осіб оформляються з метою ознайомлення платників податків щодо різних форм оподаткування, порядку обрахування та сплати окремих видів податків, зборів, обов'язкових платежів, а також прикладів оформлення необхідної заяви для отримання конкретної адміністративної послуги.

Інформаційні, тематичні та інші стенди, які розміщуються у залах (секторах) з відповідною спрямованістю у доступних для клієнтів місцях, повинні відповідати певним технічним та іншим вимогам:

- 1) товщина стендів не повинна перевищувати 15 мм;
- 2) основа стендів не повинна мати гострих кутів;
- 3) товщина планшетів (холдерів) повинна бути 5-10 мм;
- 4) товщина матеріалу планшетів (холдерів) – 1,5-2 мм;
- 5) матеріал основної площини стендів має бути жорстким та не піддаватись деформації при натисканні рукою (при намаганні дістати аркуш з планшета);

- 6) при потребі розмір стендів можливо зменшити (до 6, 8, 10 або 12 інформаційних аркушів в одному стенді) із відповідним збільшенням кількості таких стендів;

- 7) копії документів, вивішених на стендах, слід друкувати чітким збільшеним шрифтом на білих аркушах паперу формату А4;

- 8) якщо зразки заповнення документів складаються із понад однієї сторінки одного документа, такі документи не можуть розміщуватися на стендах, а оформляються у відповідні буклети за необхідною тематикою і розміщуються поряд з відповідним стендом;

- 9) якщо розміщення необхідної кількості стендів є неможливим, то у приміщенні ЦОП встановлюються інформаційні кіоски [95].

Також в кожному ЦОП стенди класифікуються відповідно до груп, а саме:

- 1) для фізичних осіб (з назвами: «реєстрація та облік», «подання звітності (питання декларування)», «спрощена система оподаткування»);

- 2) для юридичних осіб (з аналогічними назвами);

- 3) адміністративні та інші послуги (з назвами «ДФСУ інформує (актуальні питання)», «Адміністративні послуги, які надаються органами ДФС України», «Питання електронного підпису», «Доступ до публічної інформації», «Питання звернення громадян»);

- 4) офіційне видання ДФСУ (журнал «Вісник ДФСУ»), який містить такі відомості: контактні дані та реквізити регіональної дирекції та офіційного видання редакції, зразки випусків видання, інформація про акції та заходи для платників, пам'ятки, листівки та інші реклам-но-інформаційні матеріали [95].

Варто зазначити, що поділ стендів на вищезазначені групи є важливим позитивним аспектом, який допомагає особам швидко зорієнтуватися та суттєво полегшує вчиняти процесуальні дії (наприклад: скласти заяви, заповнювати декларацію, звіти тощо), що прийшли до ЦОП за отриманням адміністративної послуги, оскільки більшість осіб, які відвідують ЦОП, не обізнані повною мірою, особливо ті, які відвідують ЦОП вперше.

Щодо питання наповненості стендів, необхідно зазначити, що інформаційні стенди містять такі дані:

- графік роботи фіскального органу та окремі номери телефонів (телефони довіри та запису на прийом до керівних працівників);
- графік прийому громадян керівниками фіскального органу;
- номер телефону з питань антикорупційної політики;
- інформація про можливість отримання консультації в Інформаційно-довідковому департаменті;
- інформація про Контактний центр Інформаційно-довідкового департаменту з обов'язковим зазначенням послуг платникам;
- номер телефону, режиму роботи та електронної адреси;
- інформація про номер телефонної гарячої лінії «Пульс», адреса офіційного веб-порталу ДФСУ;
- порядок подання скарг та звернень;
- повідомлення про проведення заходів для платників.

Також інформаційні стенди можуть містити додаткові відомості про розташування керівництва, управлінь, відділів, схематичне зображення структури ФСУ в області (місті) із зазначенням адреси та номерів телефонів підвідомчих фіскальних органів, оголошення, повідомлення, анонси.

Тематичний стенд, що стосується реєстрації та обліку платників податків, повинен містити відомості про порядок взяття на облік платників податків у вигляді витягу із різного виду законодавчих, нормативно-правових та розпорядчих актів, включаючи витяги із узагальнених податкових консультацій, перелік необхідних документів, зразки заповнення форм та строки подання заяв, строки реєстрації.

Тематичний стенд, що стосується подання звітності (питань декларування), містить відомості про перелік документів, необхідний для подання в фіскальні органи звітності, порядок обчислення та терміни сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у вигляді витягів із законодавчих, нормативно-правових та розпорядчих актів, включаючи витяги із узагальнених податкових консультацій, зразки заповнення форм податкової звітності, рахунки, на які потрібно перераховувати податки, збори (обов'язкові платежі).

Тематичний стенд, що стосується надання адміністративних та інших послуг, складається із переліку адміністративних послуг, що надаються у ЦОП, інформаційні картки адміністративних послуг та довідкова інформація щодо переліку пільг, передбачених законодавством [95].

Отже, можемо констатувати, що питанню оформлення та наповненості інформаційних стендів у ЦОП приділяють належну увагу. Свідченням цього, окрім вищезазначеного, також є впровадження електронного сервісу «Електронні “Інформаційні стенди”» на офіційних веб-порталах територіальних органів ДФСУ.

Неможливо обминути питання щодо вимог інформаційного наповнення сектора очікування у ЦОП, адже особи, перед тим, як звернутися до необхідного їм вікна, передусім звертають увагу на інформацію, що знаходиться у відповідному секторі.

Так, відповідно до підрозділу 2.2.3 Технічного регламенту ЦОП, інформаційне забезпечення сектора очікування повинно відповідати таким правилам:

1) в обов'язковому порядку у секторі очікування встановлюються столи (стійки) для заповнення звітності та облаштовуються місця для очікування;

2) за потребою столи або полиці у секторі повинні містити тематичну друковану продукцію для платників: буклети, листівки, брошури та зразки заповнених форм заяв і декларацій;

3) за необхідності та можливості, у секторі очікування встановлюються від одного до трьох плазмових екранів з трансляванням відеосюжетів та соціальної реклами щодо питань застосування окремих положень податкового, митного законодавства та єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ);

4) обов'язково у секторі очікування є відокремлене робоче місце консультанта-модератора із столом, стільцями, полицями, аптечкою, канцелярським приладдям, комп'ютером, принтером, ксероксом [95].

Звернемо увагу і на те, що задля комфортніших умов особи, які відвідують ЦОП, можуть самі скористатися ІТ-терміналами, що встановлюються у коридорах та вестибюлях ЦОП, з метою надання клієнтові необхідної інформації в електронному вигляді в максимально стислих часових рамках задля економії часу.

Інший аспект інформаційно-методологічного забезпечення ЦОП, який, на наш погляд, необхідно проаналізувати – це ситуація, пов'язана з інформацією щодо кожної адміністративної послуги, що надається ДПІ в ЦОП. Відомості про кожну адміністративну послугу містяться в інформаційних та технологічних картках адміністративних послуг.

Загальна регламентація норм щодо інформаційної та технологічної карток адміністративних послуг визначена ст. 8 Закону України «Про адміністративні послуги». Відповідно до цієї статті, інформаційна картка адміністративної послуги містить відомості: щодо найменування, місцезнаходження, режим роботи, телефон, адресу електронної пошти та веб-сайту суб'єкта надання адміністративної послуги чи центру надання адміністративних послуг; про перелік документів, необхідних для отримання адміністративної послуги, порядок та спосіб їх подання, а у разі потреби – інформацію про умови чи підстави отримання адміністративної послуги; щодо платності або безоплатності адміністративної послуги, розмір та порядок внесення плати (адміністративного збору) за платну адміністративну послугу; про строк надання адміністративної послуги; відомості про результат надання адміністративної послуги; відомості, які передбачають можливі способи отримання відповіді (результату); щодо нормативно-правових актів, що регулюють порядок та умови надання адміністративної послуги.

У свою чергу, технологічна картка адміністративної послуги містить відомості про порядок надання послуги, а саме відомості про етапи опрацювання звернення про надання адміністративної послуги; щодо відповідальної посадової особи; про структурні підрозділи, відповідальні за етапи (дію, рішення); про строки виконання етапів (дії, рішення) [24].

Також зазначимо, що Кабінетом Міністрів України прийнято постанову від 30.01.2013 р., якою затверджено загальні вимоги до підготовки технологічної картки адміністративної послуги [174].

На цей час у ДФСУ діють два накази, у яких визначені адміністративні послуги, що надаються у ЦОП: «Про затвердження Інформаційних карток адміністративних послуг» від 14.06.2013 р. № 161 та «Про затвердження технологічних карток адміністративних послуг» від 18.09.2013 № 492. Наказом Міністерства доходів і зборів від 14.06.2013 р. № 161 та внесеними до нього відповідно до наказу від 18.09.2013 № 492 змінами був затверджений Тимчасовий перелік безоплатних адміністративних послуг, що надаються Міндоходів та його територіальними підрозділами. Близько половини цих послуг визначено у відповідному Переліку, що надається ДПІ.

Так, кожна інформаційна картка адміністративної послуги, що надається органами фіскальної служби, зокрема ДПІ, містить таку інформацію:

- загальні відомості про інформаційну картку адміністративної послуги (зліва зверху – офіційний логотип, посередині жирним шрифтом назва: «Міністерство доходів і зборів України», справа, у верхньо-

му кутку – дані про наказ, яким затверджується інформаційна картка адміністративної послуги, нижче зліва – номер інформаційної картки адміністративної послуги, поряд по центру жирним шрифтом – назва інформаційної картки адміністративної послуги, що надається);

- інформація про суб'єкт надання адміністративної послуги, що містить три колонки: 1) суб'єкт надання адміністративної послуги (зазначається орган ФСУ, який надає відповідну послугу); 2) місце надання адміністративної послуги (ще раз зазначається назва органу надання, а також його адреса, адреса, за якою обслуговується особа, контактні телефони); 3) режим роботи органу, який надає адміністративну послугу;

- дані про нормативно-правові акти, якими регламентується надання відповідної адміністративної послуги (вказуються нормативно-правові акти, що регулюють порядок та процедуру надання адміністративної послуги);

- інформація про умови отримання адміністративної послуги, що складається з восьми колонок, у яких вказуються: 1) підстава одержання адміністративної послуги; 2) перелік документів, необхідних для отримання адміністративної послуги та вимоги до них; 3) порядок та спосіб подання документів для отримання адміністративної послуги; 4) платність надання адміністративної послуги; 5) строк надання послуги; 6) перелік підстав для відмови в наданні послуги; 7) результат надання адміністративної послуги (індивідуально-конкретний акт (документ)); 8) способи отримання відповідного результату;

- інша довідкова інформація (номер телефону, факс, довідки, адреса електронної пошти чи веб-порталу задля можливості звернення особи (платника) для отримання додаткової інформації про адміністративну послугу).

У технологічній картці адміністративної послуги зазначаються:

- загальні відомості про технологічну картку адміністративної послуги (містить ті ж самі загальні дані, зазначені вище у загальних відомостях інформаційної картки адміністративної послуги);

- інформація про порядок надання адміністративної послуги:

а) дані про етапи опрацювання звернення (складається із таких колонок: 1) реєстрація (оформлення) звернення; 2) залишення без розгляду (факультативний етап); 3) опрацювання звернення та оформлення (погодження) результату надання адміністративної послуги; 4) видача результату надання адміністративної послуги);

б) відомості щодо відповідальної посадової особи суб'єкта надання адміністративної послуги (вказується посада особи уповноваженої суб'єкта надання послуги);

в) відомості про структурні підрозділи суб'єкта надання адміністративної послуги, відповідальні за етапи виконання (дії та рішення);

г) інформація щодо строків виконання етапів (дій та рішень);

- інформація про механізми опротестування результату надання адміністративної послуги (вказується спосіб (судовий, позасудовий) та нормативно-правові акти, що регулюють відповідний механізм оскарження);

- схема надання конкретної адміністративної послуги (схематичні дані оформлюються у формі таблиць (умовних позначень)) [24].

Отже, розглянувши такі аспекти інформаційно-методологічного забезпечення ЦОП як оформлення та наповнення інформаційних стендів у ЦОП та інформація щодо інформаційних та технологічних карток адміністративних послуг, з метою подальшого удосконалення діяльності ЦОП ми пропонуємо об'єднати ці два важливі аспекти. Відповідно, наша пропозиція полягає у тому, щоб при кожному ЦОП, у відповідному залі (секції) розмістити додатково три інформаційні стенди, з такою кількістю вікон, яка б відповідала кількості адміністративних послуг, що надаються залежно від залу (секції) відповідного ЦОП. Тобто у кожному вікні повинна міститися підшита інформація щодо кожної адміністративної послуги, а саме: інформаційна картка адміністративної послуги, технологічна картка адміністративної послуги, перелік та зразки заповнення необхідних документів для надання відповідної послуги.

Також наказом Міністерства доходів і зборів України від 14.06.2013 р. № 161 затверджено інформаційні картки так званих адміністративних ліцензійних послуг, що стосуються виробництва, роздрібної та оптової торгівлі алкогольними та тютюновими товарами. Нас саме цікавлять адміністративні послуги щодо роздрібної торгівлі, а саме:

1) видача ліцензії на роздрібну торгівлю алкогольними напоями;

2) видача дублікату ліцензії на роздрібну торгівлю алкогольними напоями;

3) видача ліцензії на роздрібну торгівлю сидром та перрі (без додання спирту);

4) видача дублікату ліцензії на роздрібну торгівлю сидром та перрі (без додання спирту);

5) видача ліцензії на роздрібну торгівлю тютюновими виробами;

6) видача дублікату ліцензії на роздрібну торгівлю тютюновими виробами.

Суб'єктами надання адміністративних ліцензійних послуг виступають: при виробництві та оптовій торгівлі – Департамент контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів ДФСУ, при роздріб-

ній торгівлі – Головні управління ДФСУ в АРК, областях та містах Києві та Севастополі. Однак у процесі видачі ліцензії чи дублікату ліцензії щодо роздрібної торгівлі алкогольними чи тютюновими товарами ДПІ можуть брати безпосередню участь. Адже пакет документів та заяву про отримання ліцензії на роздрібну торгівлю суб'єкт господарювання може подати як прямо до головних управлінь ФСУ, так і через ДПІ за місцем торгівлі суб'єкта господарювання (тобто через відповідний ЦОП), місцем формування поїзда, приписки судна.

Варто зазначити, що до того, як відповідні послуги почали надаватися ЦОП, механізм отримання ліцензії на роздрібну торгівлю шляхом подачі документів до ДПІ включав певну процедуру: суб'єкт господарювання подає заяву та необхідний пакет документів, зазначених у інформаційній картці адміністративної послуги у ДПІ за місцем ведення своєї господарської діяльності уповноваженій особі, яка закріплена за відповідним напрямом роботи, яка передає відповідні заяву та документи у Головні управління фіскальної служби на місцях, які, в свою чергу, протягом 10 календарних днів приймають рішення щодо надання чи відмови у наданні відповідної послуги. Зауважимо, що адміністративні послуги ліцензійного характеру є платними, тобто суб'єкт господарювання після отримання позитивного рішення повинен сплатити платіж на зазначений у відповідній інформаційній картці рахунок.

Звідси випливало, що ЦОП взагалі не були задіяні у наведеному механізмі надання адміністративних послуг щодо видачі ліцензії та дублікатів ліцензії на роздрібну торгівлю алкогольними та тютюновими товарами. Тому вважаємо за доцільне залучити уповноважену особу ДПІ, яка закріплена за збором пакету документів, необхідного для отримання ліцензії та дублікатів ліцензії на роздрібну торгівлю алкогольними та тютюновими товарами, до роботи у залах (секціях) видачі довідок та дозвільних документів ЦОП. Наголошуючи на тому, що ЦОП облаштовані камерами відеоспостереження та веб-камерами, на наш погляд, надання ліцензійних послуг у ЦОП сприяє зменшенню корупційних дій, а саме мінімізації суб'єктивного фактора у процесі збору пакету документів для видачі необхідних ліцензій чи їх дублікатів. Зазначимо, що наразі послуги щодо отримання ліцензій та дублікатів ліцензій на роздрібну торгівлю алкогольними напоями та тютюновими виробами надаються у більшості ЦОП [175, с. 211-215]. До речі, з 24.10.2014 у ДФСУ діє наказ № 213 «Про затвердження Рекомендацій щодо організації роботи головних управлінь ДФС України із приймання документів та видачі ліцензій на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами», згідно з яким у кожно-

му ЦОП при ДПІ закріплюються посадові особи, відповідальні за приймання документів та видачу оформлених ліцензій на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами [176].

Інша річ із наданням ліцензій на виробництво та оптову торгівлю. Як ми зазначали вище, суб'єктами надання відповідних послуг є Департамент контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів ДФСУ. Відповідно, для отримання права на виробництво та оптову торгівлю алкогольними та тютюновими товарами суб'єкт господарювання (через уповноважену особу) повинен особисто подати документи у відповідний департамент (у Києві) чи надіслати їх туди поштою. Але, оскільки механізм отримання ліцензій на роздрібну торгівлю алкогольними та тютюновими товарами – суб'єктом надання є Головні управління ФСУ на місцях (обласні) – передбачає залучення ЦОП, то постає питання: «Чому б не застосувати відповідний механізм за аналогією?». Адже якщо відповідні ДПІ, при яких функціонують ЦОП, можуть обробляти та направляти їх у Головні обласні управління ФСУ для вирішення питання надання суб'єктам господарювання ліцензій на роздрібну торгівлю, чому не спробувати застосувати подібну процедуру для надання ліцензій та їх дублікатів на виробництво та оптову торгівлю алкогольними, тютюновими товарами за схемою «ЦОП (ДПІ) – Головне обласне управління ДФСУ – Департамент контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів ДФСУ». Для цього спочатку необхідно внести зміни в інформаційні та технологічні картки відповідних наказів (накази Міністерства доходів і зборів України від 14.06.2013 р. № 161 та від 18.09.2013 р. № 492).

А взагалі, на майбутнє амбітним планом для діяльності ЦОП щодо надання ними адміністративних послуг повинне стати удосконалення його електронних можливостей шляхом розробки механізму електронного зворотного зв'язку між підрозділами ДФСУ та платниками податків, що передбачатиме подальшу розробку та активізацію системи електронного діловодства в фіскальних органах. Пропонуємо в обов'язковому порядку удосконалювати електронні сервіси, в першу чергу «Електронний кабінет платника податків», що надасть змогу особам, які звертаються в ЦОП (платникам податків), в електронний спосіб, завдяки мережі Інтернет, подавати необхідний пакет документів на електронну пошту відповідної ДПІ, при якій функціонує ЦОП, для видачі відповідного дозвільного документа. Для цього, на нашу думку, потрібно ІТ-фахівцям органів ДФС надалі розширювати можливості сервісу «Електронний кабінет платника податків» з подальшою можливістю платникам за допомогою власних електронних цифрових підписів надсилати необхідні пакети документів та отримувати інди-

відуально-дозвільні документи в дистанційно-зворотному порядку без попереднього відвідування ЦОП.

Також у разі позитивних зрушень у цьому напрямі надалі слід вносити пропозиції щодо впровадження електронного сервісу, який би врегулював процедури надання ліцензійних послуг електронним способом. Тобто розробити механізм подачі необхідного пакету документів на виробництво, роздрібну та оптову торгівлю алкогольними напоями та тютюновими виробами в електронний спосіб, через мережу Інтернет на електронну адресу Департаменту контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів ДФС України.

Наступний важливий аспект інформаційного забезпечення ЦОП – це його електронне забезпечення. На даний час можемо констатувати, що на офіційному веб-порталі ДФСУ міститься вся необхідна інформація, яка стосується ЦОП за адміністративно-територіальним розподілом:

- 1) навігація та координати ЦОП: адреса, місце розташування;
- 2) засоби зв'язку ЦОП: номери телефонів;
- 3) графіки роботи ЦОП;
- 4) перелік адміністративних послуг, що надаються у ЦОП;
- 5) перелік додаткових послуг, що надаються у відповідному ЦОП.

Також варто зазначити, що фіскальні органи активно впроваджують різні електронні сервіси. Серед них слід виділити сервіси, що стосуються подачі податкової звітності: «Електронна звітність» та «Декларування он-лайн». Більше того, у 2013 р. Міндоходів розробило Концепцію створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» [177]. Ще одним позитивним моментом є те, що ДФСУ активно здійснює зворотний зв'язок із платниками податків. На офіційному порталі ДФСУ почергово проводиться опитування щодо якості надання адміністративних послуг у ЦОП [178].

Таким чином, одним із пріоритетних напрямів удосконалення інформаційного забезпечення ЦОП є спрощення процедури отримання адміністративних послуг. Тобто пропонуємо створити електронний сервіс, за допомогою якого платник податків мав би можливість в електронний спосіб, завдяки мережі Інтернет, подавати необхідний пакет документів на електронну пошту відповідної ДПІ, при якій функціонує ЦОП, для отримання відповідного дозвільного документа.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

3.1. Позитивний зарубіжний досвід діяльності фіскальних органів щодо налагодження партнерських відносин з платниками податків і зборів

Російська Федерація

У Російській Федерації центральним органом виконавчої влади, що здійснює податкову політику та врегульовує податкові правовідносини є Федеральна податкова служба (далі – ФПС). Питанням налагодження партнерських стосунків з платниками податків у ФПС Росії приділяється вагоме значення. Наразі триває активна розробка ФПС Росії як правових, так і практичних механізмів та підходів реалізації принципу партнерства у відносинах із платниками податків. Одним із яскравих свідчень впровадження правових механізмів просування партнерських стосунків з платниками податків стало розроблення та прийняття в 2011 р. ФПС Росії «Концепції ФПС Росії по роботі з платниками податків». Відповідно до цієї Концепції, ФПС Росії характеризує свою діяльність як високотехнологічну, інноваційну та, в першу чергу, орієнтовану на надання послуг платникам податків. Тобто ФПС Росії позиціонує себе як помічника та консультанта платників податків.

Як зазначено у вказаній Концепції, на той час процедура обслуговування платників податків відповідала формулі «Тривалий час. Складно. Незручно». За намірами ФПС Росії, реалізація цієї Концепції повинна кардинально змінити вектори діяльності органів ФПС, а саме переорієнтувати процедуру обслуговування платників податків за формулою «Швидко. Просто. Зручно. Професійно».

Взагалі, реалізація Концепції передбачалася у період 2011-2014 рр. – Структурно Концепція містить шість стратегічних напрямів, кожен з яких складається із декількох ключових рішень, які реалізуються за допомогою певних інструментів.

Перший стратегічний напрям – це *розвиток платників податків*, який полягає у виробленні належної податкової культури серед населення, мотивуванні платників виконувати свої податкові зобов'язання. Розвиток платників податків передбачає вироблення певних рішень, а саме:

1. Визначення цільових груп платників податків та проведення політики клієнтоорієнтованого інформування шляхом здійснення об-

ліку особливостей, потреб і можливостей різних груп платників податків для адресного інформування. До інструментів реалізації відповідного рішення належить: використання друкованих матеріалів, використання можливостей адресного інформування через мережу Інтернет та/або через поштові посилки.

2. Застосування інформаційних кампаній, мета яких – сформувати у платників податків почуття чіткої особистої відповідальності у суспільстві за рівень якості життя та за стан різних сфер соціального життя;

3. Використання новітніх засобів і каналів комунікацій шляхом впровадження нових можливостей та сервісів ФПС Росії з метою спрощення, мінімізації та оптимізації податкових процедур, що використовуються податковими органами у процесі обслуговування платників податків. Це рішення передбачає застосування таких інструментів, як: мережі інформаційних терміналів, друкованих інформаційних матеріалів, що розміщуватимуться як в органах ФПС Росії, так і в інших державних органах та недержавних організаціях.

Другий стратегічний напрям – це *розвиток внутрішньокорпоративної культури сервісного обслуговування та підвищення комунікативних і професійних компетенцій співробітників ФПС Росії* шляхом забезпечення співробітників ФПС Росії, безпосередньо залучених до сфери обслуговування платників податків, привабливими умовами праці. Реалізація цього напряму передбачається такими рішеннями:

1. Формулювання і просування місії ФПС Росії шляхом розробки та прийняття «Кодексу (Хартії) працівника ФПС Росії» та проведенні низки заходів (утворення корпоративного порталу ФПС Росії, газети відомства, проведення семінарів і конференцій). Також відповідною Концепцією передбачається удосконалення методологічного забезпечення, що включає модернізацію системи навчання співробітників ФПС Росії, задіяних у сфері обслуговування, а саме: розробки різного роду програм навчання.

2. Створення системи планування, моніторингу і контролю розвитку стандартів сервісних послуг. З метою виконання даного рішення постановлено щорічно удосконалювати стандарти надання сервісних послуг, проводити внутрішній та зовнішній моніторинги контролю якості з надання відповідних послуг.

Третій стратегічний напрям – це *розвиток зовнішнього оточення* з метою створення сприятливих умов для виконання платниками податків своїх обов'язків. Ключові рішення реалізації даного напряму поділяються на:

1) розвиток інституту податкових консультантів через формування належної нормативно-правової бази консультаційної діяльнос-

ті, у якій би чітко регулювалися норми правового статусу податкових консультантів, а саме: прав, обов'язків та відповідальності;

2) активізацію взаємодії податкових органів з громадськими організаціями, професійними асоціаціями, торгово-промисловими палатами, регіональними і муніципальними органами управління та їх установами, а також з регіональними підрозділами федеральних органів влади.

Четвертий стратегічний напрям – це *екстериторіальність обслуговування платників податків*. Під екстериторіальністю автори Концепції розуміють свободу у виборі платником податків для отримання інформації доступу до електронних та інших сервісів, а також обслуговування незалежно від місця реєстрації та знаходження. Для реалізації відповідного напрямку планується прийняти три рішення:

1. Технологічне забезпечення екстериторіальності обслуговування платників податків. Тобто поетапна передача частини функцій з обслуговування платників податків в спеціалізовані структури, що здійснюють функції масової обробки даних. Це можуть бути різного виду центри з надання адміністративних послуг, контакт-центри. Також невід'ємним атрибутом удосконалення технологічного забезпечення екстериторіальності є розвиток мережевої інфраструктури, що підтримує свободу доступу платника податків до електронних послуг.

2. Структурне забезпечення екстериторіальності обслуговування платників податків надасть можливість розширення екстериторіальності за рахунок надання послуг усім платникам податків, які стоять на обліку в рамках функціонуючих спеціалізованих структур, з функціями обробки даних.

3. Правове забезпечення екстериторіальності обслуговування платників податків. Дане рішення реалізовуватиметься шляхом внесення відповідних змін у Податковий кодекс Російської Федерації та в інші нормативно-правові акти.

П'ятий стратегічний напрям – це *реорганізація процесів надання послуг платникам податків*. Відповідна реорганізація здійснюватиметься за такими напрямками: 1. Розширення дистанційного обслуговування; 2. Розвиток, спрощення та стандартизація сервісів і процедур; 3. Мінімізація особистих звернень платників податків.

Ключовими рішеннями напрямку реорганізації процесів надання послуг є модернізація та удосконалення різних інформаційних сервісів органів ФПС Росії, а саме:

1) розвиток електронних сервісів. До інструментів реалізації відповідного рішення Концепція відносить: розширення он-лайн сервісів ФПС Росії, поліпшення навігації на офіційному веб-сайті відомства та інші;

2) розвиток телефонних сервісів. Для реалізації цього рішення у Концепції, як приклад, запропоновані такі інструменти: створення Єдиного довідника типових питань і відповідей, впровадження «Стандарту телефонного обслуговування» та інші;

3) покращання поштових сервісів. Це рішення планується реалізувати за рахунок розміщення інформаційних терміналів та інформаційних матеріалів (буклетів, рекомендацій) в поштових відділеннях РФ.

Шостий стратегічний напрям – це *формування позитивного образу та підвищення престижу ФНС Росії в очах громадськості і масової аудиторії*. Успішна реалізація цього напрямку безпосередньо залежатиме від виконання всіх попередніх стратегічних напрямків, встановлених Концепцією. І насамкінець, у разі ефективного виконання та впровадження ФПС Росії визначених Концепцією напрямків, очікуються такі результати: підвищення ефективності податкового адміністрування та рівня виконання податкових обов'язків платниками податків, зниження адміністративних бар'єрів, підвищення прозорості діяльності ФПС Росії, забезпечення доступності державних послуг, що надаються у відомстві, підвищення мотивації співробітників ФПС Росії на забезпечення високої якості надання державних послуг та обслуговування платників податків, забезпечення екстериторіальності і стандартизації податкових процедур, якісне розширення дистанційної взаємодії для широких верств платників податків при одночасному підвищенні якості очної взаємодії [179].

Таким чином, проаналізувавши основні положення Концепції ФПС Росії по роботі з платниками податків, можемо підсумувати, що для ФПС Росії модернізація, удосконалення якості надання різного роду адміністративних послуг та впровадження новітніх технологій у діяльність відомства є одним із першочергових пріоритетів. Тому розробку відповідної Концепції необхідно розглядати, як ефективний правовий механізм, яким впроваджується принцип партнерства у взаємовідносинах між платниками податків та ФПС Росії.

Республіка Молдова

У Республіці Молдова виконавчим органом, що виконує функцію з наповнення бюджетів усіх рівнів податками, зборами та іншими обов'язковими виплатами, є Державна податкова служба (далі – ДПС РМ). ДПС РМ являє собою систему податкових органів та податкових службовців (посадових осіб) з основними повноваженнями щодо виконання податкового адміністрування, не останньою метою яких є забезпечення комфортними умовами платників податків, максимальне скорочення процедурних та часових витрат, пов'язаних з поданням по-

даткової звітності, що надалі сприятиме добровільному виконанню останніми своїх податкових зобов'язань. Вищесказане дозволяє дійти висновку, що процесу обслуговування платників у органах ДПС РМ приділяється значна увага.

З цього приводу ще у 2010 р. постановою Уряду РМ було затверджено План розвитку ДПС на 2011-2015 роки. Очевидно, що цей План став чітким правовим механізмом, в якому визначені пріоритетні заходи та напрями удосконалення процесу обслуговування платників у контексті поглиблення партнерських взаємовідносин органів ДПС РМ на період з 2011 до 2015 р. Головна мета реалізації цього плану ДПС РМ – це встановлення завдань та цілей, нерозривно пов'язаних із розвитком процедури адміністрування податків органами ДПС РМ. Оскільки відповідний план ДПС РМ є відносно об'ємним, ми пропонуємо далі розглянути тільки ті аспекти, що стосуються виключно удосконалення процесів обслуговування платників, розвитку електронних (автоматизованих), інформаційних та інших комунікаційних систем подачі звітності та кореспонденції та інших аспектів, пов'язаних із процедурою надання різних видів управлінських (адміністративних) послуг.

Один із напрямів покращання взаємовідносин із платниками податків для підвищення рівня добровільного виконання податкових зобов'язань, а також визнання останніх повноцінними партнерами, є започаткування проведення систематичних зустрічей (із 2010 р.) з платниками заради популяризації норм податкового законодавства, роз'яснення платникам їхніх прав та обов'язків у співпраці з органами ДПС РМ.

Ще одним напрямом модернізації процедури обслуговування платників є удосконалення інформаційних інструментів управління податковою звітністю платників. Основною ідеєю цього напрямку є можливість подавати податкову звітність дистанційно (за допомогою електронних засобів в мережі Інтернет). До речі, органи ДПС Молдови повністю завершили впроваджувати цю ідею в життя у 2009 р., запустивши автоматизовану інформаційну систему «Швидка декларація», яка прийшла на зміну попередній («Електронна декларація»).

Окрім цього, протягом 2006-2010 рр. ДПС РМ запроваджено ще низку інформаційних систем, серед яких заслуговує на увагу проект, за яким випробувано, а потім і успішно реалізовано процедуру державної реєстрації юридичних осіб та некомерційних організацій за принципом «єдиного вікна» шляхом взаємодії між ДПС РМ, Державною реєстраційною палатою Молдови та Міністерством юстиції.

Ще один крок назустріч платникам податків ДПС РМ зробила у 2001 р., створивши відділ допомоги платникам податків (у 2009 р. реформований у Апеляційний центр), основна мета якого – надання без-

коштовних телефонних консультацій (послуг з консультування) усім адміністративним одиницям РМ, а також надання відповідей на запитання фізичних та юридичних (з 2010 р.) осіб у письмовій формі [180].

І на завершення хотілося б додати, що вищезазначені напрями удосконалення процесу обслуговування платників, що реалізуються ДПС РМ, є сучасними заходами модернізації податкового відомства РМ, які цілком відповідають світовим стандартам та стандартам Європейського Союзу, куди Молдова впевнено та успішно прямує. Такі заходи, як удосконалення процедури подання платниками податкової звітності електронним способом, проведення систематичних зустрічей із платниками, утворення спеціальних структур телефонного консультування (call-центрів), в першу чергу, стануть в нагоді не тільки платникам податків, для яких вони безпосередньо створені, а й самим органам ДПС РМ, оскільки, як зазначається у висновках даного Плану ДПС РМ, згідно з міжнародною практикою у податкових сферах, чим вища якість надаваних послуг, тим вищий рівень добровільного виконання своїх податкових зобов'язань платниками.

Естонська Республіка

В Естонській Республіці державним виконавчим органом, що впроваджує кращі стандарти податкової та митної політики та регулює правовідносини, які виникають у відповідних сферах, є Податково-митний департамент (далі – ПМД ЕР). Управління, координація та адміністрування діяльністю ПМД належить до сфери Міністерства фінансів Естонії.

Структура центрального апарату ПМД ЕР є відносно розгалуженою та систематизованою одночасно. Так, керівником відповідного департаменту є генеральний директор, який має двох заступників. Перший здійснює безпосереднє керівництво та координування такими структурними підрозділами: податкового відділу, відділу доходів, відділу митного управління, слідчого відділу, відділу контролю та відділу обслуговування. До повноважень другого заступника генерального директора відомства належить керівництво відділом розвитку, інформаційно-аналітичним відділом, адміністративним відділом, юридичним відділом та відділом кадрів.

На офіційному сайті ПМД ЕР визначено основне призначення діяльності ПМД Естонії (першочергові цілі) – ефективне та точне управління податками, полегшення підприємницької діяльності та захист суспільства і економіки [181]. Успішне виконання та досягнення необхідних цілей нерозривно залежить від того, як держава, в даному випадку, завдяки органам ПМД, сприяє розвитку партнерських взаємовідносин із платниками податків. Естонія – економічно розви-

нута держава, вона має найвищий валовий продукт на душу населення серед колишніх країн Радянського Союзу, входить до низки провідних міжнародних політико-економічних організацій, а саме: Європейського Союзу (з 2004 р.), Організації Об'єднаних Націй, Світової організації торгівлі, Організації економічного співробітництва та розвитку, Міжнародного валютного фонду та інших.

Свідченням високої організації та продуктивності розвитку партнерських стосунків податкових органів із платниками податків в Естонії є удосконалення діяльності шляхом спрощення адміністративних процедур у податковій сфері та поступова оптимізація системи оподаткування (мінімізація податків, зборів та інших платежів), впровадження новітніх технологій у процедуру обслуговування платників.

Беззаперечно, роблячи неймовірні кроки до зближення із платниками податків та відповідаючи усім вищезазначеним критеріям, ПМД Естонії активно розвиває та впроваджує якісні та новітні правові механізми (стандарти) щодо удосконалення діяльності ПМД в цілому, а також окремих аспектів його діяльності, неабияку увагу приділяючи проблематиці обслуговування платників податків. Одним із таких правових стандартів, у якому визначені пріоритетні шляхи діяльності та напрями подальшого розвитку, є стратегічний план діяльності ПМД «Податково-митний департамент 2013-2016».

У змісті цього стратегічного плану ПМД основний акцент зроблено на визначення пріоритетних цілей майбутньої діяльності (на 2013-2016 рр.) кожного структурного підрозділу (відділу) центрального апарату ПМД ЕР. А взагалі зміст стратегічного плану ПМД складається із передмови, головної місії, бачення майбутнього, цінностей та цілей, коротких відомостей по окремих відділах, таких як обслуговування, контролю, митного управління, податкового, доходів, розвитку, слідчого, юридичного, адміністративного, інформаційно-аналітичного, внутрішнього контролю та кадрів, інформації щодо структурного розподілу кадрів по відділах, а також даних по територіальних органах ПМД, серед яких 16 бюро обслуговувань та 10 прикордонно-митних пунктів.

Отже, надалі ми розглянемо пріоритетні задачі та цілі функціонування, а також заходи їх забезпечення у таких відділах: обслуговування, адміністративного, розвитку та інформаційно-аналітичного, оскільки удосконалення діяльності саме цих структурних одиниць, на наш погляд, і є тим першочерговим завданням розвитку партнерської співпраці органів ПМД ЕР із платниками податків.

Відділ обслуговування

У положеннях стратегічного плану ПМД зазначено, що завдання відділу обслуговування полягає у наданні можливостей платникам

податків – тим, які завітали на прийом особисто до територіальних бюро обслуговувань чи то до ПМД, або тим, хто звернувся до відповідних органів через електронні мережі за отриманням електронних послуг, – швидко, легко та чітко вирішувати особисті справи. В свою чергу, на думку старшого інспектора відділу обслуговування Хелени Кар'ї, основні цілі розвитку відділу на період 2013-2016 рр. є:

- створення усіх необхідних умов для простішого і швидшого виконання платниками своїх податкових зобов'язань за рахунок постійного покращання надання послуг та впровадження альтернативних інноваційних технологій (каналів) у процес спілкування із платниками;

- вчасно та превентивно оповіщати платників;

- прискорити всі процеси обслуговування, з метою прийняття результативніших рішень зі збору даних та їх аналізу.

Для цього посадовими особами (чиновниками) відділу обслуговування передбачається виконання таких функціональних обов'язків: консультування клієнтів, розробка та надання нових, сучасних і зручних послуг, а також стеження за процесами, що передбачають отримання усіма платниками податків вчасної ділової інформації щодо декларування і сплати податків.

Інформаційно-аналітичний відділ

До основної функції інформаційно-аналітичного відділу ПМД, як і по суті всіх інших подібних структурних підрозділів податкових відомств світу, відносять: постійний збір, аналіз інформаційних даних на основі яких відбуватиметься прогнозування та планування поточної та подальшої організації діяльності відомства та окремих структурних територіальних підрозділів ПМД ЕР. Крім того, інформаційно-аналітичний відділ організовує роботу за такими напрямками: аналіз ризиків шляхом використання новітніх методів аналізу та розширеної методики оцінювання різного роду впливів; проведення обміну інформаційними даними як у внутрішньому просторі (між органами влади Естонії), так і на міжнародному рівні, з метою превенції правопорушень; оцінка впливу нагляду на певні об'єкти і здійснення зворотного зв'язку (надання інформації), з метою визначення правильності та результативності проведених заходів.

Тому діяльність інформаційно-аналітичного відділу є дуже важливою у контексті обслуговування платників – зібрана та проаналізована інформація у багатьох випадках використовується для встановлення недоліків та їх подальшого усунення. А дії, пов'язані з обслуговуванням платників, повсякчас потребують контролю та моніторингу задля використання отриманих даних у процесі удосконалення обслуговування платників.

Адміністративний відділ

Основним призначенням адміністративного відділу є організація матеріально-технічного забезпечення ПМД, тобто цей відділ постійно проводить моніторинг ситуації, пов'язаної із забезпеченням всього необхідного для виконання співробітниками органів ПМД своїх функціональних обов'язків. Тому відділ постійно здійснює забезпечення необхідного майна з урахуванням потреб самих працівників (автопарк, уніформа співробітників та інше), організовує та надає послуги щодо службового відрядження (проїзд та поселення) працівників ПМД та його територіальних органів, та надає інші послуги щодо прискорення дії логістики у ПМД.

Тобто адміністративний відділ забезпечує першочергові потреби співробітників ПМД, дослухаючись до їхніх пропозицій та побажань, що, в свою чергу, позитивно впливає на сам процес обслуговування платників. Адже при повному задоволенні потреб працівників відомства у них мінімізується фактор неправомірної вигоди (корупційних проявів).

До інших функцій відділу адміністрування також належать адміністрування державного майна, збереження предметів історичної цінності.

Відділ розвитку

Вартує уваги і роль, яку відіграє відділ розвитку ПМД, оскільки цей відділ здійснює, разом з інформаційно-аналітичним, планування діяльністю та стратегічне управління ПМД, що в загальному передбачає складання бюджету, організацію податкової та митної звітності на наступні періоди. Також відповідним відділом виконується функція управління проектами з діловодства та архівування. До прикладу, однією із основних цілей розвитку ПМД є забезпечення платників податків більш зручною, економічною і простішою, а за можливості й автоматизованою системою діловодства [182].

Дослідивши окремі положення стратегічного плану ПМД ЄР, необхідно зазначити, що хоча цей план і стосується удосконалення організації діяльності ПМД (визначення завдань та цілей на 2013-2016 рр.) та його відділів (частково територіальних бюро обслуговувань та прикордонно-митних пунктів) у цілому, у ньому присутні, в достатній кількості, відомості щодо модернізації і покращання процедури обслуговування платників податків та налагодження взаємовигідних партнерських стосунків з останніми.

Таким чином, чітко можемо стверджувати, що стратегічний план «Податково-митний департамент 2013-2016» в ЄР, як і «План розвитку ДПС РМ на 2011-2015 роки» та «Концепції ФПС Росії по роботі з платни-

ками податків», належать до якісних правових механізмів, за допомогою яких здійснюється широкомасштабне удосконалення процесу обслуговування платників в податкових відомствах цих країн.

Окрім цього, для ефективнішої партнерської взаємодії між платниками податків та зборів і вітчизняним фіскальним органом, вважаємо за доцільне запозичити досвід Республіки Молдови в контексті створення контактано-телефонного центру (в РМ – Апеляційного центру), основною метою якого стане надання безкоштовних телефонних консультацій (послуг з консультивання) усіма адміністративними одиницями України. Створення такого центру стане свідченням високої організації та продуктивності розвитку партнерських стосунків органів доходів і зборів із платниками податків, що включає в себе удосконалення діяльності шляхом спрощення адміністративних процедур у податковій сфері та поступову оптимізацію системи оподаткування (мінімізація податків, зборів та інших платежів), впровадження новітніх технологій у процедури обслуговування платників.

3.2. Ефективна робота центрів обслуговування платників податків і зборів як засіб протидії корупції у фіскальній службі

Створення та подальша діяльність ЦОП при ДПІ у Міндоходів та надалі у ДФСУ, безумовно, вважається позитивним чинником, що, однозначно, за допомогою певних факторів, сприятиме мінімізації корупційних дій, в першу чергу, обслуговуючого персоналу ЦОП (співробітників ДПІ).

Перший фактор полягає у тому, що постійно здійснюється внутрішній та зовнішній суворий контроль за своїми працівниками, у цьому випадку за посадовими особами ДПІ у ЦОП, перевіряється якість надання адміністративних послуг, перевіряється і матеріально-технічне забезпечення та інформаційне наповнення ЦОП. Контроль проводиться у різні способи, це і постійне інспектування та моніторинг з боку територіальних головних управлінь державної фіскальної служби (далі – ГУ ДФС), керівників ДПІ та їх заступників діяльності ЦОП (кураторів ЦОП), що здійснюється внаслідок особистих спостережень та обходів залів (секцій) ЦОП у вільний від роботи час. Постійне дотримання співробітниками ДПІ у ЦОП всіх процедур (порядків), визначених чинним законодавством, що регулює сферу надання адміністративних послуг (це, в першу чергу, положення Закону України «Про адміністративні послуги» та відомчі розпорядчі документи органів ФСУ, наказ Міндоходів «Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміні-

стративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників»). Це означає, що працівники ДПІ під час обслуговування платників у ЦОП повинні неухильно виконувати та дотримуватися:

1) норм Конституції України, вказаного закону та інших прийнятих та виданих відомчих нормативно-правових актів ДФСУ та його територіальних органів стосовно надання адміністративних послуг у ЦОП;

2) загальних принципів, визначених у цьому законі, та вище проаналізованих нами принципів, розглянутих у підрозділі 1.3;

3) процедур (порядків) отримання, надання адміністративних послуг (дотримання встановлених правил при наданні послуг (обслуговування клієнтів), строків надання послуг).

Оскільки платники при належному до них ставленні (якісному та швидкому) з боку працівників ДПІ у ЦОП, почуватимуться комфортно та особливо захищеними, що відкидатиме можливість неправомірної вимоги, тільки для того, щоб реалізувати своє конституційне право на отримання адміністративної послуги.

Сюди ж належить і постійний аналіз щоденних, тижневих, місячних, квартальних, річних показників та даних ефективності діяльності ЦОП, який здійснюється відповідно до методичних рекомендацій щодо оцінювання ефективності діяльності ЦОП, затверджених наказом Міндоходів від 30.09.2013 р. № 519.

Так, згідно з вищезгаданими рекомендаціями ефективність та якість показників функціонування ЦОП залежить від перевірок, що спрямовані на контроль за додержанням співробітниками ДПІ у ЦОП вимог нормативно-правових актів та розпорядчих документів. Такі перевірки проводяться уповноваженою посадовою особою територіального ГУ ДФСУ відповідно до підпорядкованих ДПІ, у складі яких функціонує ЦОП, за узгодженим графіком не рідше, ніж 1 раз на квартал. За результатами таких перевірок складається висновок, який формується на основі показників оцінювання ефективності діяльності ЦОП, що містить колонку параметрів оцінювання та колонку відповідності даних параметрів вимогам (оцінюється за критеріями «так», «ні», «не повною мірою»).

По-перше, контролюється дотримання вимог облаштування внутрішнього і зовнішнього простору приміщень ЦОП, а саме: чи оформлення вхідної групи відповідає Технічному регламенту ЦОП та рекомендаціям оформлення ЦОП; чи приміщення ЦОП обладнано зручностями для людей з обмеженими фізичними можливостями (пандус та/або кнопка виклику працівника ЦОП); чи приміщення ЦОП розділено на 3 зали (секції); чи приміщення, в яких знаходиться ЦОП, обладнано системами вентиляції, кондиціонування та опалення, туалете-

тами для відвідувачів та камерами спостереження; чи ЦОП обладнано необхідною кількістю місць для очікування: стільців та лав; чи ЦОП обладнано необхідною кількістю робочих місць («вікон») працівників ДПІ у ЦОП; чи робочі місця відповідають Технічному регламенту ЦОП; чи консультант-модератор забезпечений відокремленим облаштованим робочим місцем у ЦОП.

По-друге, перевіряється дотримання вимог оформлення вивісок, стендів, інших знаків візуальної інформації та ідентифікації ЦОП: чи внутрішній простір ЦОП оснащено табличками та покажчиками напрямів руху; чи на електронному табло або вивісці (стенді) розміщується актуальна довідкова інформація; чи тематичні стенди наповнені актуальною інформацією та відповідають Технічному регламенту ЦОП; чи на інформаційних стендах розміщена необхідна інформація, а саме: графік роботи органу ФСУ, номери телефонів «довіри», сервісу «Пульс» та з питань антикорупційної політики, запис на прийом до керівних працівників, графік прийому громадян керівниками фіскального органу, інформація про Контактний центр Інформаційно-довідкового департаменту (перелік послуг для платників, номер телефону, режим роботи та електронна адреса), адреса офіційного веб-порталу ДФСУ, порядок подання звернень платниками (скарг, заяв, пропозицій), відомості про проведення заходів для платників (різного роду інформація про інтернет-конференції, семінари за участі керівництва та фахівців фіскальних органів, анонси сеансів телефонного зв'язку «гаряча лінія» за участі керівників територіальних органів ДФСУ та керівників структурних підрозділів), наявність у ЦОП центрів сертифікації ключів ІДД ДФСУ, номери кабінетів, номери контактних телефонів, графік роботи працівників, місцезнаходження віддалених робочих місць адміністраторів реєстрації користувачів у відповідному регіоні, якщо вони не розташовані у ЦОП; чи є у наявності зразки (приклади) заповнених форм заяв і декларацій, які знаходяться на стендах; чи інформаційні картки адміністративних послуг розміщені у зручних для платників місцях; чи тематична друкована продукція для платників у формі буклетів, листівок, брошур знаходиться у зручних (доступних) для платника місцях; чи інформація про роботу ЦОП розміщена на відповідному веб-сайті територіального органу ФСУ (графік роботи ЦОП, адреса, телефони приймальні громадян, консультанта-модератора, куратора ЦОП, перелік послуг, які надаються у ЦОП).

По-третє, на наш погляд, – головне, перевіряється дотримання вимог організації роботи працівниками ЦОП: чи куратор ЦОП (голова ДПІ чи перший заступник голови) згідно з наданою їм компетенцією дотримується вимог до організації роботи та працівників ЦОП, а саме,

затверджує та вносить зміни до графіка роботи ЦОП, графіка роботи працівників ЦОП та вирішує всі оперативні чи спірні питання, які виникають у процесі роботи ЦОП; чи консультант-модератор відповідно до вимог розпорядчих документів ДФСУ: знаходиться у приміщенні ЦОП у робочий час, здійснює контроль за поточною ситуацією в ЦОП, особисто надає інформаційну допомогу платникам, залучає при потребі відповідних фахівців структурних підрозділів фіскального органу, здійснює організацію заповнення відвідувачами анкет щодо роботи ЦОП; чи працівники ЦОП відповідно до своєї компетенції дотримуються вимог розпорядчих документів ФСУ щодо етики поведінки державного службовця, культури спілкування, одягнені у формений одяг, мають охайний зовнішній вигляд, носять відповідні бейджі, чи задоволені платники наданням послуг в ЦОП (результати анкетування).

У разі, якщо всі вищезазначені параметри (показники) за результатами проведення оцінювання є позитивними, то тоді робота у даному ЦОП визнається такою, що відповідає вимогам чинного законодавства у сфері надання адміністративних послуг, а також вимогам розпорядчих документів органів ДФСУ. При оцінці, що вказує на невідповідність більше двох параметрів організаційної діяльності ЦОП, висновок визначається як негативний із зазначенням основних причин даної невідповідності. Висновок про результати оцінювання організації діяльності ЦОП підписує уповноважена посадова особа територіального ГУ ДФСУ, яка проводила перевірку, та особа, яка є відповідальною за організацію роботи ЦОП. Якщо у висновку організація діяльності ЦОП визнається такою, що не відповідає вимогам чи не повністю відповідає вимогам, розпорядчим документам, то наступним кроком повинно стати видання наказу (розпорядження) про здійснення визначених наказом заходів покращання організації, що не відповідає вимогам роботи у ЦОП [183].

Взагалі, опитування щодо різних аспектів діяльності ЦОП постійно проводиться на електронному веб-порталі ДФСУ. Аналізуючи результати опитувань за період з 11.03.2014 до 25.01.2015 р., визнані найбільш позитивні відгуки платників щодо всіх сфер функціонування ЦОП у відсотковому еквіваленті, позитивні відповіді практично на кожне питання – понад 90%.

Так, на запитання: «Оцініть, на якому рівні Вас обслуговували у ЦОП?» платники відповіли: «оперативно та якісно» – 95,6%, «задовільно» – 1,7% та «не задовільно» – 2,6%; на запитання: «Протягом якого часу Вам надали послуги у ЦОП?» було визначено: «у встановлені терміни» – 95,9%, а «з порушенням встановлених термінів» – 4,1%; на запитання: «Чи задовольнив Вас фаховий рівень працівника ЦОП,

до якого Ви звернулися?» було надано наступні відповіді та відсоткові співвідношення: «так» – 95,6%, «ні» – 3,2%, «частково» – 1,1%; на запитання: «Чи задовольняє Вас інформація, розміщена на стендах ЦОП?» платники відповіли: «повністю задовольняє» – 97,8%, «не задовольняє, у повній мірі інформації недостатньо» – 1,6%, «не задовольняє, інформація застаріла» – 0,5%; на запитання: «При відвідуванні ЦОП чи були у наявності зразки форм, необхідні Вам для заповнення?» платники зазначили: «так, постійно» – 57,4%, «так, деякі» – 17,6%, «ні» – 25%; на запитання: «Чи будете Ви користуватися сервісом “Відео-трансляція з центру обслуговування платників у вашому місті” через веб-портал Міндоходів?» думка платників: «так, залюбки» – 96,8%, «ні, такий сервіс не підходить» – 1,5%, «так, можливо скористаюсь» – 0,9%, «ні, якщо мені треба, то всеодно буду їхати» – 0,7%; на запитання: «Чи потрібен сервіс “Он-лайн-черга” для центрів обслуговування платників?» платники зауважили: «так, дуже потрібен» – 91,7%, «так, але для великих міст» – 4%, «ні, особливих змін не відбудеться, черги залишаться» – 2,5%, «ні, оскільки черги відсутні» – 1,9% [178].

Отже, слід констатувати, що органи ДФСУ, особливо обласні ГУ та ДПІ, систематично моніторять якість надання адміністративних послуг у ЦОП. Причому ГУ ДФСУ щоквартально здійснюється внутрішній аудит якості показників функціонування ЦОП, ДПІ проводиться постійний моніторинг повсякденних звернень (через скриньку скарг, заяв та пропозицій) та анкетування (розповсюджується у залах ЦОП), а інформаційно-довідковий департамент (так званий ІТ-департамент) перевіряє та впроваджує все нове, проводить опитування щодо якості діяльності ЦОП.

На думку Литвина О. В. та Литвин Н. А., тільки в результаті проведення як внутрішнього, так і зовнішнього аудитів можливо зробити висновки щодо роботи конкретно визначеного органу, професійності та компетентності його працівників [184, с. 72-79].

Тому, слід погодитися, що фіскальна служба на всіх рівнях, від найвищого до найнижчого, налагодила якісний внутрішній та зовнішній аудит якості надання адміністративних послуг у ЦОП.

Інший важливий фактор щодо мінімізації корупції при наданні адміністративних послуг співробітниками ДПІ у ЦОП пов'язаний із облаштуванням внутрішнього простору. Ще раз таки звернемося до деяких положень Технічного регламенту ЦОП, а саме до загальних правил облаштувань простору у приміщеннях ДПІ, де повинні знаходитися ЦОП.

Спочатку необхідно звернути увагу на обладнання всього приміщення ЦОП (окремо по залах (секціях), а також кабінету консультанта-модератора) прихованими камерами відеоспостереження. При

цьому, Заброта Д.Г. констатує, що одним із дієвих заходів щодо запобігання корупції при наданні адміністративних послуг публічною адміністрацією є внутрішній контроль за наданням послуги, з використанням засобів спостереження у службових приміщеннях [185, с. 109-119]. Цей аспект є дуже суттєвим, адже працівник певного підрозділу ДПІ, який безпосередньо обслуговує клієнтів (платників) у ЦОП, добре подумає, чи варто порушувати навіть деякі процедурні моменти у роботі з платниками, не кажучи про якусь неправомірну вимогу.

До таких належить недотримання правил прийому платників. Сюди можна віднести і сприяння певним знайомим обминути чергу до необхідного вікна у ЦОП, і суб'єктивне зволікання щодо платників з боку працівників ДПІ у ЦОП (ті, які обслуговують у вікнах певного залу (секції)), і недотримання правил (часових рамок), що стосуються обідньої перерви та інших перерв, передбачених внутрішніми розпорядчими документами, а в першу чергу це стосується суб'єктивної відмови (на власний розсуд) обслуговувати чи не обслуговувати відвідувача (платника ЦОП). Тобто недотримання правил прийому платників уповноваженими особами ДПІ у ЦОП – це, по суті, відмова платнику в отриманні тієї чи іншої адміністративної послуги, що є протиправною процесуальною дією, за яку, в обов'язковому порядку, необхідно карати шляхом притягнення винних осіб до дисциплінарної відповідальності. Для цього, на наш погляд, доцільно застосовувати по чергово такі дисциплінарні заходи: за перше порушення правил прийому платників – попередження, за друге порушення (повторне), чи навіть при системному порушенні (не одразу виявили) такого права – відлучення даного працівника ДПІ у ЦОП від процедури обслуговування платників. Застосовувати більш сувору санкцію (звільнення) до співробітників ДПІ у разі недотримання ними правил прийому у ЦОП недоцільно, оскільки таке порушення дисципліни, хоч і посягає на певні права, моральні цінності та блага платників, але не характеризується серйозністю проступку.

Якщо співробітник ДПІ, залучений до обслуговування платників у ЦОП, вчинив більш суттєве правопорушення, а саме безпосередньо пов'язане із отриманням певних дивідендів (вигод), шляхом вчинення корупційних дій (правопорушень), що підлягають під кваліфікацію порушення норм адміністративного чи кримінального законодавства [186; 187; 188], тоді, звичайно, норма щодо застосування такого заходу дисциплінарної відповідальності як звільнення цієї особи з податкових інспекцій, є обов'язковою (вказана у Законі України «Про державну службу») [189] та застосовується поряд із основним покаранням чи стягненням, залежно від ступеня важкості корупційного проступку.

Щодо протидії корупції у ЦОП запроваджено механізм зворотного зв'язку між платниками та податковими інспекціями, а саме: встановлення у холах приміщень ЦОП (зазвичай, при вході у ЦОП) скриньок для звернень громадян та анкет відвідувачів (платників). Норми щодо надання можливості фізичним та юридичним особам (в нашому випадку платникам) звертатися до податкових інспекцій та інших територіальних органів ДФСУ шляхом подання скарг, заяв та пропозицій, містяться, перш за все, у Законі України «Про звернення громадян» [190] та інших відомчих розпорядчих документах податкових органів.

Взагалі, платники, оскаржуючи неправомірні дії працівників ДПІ у ЦОП, подавши скаргу, можуть бути впевненими, що їхня скарга буде розглянута в термін, визначений законом (протягом 15 діб чи місяця). Для цього у структурах податкових інспекцій та територіальних податкових органів ДФСУ функціонують спеціальні підрозділи, до функцій яких належать: опрацювання звернень (розгляд та можливе вирішення чи направлення за підвідомчістю до того структурного підрозділу, який уповноважений їх вирішувати), їх облік та подальший аналіз із врахуванням недоліків роботи ЦОП, надання рекомендацій відповідним ДПІ (де виявлять недоліки діяльності ЦОП) щодо їх виправлення (більше про це йшлося при аналізі Методичних рекомендацій щодо оцінювання ефективності діяльності ЦОП).

Таким чином, все вищезазначене щодо мінімізації корупції у діяльності податкових інспекцій, у зв'язку з діяльністю ЦОП, дало змогу нам стверджувати:

1. Оптимізація адміністративних процедур задля отримання платниками адміністративних послуг у ЦОП, створення комфортних умов шляхом зручного облаштування внутрішнього простору приміщення ЦОП камерами та скриньками для подання звернень, позитивне ставлення з боку обслуговуючого персоналу ЦОП (уповноважених працівників структурних підрозділів ДПІ у ЦОП) стали першочерговими факторами, що мінімізують корупційні дії (прояви) у процесі отримання платниками адміністративних послуг.

2. Не менш важливим аспектом боротьби з корупцією є здійснення суворого контролю за діяльністю співробітників ДПІ у ЦОП шляхом проведення перевірок керівництвом податкових інспекцій, а також зовнішнє оцінювання уповноваженими посадовими особами територіальних ГУ ДФСУ.

3. Державна фіскальна служба на всіх рівнях – від інформаційно-довідкового департаменту, до ГУ областей та ДПІ – проводить систематичний аудит якості показників функціонування ЦОП.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження здійснено узагальнення теоретичних положень та запропоновано вирішення наукового завдання, яке полягає у розробці науково-прикладних положень та розв'язанні проблем організаційно-правових засад надання адміністративних послуг центрами обслуговування платників податків і зборів. Сформульовано пропозиції та рекомендації щодо удосконалення правового та організаційного забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів, зокрема:

1. Для реалізації положень Концепції заходів щодо реформування системи надання адміністративних послуг у частині підвищення ефективності механізму надання адміністративних послуг ДФС України платникам податків визначено основні передумови створення ЦОП, а саме:

- заохочення платників податків до добровільної реалізації ними податкового обов'язку;

- створення зручних, сприятливих та комфортних умов для платників податків шляхом удосконалення процедури надання адміністративних послуг та докорінної зміни пріоритетів з метою покращання взаємовідносин із платниками податків;

- надання адміністративних послуг у електронній формі за принципом «єдиного вікна», що відповідатиме європейським та світовим стандартам;

- розширення переліку послуг, що надаються платникам податків, з урахуванням їх потреб та побажань;

- формування позитивної громадської думки щодо діяльності фіскальної служби.

2. Поняття «адміністративна послуга» необхідно розглядати у вузькому та широкому значеннях. У вузькому значенні адміністративна послуга – це один із видів публічної послуги, яка полягає у діяльності уповноважених адміністративних органів (їх посадових осіб), з метою здійснення ними владних повноважень щодо реалізації суб'єктивних прав та законних інтересів фізичних та юридичних осіб. У широкому значенні адміністративна послуга – це адміністративні правовідносини, які виникають між адміністративними органами (їх посадовими особами), з одного боку, фізичними, юридичними особами – з іншого для отримання певного результату, з реалізацією владних повноважень першими за ініціативою останніх.

3. Надання послуг платникам податків має характерні ознаки адміністративної послуги: надання здійснюється тільки за ініціативою

суб'єкта звернення; у законодавчому акті визначено право щодо отримання послуги; надаючи послуги, суб'єкт надання реалізовує та виконує свої владні повноваження; остаточним документально-процесуальним рішенням, у якому задовольняється ініціатива суб'єкта звернення щодо отримання тієї чи іншої адміністративної послуги, є адміністративний акт.

4. Встановлено, що поняття «адміністративна послуга» і «дозвільна послуга», «ліцензійна послуга», «реєстраційна послуга» співвідносяться як загальне і особливе. Адміністративна послуга платникам податків складається із послуг дозвільного, ліцензійного та реєстраційного характеру, а дозвільна, ліцензійна, реєстраційна послуга, відповідно, є складовими частинами наданої послуги.

5. На основі аналізу нормативних положень, вітчизняного та зарубіжного законодавства та теоретичних напрацювань вчених-адміністративістів щодо категорії «адміністративна послуга», необхідно класифікувати її за такими критеріями:

а) за суб'єктом надання адміністративні послуги слід поділяти на:

- державні (ті, що надаються органами державної виконавчої влади);
- муніципальні (ті, що надаються органами місцевого самоврядування).

б) за суб'єктом звернення адміністративні послуги класифікуються як:

- індивідуальні (ті, що надаються за зверненням фізичної особи);
- колегіальні (ті, що надаються за зверненням юридичної особи).

в) за способом надання адміністративні послуги можна поділяти на:

- контактні (ті, що надаються через центри надання адміністративних послуг (далі – ЦНАП));
- електронні (ті, що надаються через Єдиний державний портал адміністративних послуг).

г) за прийняттям кінцевого рішення щодо звернення адміністративні послуги поділяються на:

- позитивні (ті, що передбачають задоволення звернення шляхом видачі: довідок, ліцензій, сертифікатів, патентів, посвідчень та відповідних дублікатів щодо зазначених документів);

- негативні (передбачають відмову у задоволенні звернення з підстав, визначених законом).

6. Зроблено висновок, що характерною особливістю та суттєвою відмінністю надання адміністративних послуг від інших публічних послуг, таких як фінансові, медичні та освітні, є те, що адміністративні послуги надаються виключно суб'єктом владних повноважень (суб'єктом публічного права), а фінансові, медичні та освітні послуги

можуть надаватися суб'єктами як публічного права, так і приватного права.

7. Центр обслуговування платників податків і зборів виступає з одного боку як організація, яка забезпечує комфортні умови для отримання платниками податків певної інформації стосовно прийому звітності, видачі адміністративних довідок, оформлення необхідних заяв, для успішного ведення бізнесу та співпраці з органами доходів і зборів, з іншого – як структурна одиниця (утворення) податкових інспекцій органів доходів і зборів, мета якої – надання адміністративних податкових послуг шляхом виконання та дотримання нормативно-визначених процедур.

8. Встановлено, що ЦОП надають адміністративні податкові послуги шляхом інформування, консультування платників, відвідувачів ЦОП та виконання встановлених дій уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП (прийом, обробка, направлення за належністю документів, прийняття рішення щодо запиту, видача адміністративного акта).

9. Виділено основні етапи створення ЦНАП:

1-й етап – 2000-2006 рр. – створення Єдиних дозвільних центрів (далі – ЄДЦ) почалося за методологічної, консультаційної, технічної підтримки проекту USAID BIZPRO (регіональний проект з розвитку підприємництва, який здійснювався міжнародною консалтинговою фірмою «Development Alternatives»);

2-й етап – 2006-2009 рр. – створення центрів адміністративних послуг «Прозорий офіс», запровадження нових стандартів управління якості, проведення таких заходів: аналіз власної практики звернення громадян та юридичних осіб; запровадження системи підвищення кваліфікації, створення Муніципального університету; виділення типових послуг, що надають державні органи, з відпрацюванням порядку надання кожної; розробка програмного забезпечення; відпрацювання системних шляхів координації роботи управлінь міської ради та інших державних органів для роботи в єдиному офісі; розробка найбільш сприятливих рішень щодо організації робочого приміщення;

3-й етап – 2009-2012 рр. – створення нових ЦОПП в органах доходів і зборів з метою забезпечення комфортних умов платникам податків, що суттєво удосконалило порядок надання адміністративних послуг та підвищило їх якість;

4-й етап – 2013-2018 рр. – розробка та подальша реалізація нових електронних сервісів ДФСУ.

10. Запропоновано класифікувати визначені функції податкових органів, які регламентуються статтею 19 Податкового кодексу України, за 6 групами, а саме: контролюючі, превентивно-стягуючі, нормо-

творчі, інформаційно-аналітичні, організаційні функції та функції з надання адміністративних послуг.

11. Визначено, що основною функцією ЦОП є надання адміністративних послуг, зокрема – контрольних та організаційних, причому функція з надання адміністративних послуг реалізовується за допомогою таких підфункцій: дозвільної, реєстраційної, ліцензійної, звітної та консультативної (інформаційної).

12. Функція з надання адміністративних послуг реалізовується уповноваженими працівниками структурних підрозділів ДПІ, залучених у діяльність ЦОП, по-різному, а саме – залежно від напряму діяльності залу ЦОП, в яких надають відповідні адміністративні послуги.

13. Загальні принципи роботи ЦОП, визначені у Примірному положенні про ЦОП, пропонуємо розширити новими принципами, а саме: принцип законності та верховенства права при наданні адміністративних послуг у ЦОП; принцип, що регулюватиме процес надання адміністративних послуг у ЦОП, дотримуючись принципів «єдиного вікна» та «організаційної єдності».

14. Пропонуємо доповнити розділ 1.3 Примірного положення про ЦОП нормами, які б визначали загальні принципи функціонування ЦОП, та викласти його у такій редакції:

Загальні принципи функціонування ЦОП:

1) суворе та неухильне додержання принципів законності, верховенства права та захищеності персональних даних платника у процесі надання адміністративних послуг у ЦОП;

2) повна орієнтація на платника, спрямованість на задоволення його потреб, неупередженість та справедливість при наданні адміністративних послуг з боку уповноважених працівників ДПІ у ЦОП;

3) ввічливість та доброзичливість при наданні адміністративних послуг з боку уповноважених працівників ДПІ у ЦОП;

4) відкритість, прозорість, зрозумілість процедур та надання повної та достовірної інформації у процесі надання адміністративних послуг уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП;

5) надання адміністративних послуг уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП у максимально стислі строки (не більше 15 хв. на одне стандартизоване питання);

6) надання адміністративних послуг уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП, відповідно до принципу «єдиного вікна» та «принципу організаційної єдності».

15. Встановлено, що працівники ДПІ (службові та посадові особи) у залах (секціях) ЦОП при виконанні своїх функціональних обов'язків виконують три основні етапи обробки документації при безпосередньому контакті із платниками податків (в присутності платників):

перший етап – здійснення прийому необхідного пакета документів працівниками ДПІ для отримання адміністративної послуги у залах (секціях) ЦОП;

другий етап – звірка даних у поданій документації з тими, що визначені у посвідчувальних документах платників, уповноваженими працівниками ДПІ у ЦОП;

третій етап – перевірка поданої документації на предмет відповідності іншим загальним правилам (правильності та повноти форми документа, вірогідності зазначених офіційних даних (назва територіального органу ДФСУ, код діяльності та податковий період тощо)).

16. У Примірному положенні про Центр обслуговування платників та в Положеннях відповідних ДПІ відсутня правова регламентація відповідальності посадових та службових осіб ДПІ, задіяних до діяльності ЦОП, у зв'язку з чим пропонуємо р. 9 Примірного положення про Центр обслуговування платників доповнити додатковими нормами та викласти їх у такій редакції:

9.1. Посадові та службові особи ЦОПП несуть відповідальність за порушення виконавчої та трудової дисципліни.

9.2. Посадові та службові особи ЦОПП не несуть відповідальності за достовірність та дійсність поданих фізичними особами та представниками юридичних осіб документів (їх копій) та проставлених печаток для отримання адміністративних послуг.

17. Визначено, що нормативно-правове регулювання кадрового забезпечення ЦОП потребує удосконалення. З цією метою пропонуємо підготувати наказ «Про заходи кадрового забезпечення працівників органів доходів і зборів, залучених до діяльності центрів обслуговування платників», де врегулювати:

1) заходи навчання по підготовці та перепідготовці співробітників відділів ДПІ, залучених до діяльності у ЦОП;

2) форми проведення заходів навчання щодо підготовки та перепідготовки працівників відділів ДПІ у ЦОП;

3) етапи виконання кожного навчального заходу;

4) строки проведення кожного такого заходу, з урахуванням етапу виконання.

18. Аналіз інформаційно-методологічного забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів свідчить про те, що одним із пріоритетних напрямів удосконалення інформаційного забезпечення ЦОП є спрощення процедури отримання адміністративних послуг.

19. З метою спрощення процедури отримання відвідувачами ЦОП (платниками податків) послуг пропонуємо створити та розмістити

додаткові інформаційні стенди у кожному залі (секції) ЦОП, які б формувалися з тією кількістю вікон та відповідали тій кількості адміністративних послуг, що надаються залежно від зали (секції) відповідного ЦОП. У кожне віконце інформаційного стенду необхідно підшити інформацію щодо кожної адміністративної послуги, а саме: розмістити інформаційну картку адміністративної послуги, технологічну картку адміністративної послуги, перелік та зразки заповнення необхідних документів для надання відповідної послуги.

20. Для покращання інформаційного забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів пропонуємо удосконалювати механізми електронного зворотного зв'язку між підрозділами ФСУ та платниками податків, що передбачатиме розробку та впровадження системи електронного діловодства. Тобто наша пропозиція полягає в удосконаленні електронних сервісів, за допомогою яких платник податків мав би можливість, використовуючи інформаційні системи, зокрема мережу Інтернет, подавати необхідний пакет документів на електронну пошту відповідної ДПІ, при якій функціонує ЦОП, для видачі відповідного дозвільного документа.

21. Крім того, на нашу думку, доцільно розробити механізм подачі необхідного пакета документів на виробництво, роздрібну та оптову торгівлю алкогольними напоями та тютюновими виробами електронним способом, через мережу Інтернет на електронну адресу Департаменту контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів ДФС України.

22. Дано авторське визначення поняття:

- організаційне забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів, що представляє систему узгоджених заходів, засобів та методів матеріально-технічного, фінансового, кадрового та інформаційно-методологічного характеру, спрямованих на організацію діяльності центрів обслуговування платників податків з метою якісного, всебічного та ефективного надання адміністративних послуг фіскальними органами;

- організаційними формами адміністративно-правового забезпечення діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів є структура внутрішньо узгоджених заходів, засобів та методів універсального характеру (матеріально-технічного, фінансового, кадрового та інформаційно-методологічного тощо), що здійснюються суб'єктами владних повноважень і спрямовані на організацію діяльності ЦОП з метою якісного, всебічного та ефективного надання адміністративних послуг фіскальними органами.

23. Проаналізувавши позитивний світовий досвід діяльності податкових служб таких країн як Республіки Молдова, Естонської Респуб-

ліки, Російської Федерації щодо налагодження партнерських відносин з платниками, дійшли висновку, що доцільно запозичити досвід Республіки Молдова, а саме: створити контактний-телефонний центр, основна ціль якого – надання безкоштовних телефонних консультацій (послуги консультування) усіма адміністративними одиницями України.

24. Зроблено висновок про те, що на посадових осіб (службовців) ЦОП покладено виконання таких функціональних обов'язків: консультування клієнтів, розробка та надання нових, сучасних і зручних послуг, а також контроль процесів отримання вчасної ділової інформації щодо декларування і сплати податків усіма платниками податків.

25. Встановлено, що згідно з міжнародними практиками у податковій сфері якість надання послуг залежить від високого рівня добровільного виконання платниками своїх податкових зобов'язань.

26. Щодо мінімізації корупції у діяльності податкових інспекцій, у зв'язку з діяльністю ЦОП, слід наголосити:

1. Оптимізація адміністративних процедур задля отримання платниками адміністративних послуг у ЦОП, створення комфортних умов шляхом зручного облаштування внутрішнього простору приміщення ЦОП відеокамерами та скриньками для подання звернень, а також позитивне ставлення з боку обслуговуючого персоналу ЦОП (уповноважених працівників структурних підрозділів ДПІ у ЦОП), стали першочерговими факторами, що мінімізують корупційні дії (прояви) у процесі отримання платниками адміністративних послуг.

2. Сформовано два основні фактори, що мінімізують корупційні прояви у діяльності ЦОП:

1) систематичне проведення внутрішнього та зовнішнього контролю за працівниками ЦОП у інспекціях з метою якісного надання ними адміністративних послуг відповідно до вимог наказу Міндоходів від 30.09.2013 р. № 519 та інших нормативно-правових актів, матеріально-технічного забезпечення та інформаційного наповнення ЦОП;

2) облаштування приміщення ЦОП спеціальними засобами: прихованими відеокамерами та скриньками для звернень.

3. Визначено основні заходи щодо мінімізації корупційних чинниками у діяльності ЦОП, якими є: постійне дотримання співробітників ДПІ у ЦОП усіх процедур (порядків), визначених у чинному законодавстві, що регулює сферу надання адміністративних послуг; запровадження зворотного зв'язку між платниками та податковими інспекціями; встановлення в приміщеннях ЦОП (окремо по залах (секціях), а також у кабінеті консультанта-модератора) прихованих камер відеоспостереження.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП : наказ Державної податкової служби України : від 10.02.2012 № 109 (втратив чинність)
2. Центри надання адміністративних послуг: створення та організація діяльності: Практичний посібник / Бригілевич І. І., Ванько С. І., Загайний В. А., Коліушко І. Б., Курінний О. В., Стоян В. О., Тимощук В. П., Шиманке Д. / За заг. ред. Тимощука В.П. – К.: СПД Москаленко О. М., 2010. – 440 с.
3. Центри надання адміністративних послуг: створення та організація діяльності: Практичний посібник. – 2-ге вид., доп. і доопр. / Бригілевич І. І., Ванько С. І., Загайний В. А., Коліушко І. Б., Курінний О. В., Стоян В. О., Тимощук В. П., Шиманке Д. / За заг. ред. Тимощука В.П. – К.: СПД Москаленко О.М., 2011. – 432 с.
4. Коліушко І. Б., Авер'янов В. Б., Тимощук В. П., Куйбіда Р. О., Голосніченко І. П. Адміністративна реформа для людини (науково-практичний нарис). – К.: Факт, 2001. – 72 с.
5. Адміністративна процедура та адміністративні послуги. Зарубіжний досвід і пропозиції для України / Авт.-упор. Тимощук В. П. – К.: Факт, 2003. – 496 с.
6. Оцінка якості адміністративних послуг // Тимощук В. П., Кірмач А. В. – К.: Факт, 2005. – 88 с.
7. Корупційні ризики надання адміністративних послуг та контрольно-наглядової діяльності в Україні / Ігор Коліушко, Віктор Тимощук, Олександр Банчук, Ірина Бекешкіна та ін., Центр політико-правових реформ, Фонд «Демократичні ініціативи». – К.: ФОП Москаленко О. М., 2009. – 196 с.
8. Адміністративні послуги: Посібник / [В. Тимощук]; Швейцарсько-український проект «Підтримка децентралізації в Україні – DESPRO». – К.: ТОВ «Софія-А». – 2012. – 104 с.
9. Децентралізація публічної влади: досвід європейських країн та перспективи України / [Бориславська О. М., Заверуха І.Б., Школик А.М. та ін.]; Центр політико-правових реформ. – К., Москаленко О.М., 2012. – 212 с.
10. Науково-практичний коментар до Закону України «Про адміністративні послуги» / За заг. ред. В. П. Тимощука. – К.: ФОП Москаленко О.М. – 392 с.
11. Виконавча влада і адміністративне право / За заг. ред. В. Б. Авер'янова. – К.: Видавничий Дім «Ін-Юре», 2002. – 668 с.
12. Курс лекцій з адміністративного права України / Коваленко В. В. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/knigi/433-kurs-adminstrativnogo-prava-ukrani-kovalenko-vv.html>
13. Писаренко Г. М. Адміністративні послуги в Україні: організаційно-правові аспекти : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Г. М. Писаренко. – Одеса, 2006. – 19 с.

14. Курс адміністративного права України: підручник / Колпаков В. К., Кузьменко О. В., Пастух І. Д., Сущенко В. Д. [та ін.]. – 2-ге вид., перероб. і допов. – К. : Юрінком Інтер, 2013. – 872 с.
15. Долечек В.С. Надання управлінських послуг населенню органами виконавчої влади України: організаційно-правовий аспект : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. наук з держ. упр.: спец. 25.00.02 «Механізми державного управління» / Долечек В. С. – К., 2005. – 20 с.
16. Коліушко І. Б. Управлінські послуги – новий інститут адміністративного права / Коліушко І., Тимошук В. // Право України. – 2001. – № 5. – С. 30–34.
17. Коломоець Т.О. Управлінські послуги в контексті взаємовідносин особи й органів місцевої влади в Україні: концептуальний і нормативний аспекти / Т. Коломієць // Актуальні проблеми державного управління: зб. наук. пр. – Дніпропетровськ. Дніпропетр. регіон. Ін-т держ. упр. УАДУ, 2002. – Вип. (7). – С. 178-182.
18. Прокоп П. Досвід впровадження міжнародної системи управління якістю ISO 9001:2000 на муніципальні послуги у Бердянську / Прокоп П., Гудзь М., Бастріга І. // Вісник НАДУ. – 2004. – № 1. – С. 282–289.
19. Адміністративні послуги місцевих органів державної виконавчої влади : монографія / [за заг. ред. Чемериса А. О.]. – Л. : ЛРІДУ НАДУ, 2004. – 152 с.
20. Жуковська А. Ю. Шляхи підвищення якості адміністративних послуг органів виконавчої влади / Жуковська А. Ю. // Економічний простір. – 2008. – № 19. – С. 82–91.
21. Венедіктова І. В. Юридична природа публічних послуг / І. В. Венедіктова // Вісн. Харків. нац. ун-ту. – 2009. – № 841. – С. 88–91. – (Серія «Право»).
22. Бойко Р. В. Правове регулювання надання адміністративних послуг центральним органом виконавчої влади з нагляду за охороною праці та його територіальними органами / Бойко Р. В. // Часопис Київського університету права. – 2011. – № 3. – С. 126–130.
23. Тернущак М. М. Питання доцільності створення центрів обслуговування платників податків у податкових інспекціях / Тернущак М. М. // Наука і правоохорона. – 2013. – № 1(19). – С. 229 – 234.
24. Про адміністративні послуги : Закон України : від 06.09.2012 № 5203-17 (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2013. – № 32. – Ст. 409.
25. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг : Закон України : від 12.06.2001 р. № 2664-III (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 1. – Ст. 1.
26. Про страхування : Закон України : від 07.04.1996 р. № 85 (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 18. – Ст. 78.

27. Про банки і банківську діяльність : Закон України : від 07.12.2000 р. № 2121-III (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 5-6. – Ст. 30.

28. Основи законодавства України про охорону здоров'я : Закон України : від 19.11.1992 р. № 2801-XII (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 4. – Ст. 19.

29. Про освіту : Закон України : від 23.05.1991 р. № 1060-XII (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 34. – Ст. 451.

30. Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг: Федеральный Закон Российской Федерации : от 27.07.2010 № 210-ФЗ.

31. Об основах административных процедур: Закон Республики Беларусь : от 28.10.2008 № 433-3.

32. Об административных процедурах: Закон Республики Казахстан : от 27.11.2000 № 107.

33. Тернущак М. М. Сравнительно-правовой анализ законодательной регламентации термина «административная услуга» в Украине, Российской Федерации, Республике Беларусь и Республике Казахстан / М. М. Тернущак // Инновации в Украине : Материалы XVIII межд. заочной науч.-практ. конф. Часть II (г. Новосибирск, 25 марта 2013 г.). – Новосибирск : Изд-во «СибАК», 2013. – С. 33-36.

34. Демський Е. Ф. Адміністративне процесуальне право України : навч. посіб. / Е. Ф. Демський. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – 496 с.

35. Тернущак М. М. Передумови прийняття Закону «Про адміністративні послуги»: правотворча діяльність Кабінету Міністрів України / Тернущак М. М. // матеріали Міжн. наук.-практ. конфер. Частина 4. (Польща, м. Краків, 29-31 січня 2013 р.). – Краків, 2013. – С. 12-14.

36. Концепція розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади» : від 15.02.2006 року № 90-р (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/90-2006-p>

37. Тимчасовий порядок надання адміністративних послуг, затверджений постановою Кабінету Міністрів України «Про заходи щодо упорядкування адміністративних послуг» : від 17.07.2009 № 737 (із змінами та доповненнями) (втратила чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/737-2009-p>

38. Кодекс адміністративного судочинства України : від 06.07.2005 р., № 2747-IV (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 35-37. – Ст. 446.

39. Положення про дозвільну систему, затверджене постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про дозвільну систему»: від 12.10.1992 р. № 576 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/576-92>
40. Словник базової термінології з адміністративного права: Навч. посіб. / За заг. ред. Т. О. Коломoeць. – К.: Істина, 2010. – 240 с.
41. Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності: Закон України: від 06.09.2005 р. № 2806-VI (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 48. – Ст. 483.
42. Кузьменко О.В. Курс адміністративного процесу: навч. посіб. / Кузьменко О. В. – К.: Юрінком Інтер, 2013. – 208 с.
43. Сіверін В.І. Адміністративно-правові засади надання дозвільних послуг суб'єктами публічної адміністрації: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / В. І. Сіверін – Харків, 2010. – 19 с.
44. Про ліцензування певних видів господарської діяльності: Закон України: від 01.06.2000 № 1775-III (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 36. – Ст. 299.
45. Ліцензування господарської діяльності в Україні: коментар законодавства, судова практика / Ю. М. Крупка. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 304 с.
46. Господарський кодекс України: від 16.01.2003 р. № 436-IV (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 18, № 19-20, № 21-22. – Ст. 144.
47. Юридична енциклопедія: в 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – Т. 3: К-М. – К.: Укр. Енцикл., 2001. – 792 с.
48. Цивільний кодекс України: Науково-практичний коментар / За ред. розробників проекту Цивільного кодексу України. – К.: Істина, 2006. – 928 с.
49. Науково-практичний коментар Господарського кодексу України: 2-е вид., перероб. і допов. / За заг. ред. Г. Л. Знаменського, В. С. Щербини; Кол. авт.: Беляневич О. А., Вінник О. М., Щербина В. С. та ін.. – К.: Юрінком Інтер, 2008. – 720 с.
50. Перелік органів ліцензування, затверджений постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку органів ліцензування»: від 14.11.2000 р. № 1698 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1698-2000-п>
51. Офіційний сайт Державної реєстраційної служби [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.drsvu.gov.ua/>
52. Положення про державну реєстраційну службу України, затверджене Указом Президента України «Про затвердження Положення про Державну реєстраційну службу України»: від 06.04.2011 № 401 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/401/2011>

53. Бандурка О. М., Тищенко М. М. Адміністративний процес: Підручник для вищих навч. закл. – К.: Літера ЛТД, 2002. – 288 с.

54. Тернущак М. М. Окремі теоретико-правові підходи щодо визначення категорії «адміністративна послуга» / М. М. Тернущак // Соціологія права. – 2014. – № 3-4(10-11). – С. 106-112.

55. Тернущак М. М. Про визначення термінів «дозвільна послуга», «ліцензійна послуга», «реєстраційна послуга» / М. М. Тернущак // Актуальні питання правової теорії та юридичної практики : Матеріали Міжн. наук.-практ. конф. (м. Ужгород, 11-12 жовтня 2013 р.). – Ужгород, 2013. – С. 160-162.

56. Конституція України : від 28 червня 1996 року // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

57. Тернущак М.М. К вопросу законодательного закрепления норм деятельности центров предоставления административных услуг и многофункциональных центров государственных и муниципальных услуг в Украине и Российской Федерации / М.М. Тернущак // Экономика. Право. Менеджмент: Современные проблемы и тенденции развития: Материалы IV Межд. науч.-практ. конф. (г. Краснодар, 18 июня 2013 г.). – Краснодар, 2013. – С. 54-56.

58. Інститут аналізу державної та регіональної політики, Дозвільна система [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://polityka.volyn.ua/ukr/project_1/dozvilna_systema/

59. Про Перелік документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності : Закон України : від 19.05.2011 р. № 3392-VI (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 47. – Ст. 532.

60. Перелік документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності, що видаються виключно через дозвільні органи, затверджений додатком 1 до постанови Кабінету Міністрів України «Про заходи щодо упорядкування видачі документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності» : від 21.05.2009 р. № 526 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/526-2009-п>

61. Тернущак М. М. До питання правового регулювання діяльності єдиних дозвільних центрів / М. М. Тернущак // Правова держава: історія, сучасність та перспективи формування в Україні : Матеріали Міжн. наук.-практ. конф. (м. Ужгород, 16-17 лютого 2013 р.). – Ужгород, 2013. – С. 163-166.

62. Положення про Центр адміністративних послуг «Прозорий офіс» та порядок взаємодії його учасників, затверджене рішенням виконавчого комітету Вінницької міської ради від 10.09.2015 р. № 2013 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.vmr.gov.ua/TransparentCity/Lists/TransparentOffice/ShowContent.aspx?ID=1>

63. Технічний регламент Центру адміністративних послуг «Прозорий офіс», затверджений додатком до Рішення виконавчого комітету Вінницької міської ради «Про внесення змін до Технічного регламенту Центру ад-

міністративних послуг «Прозорий офіс»» від 25.10.2012 р. № 2612 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vmr.gov.ua/default.aspx>

64. Про запровадження системи управління якістю в органах ДПС України : наказ ДПС України : від 16.01.2012 № 40 (втратив чинність).

65. Концепція створення та діяльності центрів обслуговування платників податків, затверджена додатком 1 до наказу ДПС «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» (втратила чинність).

66. Перелік безоплатних адміністративних послуг, що надаються органами ДПС, затверджений додатком 1 до наказу ДПС «Про затвердження стандартів надання адміністративних послуг» від 30.11.2011 р. № 187 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-standartiv-nadannja-administrativnih-posl-doc89481.html>

67. Перелік платних адміністративних послуг, які надаються ДПС, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку платних адміністративних послуг, які надаються Державною податковою службою» : від 14.09.2011 р. № 870-р (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/870-2011-p>

68. Про затвердження Інформаційних карток адміністративних послуг: наказ Державної фіскальної служби України : від 13.01.2015 № 7 (із змінами та доповненнями).

69. Перелік адміністративних послуг, що надаються органами доходів і зборів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/administrativni-poslugi/>

70. Тимчасовий перелік безоплатних адміністративних послуг, що надаються Міністерством доходів і зборів України та його територіальними органами, затверджений наказом Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження Інформаційних карток адміністративних послуг» : від 14.06.2013 р. № 161 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/administrativni-poslugi/>

71. Адміністративні послуги, що надаються Центром обслуговування платників ДПІ у м. Ужгород [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zak.sfs.gov.ua/okremi-storinki/tsentri-obslugovuvannya-platnikiv-poda/74958.html>

72. У столиці відбулось відкриття першого Центру обслуговування платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://compass-u-ozera.com.ua/podatкова/pershij-center>

73. Відкриття ЦОПП у Печерському районі міста Києва [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/media-tsentrfotogalereya/arhiv/robochi-poizdki/460.html>

74. Відкриття Центру обслуговування платників податків у ДПІ Старобешівського району [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://stb.dn.ua/item/98->

75. У Херсоні відкрився центр обслуговування платників податків [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://khersonci.com.ua/archive/?news=7635>

76. Відкриття сервісних центрів – продовження комплексу заходів щодо реформування податкової системи в країні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://svatovo.lg.ua/info/nalog0611.htm>;

77. Центр з обслуговування платників податків відкрився у Чернігові [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pivnich.info/tsentr-z-obsluhovuvannya-platnykiv-podatktiv-vidkryvsya-u-chernihovi/>;

78. Столиця поповнилась новим Центром обслуговування платників податків – ЦОПП відкрито в Деснянському районі Києва [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bizportal.kiev.ua/news/stolicapopovnilasnovimcentromobslugovuvannaplatnikivpodatktiv-coppvidkritovdesnanskomurajonikieva>

79. У Криворізькій південній МДПІ розпочав свою діяльність Центр обслуговування платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://krogerc.info/tax/news/detail/id/836.html>

80. Від фіскального органу – до сервісної служби [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.adm-baryshivka.gov.ua/index.php?page=news&subpage=view&id=1776326550128f3f437e07.18616799>

81. Назустріч платникам податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://hal_zoria.io.ua/s206687/nazustrich_platnikam_podatktiv

82. Послугами центрів обслуговування користується більше 100 тисяч платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.poltava.pl.ua/news/20550/>

83. У Харкові відкрито Центр обслуговування платників податків ДПІ Дзержинського району [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://harkivoda.gov.ua/uk/news/view/id/12857>

84. Понад 65 тис. платників податків відвідало перший у країні Центр обслуговування при Березівській ОДПІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://goloskarpat.info/biz/26557-ponad-65-tisplatnikv-podatkv-vdvdalopershiy-u-kra-centr-obslugovuvannya-pri-beregvsky-odp.html>

85. В усіх регіонах України відкрито 458 центрів обслуговування платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=245579991

86. У першому кварталі ЦОПами надано 866 тисяч адмінпослуг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/media-tsentr/novini/145336.html>

87. Концепція забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників, затверджена наказом Міністерства доходів і зборів від 30.09.2013 р. № 519

88. Адміністративні послуги: спрощений доступ через пошту [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.ukrposhta.com/www/upost.nsf/\(documents\)/6C7A25C4ABE3C382C2257BC0004D67BB](http://www.ukrposhta.com/www/upost.nsf/(documents)/6C7A25C4ABE3C382C2257BC0004D67BB)

89. Інформаційно-довідковий департамент [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zir.minrd.gov.ua/>

90. Про затвердження Ключових показників діяльності: наказ Міністерства доходів і зборів : від 08.07.2013 № 252

91. За три місяці новим інформаційним сервісом Міндоходів скористалось майже 638 тис. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/media-tsentr/novini/145188.html>

92. Міндоходів виносить на публічне обговорення Концепцію реформи декларування доходів громадян [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/media-tsentr/novini/126343.html>

93. Платники податків позитивно оцінюють створення Міндоходів та активно використовують його сервіси [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/media-tsentr/novini/125703.html>

94. Рекомендації щодо оформлення приміщень ЦОПП (втратили чинність), затверджені додатком 2 до наказу Державної податкової служби України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» від 10.02.2012 № 109.

95. Технічний регламент Центру обслуговування платників податків, затверджений наказом Міністерства доходів і зборів «Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників» : від 30.09.2013 р. № 519 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/62852.html>

96. Рекомендації зі створення та функціонування ЦОПП (втратили чинність), затверджені додатком 3 до наказу Державної податкової служби України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» від 10.02.2012 № 109.

97. Рекомендований регламент ЦОПП (втратив чинність), затверджений додатком 4 до наказу Державної податкової служби України «Щодо створення нових та функціонування діючих ЦОПП» від 10.02.2012 № 109.

98. Примірне положення про Центр обслуговування платників, затверджене наказом Міністерства доходів і зборів «Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників» : від 30.09.2013 р. № 519 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/62852.html>

99. Тернущак М.М. Правовые основы центров обслуживания налогоплательщиков в Украине / М.М. Тернущак // Юридическая наука и практика: история и современность: материалы I Межд. науч.-практ. конф. (г. Рязань, 5 июня 2013 г.). – Рязань, 2013. – С. 307-310.

100. Перелік адміністративних послуг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kyiv.sts.gov.ua/okremi-storinki/tsentri-obslugovuvannya-platnikiv-poda/73709.html>

101. Тернущак М.М. Центри обслуговування платників податків як засіб надання якісних адміністративних послуг / М.М. Тернущак // Сучасні проблеми фінансового моніторингу : матеріали III Всеукр. наук.-практ. конфер. (м. Ірпінь, 4-5 квітня 2013 р.). – Нац. ун-т ДПС України, Наук.-дослідн. центр з проблем оподаткування. – Ірпінь, 2013. – С. 366 – 371.

102. Регламент АЦСК ДДІ ДПС [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://acskidd.gov.ua/>

103. Програмне забезпечення для звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // http://acskidd.gov.ua/program_obespech

104. Ternushchak M. Activity of the centers of maintenance taxpayers as a means of partnerships with the payers of taxes / M. Ternushchak // The state and the civil society: legal regulation and the partnership between the state and private businesses : research articles, V&M Publishing, San Francisco, California. 2014. 114 pp. – San Francisco, 2014. – P. 28 – 30.

105. Малиновський В. Я. Державне управління: Навчальний посібник. – Вид. 2-ге, доп. та перероб. – К.: Атіка, 2003. – 576 с.

106. Бахрах Д. Н. Административное право: [Учебник для вузов] / Бахрах Д. Н., Российский Б. В., Стариков Ю. Н. – 2-е изд., изм. и доп. – М.: Норма, 2005. – 800 с.

107. Лапина М. А. Административное право / М. А. Лапина. – М. : МИЭМП, 2010. – 314 с.

108. Глазунова Н.И. Государственное (административное) управление [Учебник] / Н.И. Глазунова. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 560 с.

109. Коренев А. П. Административное право России [Учебник]: В 3-х частях. Часть I / А. П. Коренев. – М. : МЮИ МВД России. Изд-во «Щит-М», 1998. – 280 с.

110. Податкове право: Навч. посіб. / Бех Г. В., Дмитрик О. О., Кобильнік Д. А. та ін.; За ред. проф. М. П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 400 с.

111. Налоговое право: альбом схем / Е. В. Болотина; ГУАП. – СПб., 2007. – 44 с.

112. Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. д. ю. н., проф. Ю. А. Крохина. – 2-е изд., перераб. – М.: Норма, 2004. – 720 с.

113. Гридчина М. В., Тропина В. Б., Вдовиченко Н. И., Калина А. В. Налоговая система Украины: Учеб. пособие. – 3-е изд., испр. и доп. – К.: МАУП, 2003. – 144 с.

114. Податкове право : Навч. посіб. / Н. Ю. Пришва. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 368 с.

115. Білик М. Д., Золотько І. А. Податкова система України: Навч.-метод. посібник для самот. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2000. – 192 с.

116. Налоговое право России в вопросах и ответах. Под ред. Ялбулганова А.А. М.: Юстицинформ, 2007. – 408 с.

117. Налоговое право России / Еналеева И. Д., Сальникова Л. В. – М.: Юстицинформ, 2006. – 314 с.

118. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року, № 2755-VI (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112

119. Податкові спори: виникнення, природа, засоби врегулювання: навч. посіб. / Буряк С. В., Мельник П. В., Ярошенко Ф. О. [та ін.]; за заг. ред. Буряка С. В. – К.: Юрінком Інтер, 2009. – 800 с.

120. Тернущак М. М. Правове визначення функцій центрів обслуговування платників податків / М. М. Тернущак // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – 2013. – № 2 (61). – С. 70-75.

121. Савченко Л. А. Правові основи фінансового контролю : навч. посіб. / Л. А. Савченко. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – С. – 504 с.

122. Місія, бачення, принципи роботи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/pro-dpa-ukraini/kluchovi-rokazniki/>

123. Удосконалення співпраці ДПС та платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/search/?query=Удосконалення+співпраці+ДПС+та+платників+податків&in=3&search-witch=0>

124. Договір про співробітництво та координацію дій між Українським союзом промисловців і підприємців, Об'єднанням організацій роботодавців України та Державною податковою службою України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/dpa-i-gromadskist/memorandum-ta-dogovori-pr/53197.html>

125. Меморандум податкових відносин між Державною податковою адміністрацією та Асоціацією платників податків України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/dpa-i-gromadskist/memorandum-ta-dogovori-pr/53608.html>

126. Тези виступу Міністра доходів і зборів України О. Клименка на Всеукраїнському форумі працівників Міністерства доходів і зборів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/media-tsentri/novini/102589.html>

127. Налоговый процесс / Под ред. А. Н. Козырина. – М.: ЦППИ, 2007. – 154 с.

128. Проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про адміністративні послуги» від 23.04.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minjust.gov.ua/43035>

129. Тернущак М. М. Про принципи роботи центрів обслуговування платників податків: шляхи вдосконалення нормативно-правового регулювання / М. М. Тернущак // Право і суспільство. – 2014. – № 4. – С. 213 – 218.
130. Шемшученко Ю. С. Юридическая энциклопедия : в 6 т. председатель ред. Шемшученко Ю. С. Т. 5 : П-С. – К.: Укр. енцикл., 2003. – 733 с.
131. Адміністративне право України: Підручник / Битяк Ю. П., Гаращук В. М., Дьяченко О. В. та ін.; За ред. Ю. П. Битяка. – К.: Юрінком Інтер, 2007. – 544 с.
132. Державне управління в Україні: Навчальний посібник / За заг. ред. В. Б. Авер'янова, 1999. – 236 с.
133. Державне управління: навчальний посібник / Мельник А. Ф., Оболенський О. Ю., Васіна А. Ю., Гордієнко Л. Ю. – К.: Знання-Прес, 2003. – 339 с.
134. Алехин А. П. Административное право Российской Федерации : [учебник] / Алехин А. П., Кармолицкий А. А., Козлов Ю. М. – М.: ИКД «Зерцало-М», 2003. – 608 с.
135. Бахрах Д. Н. Административное право России: [учебник для вузов] / Д. Н. Бахрах. – М. : НОРМА, 2002. – 467 с.
136. Стариков Ю. Н. Курс общего административного права / Ю. Н. Стариков : В 3 т. – Т. I : История. Наука. Предмет. Нормы. Субъекты. – М.: Из-тво НОРМА (издательская группа НОРМА-ИНФРА М), 2002. – 728 с.
137. Общая теория права и государства: Учебник / Под ред. В. В. Лазарева. М.: Юрист, 1994. – 348 с.
138. Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько. – М.: Юрист, 2000. – 570 с.
139. Воеводин Л. Д. Юридический статус личности в России. – М.: Юрист, 1997. – 357 с.
140. Коломоець Т. О. Адміністративне право України. Академічний курс: Підручник / Т. О. Коломоець. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 576 с.
141. Кісіль З. Р. Адміністративне право : Навч. посіб. / Кісіль З. Р., Кісіль Р. В. – 3-тє вид. – К.: Алерта. ЦУЛ, 2011. – 696 с.
142. Колпаков В. К., Гордєєв В. В. Адміністративно-деліктний процес: Навчальний посібник. – Харків: Харків юридичний, 2012. – 228 с.
143. Додіна Є. Є. Адміністративно-правовий статус громадських організацій: дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право. Інформаційне право» / Додіна Є. Є. – Одеса, 2001. – 176 с.
144. Подоляка А. М. Адміністративно-правовий статус Державної автомобільної інспекції МВС України: дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; Інформаційне право» / А. М. Подоляка. – Харків, 2004. – 194 с.
145. Бригінець О. О. Адміністративно-правовий статус Державної податкової служби України: дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук :

спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / О. О. Бригінець. – Ірпінь, 2011. – 220 с.

146. Куліш А. М. Організаційно-правове забезпечення статусу працівників податкової міліції України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук. : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / А. М. Куліш. – Харків, 2003. – 18 с.

147. Кухар О. Правовий статус органів, які контролюють справляння податків і зборів / Кухар О. // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2004. – № 3(25). – С. 145-149.

148. Дзісяк О. П. Правовий статус місцевих органів державної податкової служби в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук. : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / О. П. Дзісяк. – Харків, 2002. – 16 с.

149. Мордвін І. А. Місце податкових органів у системі суб'єктів надання адміністративних послуг в Україні / І. А. Мордвін // Форум права. – 2013. – № 1. – С. 710-714.

150. Мордвін І. А. Адміністративно-правові аспекти надання адміністративних послуг податковими органами України / І. А. Мордвін // Вісник Запорізького юридичного інституту ДДУВСВ. – 2012. – № 1. – С. 150-153.

151. Проценко Т. О. Діяльність органів виконавчої влади в регіоні України: організаційно-правові засади : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 25.00.04 «Регіональне управління» / Т. О. Проценко. – К., 2002. – 21 с.

152. Литвин О. В. Адміністративно-правове регулювання статусу державного службовця в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук. : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / О. В. Литвин. – Ірпінь, 2009. – 20 с.

153. Тернущак М. М. Щодо втрати чинності Закону України «Про державну податкову службу в Україні» та внесення до Податкового кодексу України норм, які регулюють правовий статус, функції та правові основи діяльності органів державної податкової служби [Електронний ресурс]. / М. М. Тернущак // Форум права. – 2012. – № 3. – С. 736-740. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2012-2/12bpeopp.pdf>.

154. Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236

155. Положення про ДПІ в районі, місті без районного поділу, районі в місті, міжрайонну, об'єднану ДПІ, іншу спеціалізовану ДПІ, затверджене наказом ДПА від 25.06.2008 р. № 412 (втратило чинність)

156. Про затвердження положень про територіальні органи Державної податкової служби у Закарпатській області: наказ Головного управління Державної податкової служби України у Закарпатській області від 15.12.2011 р. № 250 (втратив чинність).

157. Про затвердження положень про територіальні органи Міндоходів у Закарпатській області: наказ Головного управління Міністерства доходів і зборів України у Закарпатській області : від 17.04.2013 р. № 49.

158. Положення про ДПІ у м. Ужгород Головного управління Міндоходів у Закарпатській області, затверджене наказом Міндоходів від 17.04.2013 р. № 49.

159. Тернущак М.М. К вопросам о правовом статусе центров обслуживания налогоплательщиков в Украине / М.М. Тернущак // Закон и жизнь. – 2013. – № 9/3(261). – С. 221-225.

160. Тернущак М. М. Актуальні питання правового статусу центрів обслуговування платників податків / М. М. Тернущак // Проблеми застосування відповідальності за ухилення від сплати податків : Матеріали наук.-практ. круглого столу (м. Сімферополь, 20-21 червня 2013 р.). – Нац. ун-т ДПС України, Наук.-дослідн. центр з проблем оподаткування. – Сімферополь, 2013. – С. 186-192.

161. Большой толковый словарь русского языка // под ред. С.А. Кузнецова. – С СПб:Норинт, 2000. – 1536 с.

162. Лучко А. А. Організаційне забезпечення стратегічного розвитку підприємств. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau/2009_142_1/091aa.pdf

163. Миньковский Г. М. Уголовная политика и ее реализация в деятельности органов внутренних дел // Методические материалы. – М.: Академия управления МВД России, 1996. – С. 23 – 33.

164. Гуськова А. П. Правоохранительные органы (судоустройство): Учебник / Гуськова А. П., Шамардин А. А. – М.: ИГ «Юрист», 2005. – 321 с.

165. Юридична енциклопедія: в 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – Т. 6: Т-Я. – К.: Укр. енцикл., 2004. – 768 с.

166. Административное право Украины. – 2-е изд., перераб. и доп. [Учебник для студентов высш. учеб. заведений юрид. спец./ Битяк Ю. П., Богуцкий В. В., Гаращук В. Н. и др.]; Под ред. проф. Ю. П. Битяка. – Харьков: Право, 2003. – 576 с.

167. Стратієнко Л. В. Адміністративно-правові засади організації та функціонування господарських судів України: дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Стратієнко Людмила Василівна. – Дніпропетровськ, 2013. – 192 с.

168. Мельник М. Г. Зміст категорії «кадрове забезпечення» щодо діяльності судів: теоретичні підходи до визначення / М. Г. Мельник // Вісник Вищої ради юстиції. – 2011. – № 2 (6). – С. 6-13.

169. Вечер Л. С. Государственная кадровая политика и государственная служба: Практикум / Л. С. Вечер. – Минск: Изд-во Академии управления при Президенте Республики Беларусь, 2008. – 234 с.

170. Касьяненко М. М. Організація роботи та управління органами державної податкової служби України : [Навч. посібник] / Касьяненко М. М., Гринюк М. В., Цимбал П. В. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – 229 с.

171. Сергієнко В. Кадрова політика в суді: Практичний досвід / Сергієнко В. – К.: Проект «Справедливе правосуддя», 2012. – 242 с.

172. Сергєєв А. В. Місцева міліція: Монографія / За ред. д-ра юрид. наук проф. О. М. Бандурки. – Харків: Вид-во ХНУВС, 2006. – 176с.

173. Про затвердження Вимог до оформлення, облаштування та діяльності ЦОПП: наказ Державної податкової служби України : від 01.06.2012 № 477 (втратив чинність)

174. Вимоги до підготовки технологічної картки адміністративної послуги, затверджені додатком до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження вимог до підготовки технологічної картки адміністративної послуги» : від 30.01.2013. № 44 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/44-2013-п>

175. Тернущак М. М. Про доцільність залучення центрів обслуговування платників податків до процедур надання ліцензійних послуг / Тернущак М. М. // Митна справа. – 2013. – № 6(90). – Част. 2, кн. 1. – С. 211-215.

176. Рекомендації щодо організації роботи головних управлінь ДФС України із приймання документів та видачі ліцензій на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами: наказ ДФСУ «Про затвердження Рекомендацій щодо організації роботи головних управлінь ДФС України із приймання документів та видачі ліцензій на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами» : від 24.10.2014 № 213 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/5187-213.html>

177. Концепція створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності», схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції створення та функціонування автоматизованої системи “Єдине вікно подання електронної звітності”» : від 07.08.2013 р. № 587-р [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/587-2013-п>

178. Опитування [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/opros2>

179. Концепция ФНС России по работе с налогоплательщиками (резюме) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nalog.ru/>

180. План развития Государственной налоговой службы на 2011-2015 годы, утвержден постановлением Правительства РФ № 1141 от 16.12.2010 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://old.fisc.md/ru/contacts/>

181. Миссия, ценности и видение будущего [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.emta.ee/index.php?id=26357>

182. Стратегический план: Налогово-таможенный департамент 2013-2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.emta.ee/index.php?id=34258>

183. Методичні рекомендації щодо оцінювання ефективності діяльності ЦОП, затверджені наказом Міндоходів від 30.09.2013 р. № 519 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/62852.html>

184. Литвин О. В. Окремі теоретико-правові аспекти оцінювання якості надання адміністративних послуг органами державної фіскальної служби України / О. В. Литвин, Н. А. Литвин // Соціологія права. – 2014. – № 3-4(10-11). – С. 72-79.

185. Заброда Д.Г. Адміністративні регламенти як засіб запобігання корупції / Г.Д. Заброда // Вісник Запорізького Національного університету. Юридичні науки. – 2014 (19). – № 1. – С. 109 – 119.

186. Кодекс України про адміністративні правопорушення : від 07.12.1984 р., № 8073-Х (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – № 51. – Ст. 1122.

187. Кримінальний кодекс України : від 05.04.2001 р., № 2341-III (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 25-26. – Ст. 131.

188. Про засади запобігання та протидії корупції : Закон України : від 07.04.2011 № 3206-VI (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 40. – Ст. 404.

189. Про державну службу : Закон України : від 16.12.1993 № 3723-XII (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 52. – Ст. 490.

190. Про звернення громадян : Закон України : від 02.10.1996 № 393/96-ВР (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 47. – Ст. 256.

Наукове видання

ТЕРНУЩАК
Михайло Михайлович

**АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ
ДІЯЛЬНОСТІ ЦЕНТРІВ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ**

Монографія

Автор:

Тернущак Михайло Михайлович, кандидат юридичних наук, доцент кафедри кримінально-правових дисциплін та міжнародного кримінального права Державного вищого навчального закладу «Ужгородський національний університет».

Редактор Андрій Ребрик

Художньо-технічна редакція Івана Ребрика

Коректура Галини Тамаровської

Виробничий супровід Тетяни Матьовки та Крістіана Бірнштейна

Підписано до друку 15.06.2016.

Формат 60x84/16. Гарнітура Cambria.

Папір офсетний. Облік.-вид. арк. 8,2

Замовлення 15. Наклад 300 прим.

Видавництво «Гражда»

Свідоцтво про державну реєстрацію видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції.

Серія 3т № 22 від 1 вересня 2005 р.

88000, м. Ужгород, вул. Орлина, 1, т./факс (0312) 61-51-81

Тернущак М. М.

Т 35 Адміністративно-правові засади діяльності центрів обслуговування платників податків: Монографія / М. М. Тернущак. – Ужгород: Гражда, 2016. – 136 с.

ISBN 978-966-176-051-5

Монографія присвячена висвітленню та аналізу науково-практичних положень щодо функціонування центрів обслуговування платників податків у податкових інспекціях Державної фіскальної служби України, як структурних одиниць сервісного типу, у яких надаються податкові адміністративні послуги.

УЛК 342 97.351 712 (477) ББК 67.401(4УКР)