

ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИНЦИПІВ АДМІНІСТРАТИВНИХ ПОСЛУГ У СФЕРІ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

CHARACTERISTICS OF THE PRINCIPLES OF ADMINISTRATIVE SERVICES IN THE FIELD OF TAXES AND FEES

Буличов Є.В., здобувач кафедри
адміністративного та митного права
Університет митної справи та фінансів

Наукова стаття присвячена висвітленню принципів адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів. Розглядаються зміст принципів, таких, як: законність; оперативність та своєчасність; загальнодоступність правової та іншої необхідної інформації; неупередженість та справедливість; юридична відповідальність адміністративних органів та їх посадових осіб; юридична визначеність; зведення до раціонального мінімуму кількості документів та процедурних дій, що вимагаються для надання адміністративних послуг; постійний моніторинг якості надання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів.

Принципи адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів – це основоположні засади, на яких ґрунтується процес діяльності суб'єктів публічної адміністрації щодо реалізації передбачених законом прав та інтересів фізичних і юридичних осіб, забезпечення виконання обов'язків цих осіб у податковій та митній сферах, що має своїм результатом виникнення, зміну, припинення прав і обов'язків фізичної чи юридичної особи і може відбуватися в одній із таких правових форм управління: виданням індивідуального акта управління або здійсненням інших юридично значущих дій. Зокрема, принцип зручності передбачає врахування інтересів та потреб споживачів послуг. Зручність включає: можливість вибору способу звернення за адміністративною послугою у сфері справляння податків і зборів, у тому числі забезпечення можливості звернення поштою, електронною поштою тощо; мінімізацію кількості інстанцій, залучених до надання послуги; максимальний обсяг та зручність для споживачів часу особистого прийому громадян, чітку визначеність цього часу та його реальне дотримання; відсутність черг або впорядкованість (організованість) особистого прийому громадян, використання механізмів попереднього запису, прозорої (нумерованої) черги тощо; зручний порядок оплати послуги (якщо послуга платна). Своєчасність як один із принципів адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів передбачає дотримання встановленого терміну надання послуги з орієнтацією на якнайшвидше вирішення справи. Орган, що надає адміністративну послугу, повинен урахувати законні інтереси особи щодо прискореного надання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів.

Ключові слова: послуга, адміністративна послуга, зручність, принципи, адміністративні послуги у сфері справляння податків і зборів.

The scientific article is devoted to the coverage of the principles of administrative services in the field of taxes and fees. The contents of principles such as: legality; promptness and timeliness; legal and other necessary information being made public; impartiality and justice; the legal responsibility of administrative bodies and their officials; legal certainty; minimizing the amount of documents and procedural steps required to provide administrative services; constant monitoring of the quality of administrative services in the field of tax and fees.

The principles of administrative services in the field of tax and levy collection are the basic principles on which the process of activity of public administration entities is based on the exercise of the rights and interests of individuals and legal entities envisaged by law, and ensuring the performance of their duties in the tax and customs spheres. has the effect of originating, changing, terminating the rights and duties of an individual or legal entity, and may occur in one of the following legal forms of government: the issuance of an individual act of management or act ment other legal activity. In particular, the convenience principle takes into account the interests and needs of service users. Convenience includes: the ability to choose the method of applying for administrative services in the field of taxes and fees, including the possibility of contacting by mail, e-mail, etc.; minimizing the number of instances involved in providing the service; maximum volume and convenience for consumers of the time of personal reception of citizens, a clear definition of this time and its real observance; absence of queues or ordering (organization) of personal reception of citizens, use of mechanisms of pre-recording, transparent (numbered) queue, etc.; convenient order of payment for the service (if the service is paid). Timeliness, as one of the principles of administrative services in the field of taxes and fees, implies that the deadline for providing a service is oriented with the focus on resolving the case as soon as possible. The body providing the administrative service must take into account the legitimate interests of the person in speeding up the provision of administrative services in the field of taxation and collection.

Key words: service, administrative service, convenience, principles, administrative services in the field of taxation and fees.

Принцип (від лат. *principium* – начало, основа) – це основні засади, вихідні ідеї, що характеризуються універсальністю, загальною значущістю, вищою імперативністю і відображують суттєві положення теорії вчення, науки, системи внутрішнього і міжнародного права, політичної, державної чи громадської організації [16, с. 110]. Принципи права, як зазначає М.І. Байтін, є тим, «на чому засновані формування, динаміка та дія права як демократичного або, навпаки, тоталітарного. Принципи права виражають те головне, основне у праві, тенденції його розвитку, те, на що право повинне бути націлене» [5, с. 5]. Термін «принцип» походить від латинського слова «*principium*», яке означає «начало», «основа».

О.С. Мельничук стверджує, що принцип – це те, що лежить в основі певної теорії науки, внутрішнє переконання людини, основне правило поведінки [12, с. 547]. За В.І. Далем, слово «принцип» означає наукове чи моральне начало, основу, правило, від якого не відступають [15, с. 431].

У контексті означеної тематики під принципами слід розуміти основоположні засади, на яких ґрунтується процес

діяльності органів державної та місцевої влади щодо надання адміністративних послуг фізичним та юридичним особам.

Так, А.М. Колодій переконаний, що принципи права – це такі відправні ідеї існування права, які виражають найважливіші закономірності та підвалини даного типу держави і права, є однопорядковими із сутністю права і становлять його головні риси, відрізняються універсальністю, вищою імперативністю і загальною значущістю, відповідають об'єктивній необхідності побудови і зміцнення певного суспільного ладу. Принципи права спрямовують і надають синхронності всьому механізму правового регулювання суспільних відносин, досконаліше за інших розкривають місце права в суспільному житті і його розвиток. Саме принципи права є критерієм законності та правомірності дій громадян і посадових осіб, адміністративного апарату й органів ДФС і за певних умов мають велике значення для зростання правосвідомості населення, його культури і освіти [8, с. 27].

Дослідник Ю.Ф. Кравченко метафорично називає принцип своєрідним променем прожектора, який висвіт-

лює певну площину. Можна перебувати з одного боку цього променя, з іншого, зсередини, але не виходити за його межі [9, с. 204].

Так, у ст. 4 Закону України «Про адміністративні послуги» закріплено десять найбільш важливих взаємопов'язаних принципів, на яких має ґрунтуватися функціонування всієї системи адміністративних послуг, і яким мають відповідати організація та порядок надання таких послуг, а саме: 1) принцип верховенства права, в тому числі законності та юридичної визначеності; 2) стабільності; 3) рівності перед законом; 4) відкритості та прозорості; 5) оперативності та своєчасності; 6) доступності інформації про надання адміністративних послуг; 7) захищеності персональних даних; 8) раціональної мінімізації кількості документів та процедурних дій, що вимагаються для отримання адміністративних послуг; 9) неупередженості та справедливості; 10) доступності та зручності для суб'єктів звернень [11]. Ці принципи базуються на відповідних нормах Конституції України та ч. 3 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України [6].

Г.Г. Забарний, Р.А. Калюжний, О.В. Терещук, В.К. Шкарупа зазначають, що *загальні принципи* мають фундаментальне значення для всієї галузі адміністративного права. Вони виявляються і деталізуються в галузевих принципах адміністративного права, які у свою чергу поділяються на основні принципи та принципи формування й функціонування його окремих інститутів (наприклад, принципи державної служби, принципи адміністративної відповідальності, принципи адміністративної процедури тощо) [2, с. 15].

В.Б. Авер'янов, Ю.П. Битяк, В.В. Зуй стверджують, що загальні принципи українського адміністративного права, що закріплені в Конституції України, конкретизуються і розвиваються в законодавчих та інших нормативно-правових актах. До них належать: 1) принцип пріоритету прав і свобод людини та громадянина; 2) принцип верховенства права та правового закону; 3) принцип рівності однорідних суб'єктів адміністративного права перед законом; 4) принцип демократизму; 5) принцип взаємної відповідальності суб'єктів публічної адміністрації і об'єктів публічного управління; 6) принцип гуманізму і справедливості у взаємовідносинах між суб'єктами публічної адміністрації та об'єктами публічного управління [3, с. 82].

Спеціальні галузеві принципи взаємопов'язані з принципами виконавчої діяльності публічної адміністрації. Принципи виконавчої діяльності – це потенційна основа формування галузевих принципів адміністративного права. Разом із тим варто зазначити, що в нормах адміністративного права принципи виконавчої діяльності постають у зміненому вигляді, набуваючи форми конкретних загальнообов'язкових вимог [3].

У сучасній українській науці адміністративного права однією з перших спроб визначення принципів адміністративного права сучасного етапу реформування науки та галузі адміністративного права на основі демократичних стандартів є запропонована Г.Й. Ткач класифікація, згідно з якою виділяються:

1) загальні принципи: принцип законності, принцип пріоритету прав та свобод людини і громадянина, принцип рівності громадян перед законом, принцип демократизму нормотворчості й реалізації права, принцип взаємної відповідальності держави і людини, принцип гуманізму і справедливості у взаємовідносинах між державою і людиною;

2) спеціальні принципи: принципи державної служби, принципи адміністративної відповідальності, принципи адміністративного процесу [14, с. 80–84].

Існує й інша точка зору, наприклад, представлена в підручнику «Адміністративне право України» за редакцією Ю.П. Битяка: «Конституція України дає можливість отнести к принципам государственного управления

такие: ответственность органов исполнительной власти (должностных лиц) за порученное дело перед человеком и государством; верховенство права; законность; участие граждан и их объединений в управлении; равноправие граждан в управлении; гласность» [1, с. 9].

Пропонуємо такий поділ принципів адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів:

– загальні (верховенства права; законності; рівності; відкритості та прозорості; оперативності та своєчасності; загальнодоступності правової та іншої необхідної інформації; неупередженості та справедливості; юридичної відповідальності суб'єктів публічної адміністрації та їх посадових осіб, свободи вибору, системності, гуманізму, демократизму та науковості, територіально-галузевий, безперервності, цілеспрямованості, економічної доцільності, результативності, професійності, доступності, єдності, централізації (підпорядкованості), зручності, своєчасності та зонально-предметний; юридичної відповідальності суб'єктів публічної адміністрації та їх посадових осіб; свободи вибору; системності; гуманізму; демократизму; результативності; плановості; територіальності);

– спеціальні (якість надання адміністративних послуг; юридичної визначеності; зведення до раціонального мінімуму кількості документів та процедурних дій, що вимагаються для надання адміністративних послуг; впровадження нових організаційних форм надання адміністративних послуг (універсамів послуг, єдиних офісів тощо), більш зручних для фізичних та юридичних осіб; постійного моніторингу якості надання адміністративних послуг).

М.І. Козюбра зазначає, що принцип верховенства права повною мірою проявляється в його меті: утвердження такого правопорядку, який обмежує розсуд державної, передусім виконавчої, влади, ставить її під контроль суспільства, створюючи для цього відповідні правові механізми [7, с. 30–63]. Даний принцип обмежує і законодавчу владу, яка також є і виконавцем раніше ухвалених законів, тобто є «зв'язаною» законами [10, с. 81]. Це означає, що, ухвалюючи нове законодавство з питань адміністративних послуг, парламент має дотримуватися обмежень, установлених у ст. 5 Закону України «Про адміністративні послуги» [11].

Одне з провідних місць принципу *верховенства права* визначено у ч. 1 ст. 8 Конституції України, зокрема щодо визначення України як правової держави, а також щодо визнання та дії в Україні принципу верховенства права [1]. Зрештою, сама ідея сервісної держави та адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів впливає з принципу верховенства права. Адже згідно зі ст. 3 Конституції України людина, її честь і гідність визнаються в Україні найвищою соціальною цінністю; права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Принцип верховенства права виявляється у повазі до людської гідності і включає пріязне ставлення органу публічної адміністрації до громадянина [10, с. 82].

Принцип *законності* можна розглядати і як складову частину принципу верховенства права, і як окремий принцип [10, с. 82–83]. Найціннішим у ньому є саме вимога до рівня правового регулювання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів. Тобто таке регулювання має здійснюватися законами. У Законі України «Про адміністративні послуги» принцип законності найбільш чітко виражено у ст. 5, за якою виключно законами встановлюються підстави для одержання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів; суб'єкт надання послуг та відповідні його повноваження; перелік та вимоги до документів для отримання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів; платіжні або безоплатні послуги; граничний строк надання; перелік підстав для від-

мови у наданні адміністративної послуги; перелік адміністративних послуг, що надаються в державі [11].

Як правильно зазначає С.Г. Стеценко, принцип законності ефективно діє тоді, коли положення чинного законодавства є чіткими, зрозумілими, реалістичними [13, с. 261]

Принцип *рівності* означає формальну рівноправність – ідентичність обсягу прав і юридично санкціонованих можливостей учасників правовідносин, у нашому випадку – насамперед рівність суб'єктів звернення і суб'єктів адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів перед законом. Не менш важливе значення цього принципу в рівності різних суб'єктів звернення. Принцип віднаходить своє вираження в концептах формальної рівності, заборони дискримінації, відсутності необґрунтованих, безпідставних переваг чи привілеїв для якогось із суб'єктів звернення. У сфері надання публічних послуг принцип рівності суб'єктів звернення передбачає додержання вимоги обслуговувати відвідувачів у порядку черговості (в порядку «живої черги» чи з використанням електронної черги). Однакові чи однотипні послуги повинні надаватись на однакових умовах (щодо строків, переліку документів, оплати, змісту рішень) [10, с. 85–87].

Принцип *відкритості та прозорості* передбачає можливість насамперед для суб'єктів звернення – потенційних споживачів адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів – та всіх зацікавлених суб'єктів повсякчасно й оперативно отримувати всю повноту необхідних їм достовірних відомостей щодо функціонування системи адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів [10, с. 87–88].

Так, принцип *юридичної визначеності* полягає в необхідності визначати безпосередньо у законодавчому акті види адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів, а деякі процедури – як особливості надання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів за місцем проживання (реєстрації) фізичних чи за юридичною адресою (місцем реєстрації) юридичних осіб.

Принцип *результативності* передбачає спрямованість підрозділів органів влади, що здійснюють надання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів на позитивне вирішення справи. Результативність також передбачає орієнтацію на цілісність послуги, тобто отримання особою загального очікуваного результату.

Принцип *доступності* передбачає фактичну можливість особи звернутися за отриманням адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів. Доступність включає: наявність інформації про орган, який надає відповідні послуги, її достатність (повноту) та коректність; різноманітність та доступність джерел такої інформації, в тому числі можливість отримання інформації телефоном, через мережу Інтернет; територіальну близькість органу до споживачів послуг; можливість вільного (безперешкодного) доступу споживачів послуг у приміщення адміністративного органу; наявність та безкоштовність бланків та інших формулярів, необхідних для звернення за послугою, можливість отримання таких бланків із веб-сторінки органів публічної адміністрації; справедливий (обґрунтований) розмір плати за послугу (якщо послуга платна).

Принцип *зручності* передбачає врахування інтересів та потреб споживачів послуг. Зручність включає: можливість вибору способу звернення за адміністративною послугою у сфері справляння податків і зборів, у тому числі забезпечення можливості звернення поштою, електронною поштою тощо; мінімізацію кількості інстанцій, залучених до надання послуги; максимальний обсяг та зручність для споживачів часу особистого прийому громадян, чітку визначеність цього часу та його реальне дотримання; відсутність черг або впорядкованість (організованість) особистого прийому громадян, використання механізмів попереднього запису, прозорості (нумерова-

ної) черги тощо; зручний порядок оплати послуги (якщо послуга платна).

Своєчасність як один із принципів адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів передбачає дотримання встановленого терміну надання послуги з орієнтацією на якнайшвидше вирішення справи. Орган, що надає адміністративну послугу, повинен урахувати законні інтереси особи щодо прискореного надання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів.

Наприклад, у статті 10 Закону України «Про адміністративні послуги» зазначається, що граничний строк надання адміністративної послуги не може перевищувати 30 календарних днів із дня подання суб'єктом звернення заяви та документів, необхідних для отримання послуги. Центр надання адміністративних послуг забезпечує організацію надання такої послуги в найкоротший строк та за мінімальної кількості відвідувань суб'єктом звернення. У разі надання адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів суб'єктом органу публічної адміністрації, який діє на засадах колегіальності, рішення про надання адміністративної послуги або про відмову в її наданні приймається у строк, визначений частиною першою або другою 10 статті закону України «Про адміністративні послуги», а в разі неможливості прийняття зазначеного рішення у такий строк – на першому засіданні (слуханні) після закінчення цього строку.

Адміністративні послуги у сфері справляння податків і зборів вважаються наданими з моменту отримання їх суб'єктом звернення особисто або надіслання поштою (рекомендованим листом з повідомленням про вручення) листа з повідомленням про можливість отримання такої послуги на адресу суб'єкта звернення. У випадках, передбачених законодавством, відповідний документ може бути надісланий поштою (рекомендованим листом з повідомленням про вручення) або за допомогою засобів телекомунікаційного зв'язку. При цьому строк доставки поштовою кореспонденцією не зараховується до строку надання адміністративної послуги [11]. Тобто законодавець визначив, що строк надання адміністративної послуги не може бути більшим, ніж тридцять днів з моменту реєстрації заяви щодо отримання конкретної послуги.

Принцип *оперативності та своєчасності* адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів втілено у закріплених нормами Закону України «Про адміністративні послуги» численних вимогах до строків виконання тих чи інших дій [10, с. 88–90]. Оперативність означає, що справу має бути вирішено якомога швидше, в якомога коротший період часу, незважаючи на офіційно відведений на це строк. Тобто цей принцип засуджує практику штучного й невмотивованого зволання з прийняттям рішення у справі – до останнього дня чи іншого критично малого періоду часу в межах відведеного законодавством строку. Вимога своєчасності означає, що справу має бути вирішено у передбачений законодавством строк, при цьому в період до настання обставин, коли втрачається сенс в отриманні суб'єктом звернення відповідної послуги.

Відповідно до п. 4 ч. 2 ст. 8 Закону України «Про адміністративні послуги» [11] інформаційна картка адміністративної послуги містить відомості про строк надання послуги. Згідно з п. 4 ч. 3 ст. 8 зазначеного Закону в технологічній картці адміністративної послуги також мають зазначатися строки виконання окремих етапів (дій, рішення) у межах процедури розгляду справи про надання послуги. Питанням строків у даному Законі присвячено окрему ст. 10, яка і розкриває складники цього принципу. Приписи ч. 3 ст. 10 цього Закону визначають необхідність надання послуги у найкоротший строк та за мінімальної кількості відвідувань суб'єктом звернення, що є вимогою оперативності. Натомість норми ч.ч. 1 і 2 ст. 10 Закону України «Про адміністративні послуги» про граничний строк надання послуги орієнтовані насамперед на вимогу своєчасності.

Законом України «Про адміністративні послуги» передбачено також організаційно-правові механізми реалізації даного принципу, з чітким визначенням повноважень: за п. 5 ч. 4 ст. 13 здійснення контролю за додержанням суб'єктами надання адміністративних послуг термінів розгляду справ і прийняття рішень належить до основних завдань адміністратора ЦНАП.

Таким чином, принципи адміністративних послуг у сфері справляння податків і зборів – це основоположні засади, на яких ґрунтується процес діяльності суб'єктів публічної адміністрації щодо реалізації передбачених

законом прав та інтересів фізичних і юридичних осіб, забезпечення виконання обов'язків цих осіб у податковій та митній сферах, що має своїм результатом виникнення, зміну, припинення прав і обов'язків фізичної чи юридичної особи і може відбуватися в одній із таких правових форм управління: виданням індивідуального акта управління або здійсненням інших юридично значущих дій.

Тому порушення одного з них може привести до порушення інших. Якість надання публічних послуг досягається послідовним застосуванням усієї системи принципів і кожного з них окремо.

ЛІТЕРАТУРА

1. Битяк Ю.П. Административное право Украины : учебник для студ. высш. учеб. заведений юрид. спец. 2-е изд., перераб. и доп. Харьков : Право, 2003. 576 с.
2. Адміністративне право : навчальний посібник / Г.Г. Забарний та ін. Київ : Вид-во. Паливода А.В., 2001. С. 15.
3. Авер'янов В.Б. Адміністративне право України : Академічний курс : підручник. Київ : Юридична думка, 2004. Т. 1: Загальна частина. С. 80–84.
4. Адміністративне право України. Академічний курс : у 2-х т. : підручник / В. Авер'янов та ін. Київ : Юридична думка, 2007. Том 1: Загальна частина. 592 с.
5. Байтин М.И. О принципах и функциях права: новые моменты. *Правоведение*. 2000. № 3. С. 4–15.
6. Кодекс адміністративного судочинства України від 6 липня 2005 року. *Відомості Верховної Ради України*. 2005. № 35–36, № 37. Ст. 446.
7. Козюбра М.І. Верховенство права і Україна. *Право України*. 2012. № 1–2. С. 30–63.
8. Колодій А.М. Принципи права України. Київ : Нац. академія внутр. справ України, 1998. 208 с.
9. Кравченко Ю.Ф. Свобода як принцип демократичної правової держави : монографія. Харків, 2003. 245 с.
10. Тимошука В.П. Науково-практичний коментар до Закону України «Про адміністративні послуги». Київ : ФОП Москаленко О.М. 392 с.
11. Про адміністративні послуги : Закон України від 06.09.2012 р. № 5203-VI / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*. 2013. № 32. Ст. 409.
12. Мельничук О.С. Словник іншомовних слів. Київ, 1974. 776 с.
13. Стеценко С.Г. Адміністративне право України : навчальний посібник. Київ : Атіка, 2007. 624.
14. Ткач Г.И. Принципи адміністративного права. Адміністративне право України. Академічний курс : в 2 т. Київ : Юридична думка, 2007. Т. 1. 591 с.
15. Даль В.И. Толковый словарь живого великорусского языка. Москва : Гос. изд-во иностр. и нац. слов., 1955. Т. 3. 556 с.
16. Шемшученко Ю.С. Юридична енциклопедія : у 6 т. Київ : «Укр. енцикл.», 2004. Т. 6: Т–Я. 768 с.