

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ  
ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ВНУТРІШНІХ СПРАВ

**Крилов Денис Валерійович**



УДК 342.95

**ПУБЛІЧНО-СЕРВІСНА ДІЯЛЬНІСТЬ ЯК ОСНОВНИЙ  
НАПРЯМОК ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ:  
АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ**

Спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес;  
фінансове право; інформаційне право

Автореферат  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
доктора юридичних наук

Дніпро – 2020

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Науково-дослідному інституті публічного права.

**Науковий консультант –**

доктор юридичних наук, доцент  
**Дрозд Олексій Юрійович,**  
Національна академія внутрішніх справ,  
начальник відділу докторантури та ад'юнктури.

**Офіційні опоненти:**

доктор юридичних наук, професор  
**Джафарова Олена В'ячеславівна,**  
Харківський національний університет внутрішніх справ,  
професор кафедри поліцейської діяльності  
та публічного адміністрування;

доктор юридичних наук, професор  
**Соболь Євген Юрійович,**  
Центральноукраїнський державний педагогічний  
університет імені Володимира Винниченка,  
завідувач кафедри державно-правових  
дисциплін та адміністративного права;

доктор юридичних наук, доцент  
**Миськів Леся Ігорівна,**  
Київський міжнародний університет,  
професор кафедри міжнародного права  
та порівняльного правознавства.

Захист відбудеться 26 березня 2020 р. о 9:00 год. на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 08.727.02 у Дніпропетровському державному університеті внутрішніх справ за адресою: 49000, м. Дніпро, просп. Гагаріна, 26.

З дисертацією можна ознайомитись у загальній бібліотеці Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ за адресою: 49000, м. Дніпро, просп. Гагаріна, 26.

Автореферат розіслано 25 лютого 2020 р.

**Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради**



**В. С. Березняк**

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Після проголошення незалежності України минуло майже 29 років. Ці роки були насичені подіями в розвитку Української держави. Упродовж останніх років найбільш гостро відчувається потреба в докорінних змінах векторів розвитку нашої країни. На цьому наголошувалось у багатьох програмних документах Президента України, Уряду країни та міжнародних партнерів. Головним завданням усіх перетворень є створення економічного суверенітету, зміна застарілої системи управління економікою, що надасть можливість стати повноцінним суб'єктом європейського економічного простору. Вирішення даного питання знаходиться в площині вирішення багатьох організаційних та правових проблем, зокрема тих, що пов'язані зі створенням нової моделі державної податкової політики. З цією метою було прийнято Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, де були визначені основні пріоритети формування та реалізації державної податкової політики. Будучи частиною економічної політики держави, формування нової моделі податкової політики потребує наукових підходів та вироблення відповідних правових основ, на яких має здійснюватись та чи інша діяльність. Тому вельми актуальним в умовах сьогодення є дослідження та вироблення підходів до формування оновленої моделі податкової політики на основі зміни ідеології функціонування держави та визначення пріоритетом останньої публічно-сервісного характеру. Саме такий підхід надасть можливість найбільш повно втілити всі трансформаційні процеси, які відбуваються у всіх сферах суспільного розвитку, та впливає на економічне зростання нашої держави.

Наголосимо, що питання вироблення оновленої державної податкової політики, в основі якої лежить публічно-сервісна ідеологія, пов'язано з низкою чинників, серед яких слід виокремити наступні: відсутність соціальної справедливості у питання податків і зборів; небажання більшості підприємців легально та чесно сплачувати податки; відсутність розуміння у населення, що забезпечення соціальної функції держави в повному обсязі можливо лише за умови, коли всі сплачують податки; відсутність культури сплати податків; необхідність удосконалення правового регулювання процедурних моментів при адмініструванні податків; подолання корупції, яка має місце в діяльності державних інституцій, які здійснюють адміністрування податків; існування значної кількості адміністративних бар'єрів та бюрократії при адмініструванні податків тощо.

Наведене актуалізує питання вироблення оновленої державної податкової політики на основі публічно-сервісної ідеології, оскільки від ефективності формування та реалізації останньої залежить економічне зростання, виконання інших важливих функцій держави і, як наслідок, національна безпека та існування Української держави як незалежної та суверенної.

До цього часу на рівні монографічних досліджень питанням публічно-сервісної діяльності як основному напрямку державної податкової політики не приділялось достатньої уваги, особливо в контексті адміністративно-правової науки. Потреба в змістовному оновленні як теоретичних підходів, так і практичних аспектів реалізації публічно-сервісної складової податкової політики обумовлюють актуальність і вказують на необхідність вироблення власної концепції вирішення вказаної правової проблеми, зокрема адміністративно-правового регулювання зазначеного напрямку.

Питанням, пов'язаним із публічно-сервісним характером функціонування держави, приділялась увага в роботах таких вчених-адміністративістів, як: В. Б. Авер'янов, О. Ф. Андрійко, О. М. Бандурка, О. І. Безпалова, Ю. П. Битяк, О. В. Джафарова, О. Ю. Дрозд, Д. П. Калаянов, Т. О. Коломоєць, А. Т. Комзюк, О. В. Кузьменко, М. В. Лошицький, Р. В. Миронюк, Т. П. Мінка, В. Я. Настюк, Д. В. Приймаченко, О. П. Рябченко, А. О. Селіванов, А. О. Собакарь, Є. Ю. Соболев, М. М. Тищенко, С. О. Шатрава, О. С. Юнін тощо. Серед дисертаційних досліджень заслуговують на увагу роботи, зокрема, І. А. Гончарова «Адміністративно-правовий аспект процедури надання адміністративних послуг» (2017 р.), Є. О. Легези «Концепція публічних послуг: адміністративно-правовий аспект» (2017 р.); В. Д. Щербаня «Адміністративно-правові засади публічно-сервісної діяльності органів виконавчої влади» (2017 р.), О. К. Туркова «Правова природа процедур надання адміністративних послуг в Україні» (2017 р.); Л. В. Спицької «Публічно-сервісна діяльність як складова адміністративної діяльності суб'єктів публічної адміністрації» (2018 р.), О. О. Мозгового «Адміністративно-правові засади діяльності сервісних центрів ВС України» (2019 р.) тощо.

Особливої уваги заслуговують дослідження науковців, які розробляли питання формування та реалізації податкової політики, а саме: В. А. Андрущенко, В. Т. Білоуса, О. Д. Василика, Л. В. Воронової, Р. О. Гаврилюка, Д. О. Гетманцева, О. М. Десятника, Л. М. Касьяненко, І. М. Коновалової, М. П. Кучерявенка, О. А. Лукашева, Л. А. Савченко, А. А. Нечай, А. М. Новицького, П. С. Пацурківського, М. О. Перепелиці, Т. О. Проценка, В. О. Яговкіної тощо. На рівні кандидатських дисертацій окремим питанням реалізації податкової політики були присвячені наступні роботи: А. О. Беспалова «Правове регулювання адміністрування податків і зборів в Україні» (2015 р.); М. І. Вишемирський «Податкові пільги за податковим законодавством України» (2015 р.); О. Ю. Щербакова «Предмет доказування в податкових спорах» (2015 р.); В. О. Рядінська «Правове забезпечення становлення та розвитку системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні» (2015 р.); О. О. Шишов «Адміністративно-правовий захист прав платників податків» (2016 р.); І. С. Мироненко «Адміністративно-правові засади діяльності Державної фіскальної служби України» (2017 р.); Р. В. Джох «Правове регулювання при оподаткуванні при здійсненні контрольований операцій в Україні» (2017 р.); Є. А. Ананьева «Правові підстави та наслідки класифікації податків та зборів в Україні» (2017 р.); В. О. Курило «Правова

природа процедур вирішення податкових спорів: порівняльно-правовий аналіз» (2017 р.); М. І. Соф'їн «Організаційно-правові проблеми здійснення фіскальної політики в державі в умовах євроінтеграції» (2019 р.)

Відаючи належне вченим, які досліджували окремі питання податкової системи, слід зауважити, що такі дослідження були проведені в попередні роки і за інших соціально-економічних та правових умов, а з огляду на те, що Україна, як держава, системно зазнала радикальних політичних, економічних та соціальних змін, які відбуваються під впливом воєнного конфлікту, інтеграції та глобалізації, питання аналізу і розроблення принципово нових підходів до публічно-сервісного напрямку податкової політики постає особливо актуальним і перспективним.

Таким чином, необхідність побудови ефективної державної податкової політики та визначення сутності, особливостей, форм і методів публічно-сервісного напрямку останньої, недостатня розробленість його теоретичних засад і недосконалість адміністративно-правового регулювання обумовлюють актуальність глибокого й всебічного наукового дослідження зазначеної проблеми.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Тема дисертаційного дослідження сформульована відповідно до положень Закону України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу», указів Президента України «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» та «Про сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні»; Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 р.; Стратегії подолання бідності, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 15 березня 2016 р.; Стратегії реформування державного управління України на 2016–2020 роки, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 червня 2016 р.; Стратегії розвитку наукових досліджень Національної академії правових наук України на 2016–2020 роки, затвердженої постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 03.03.2016 р., та плану науково-дослідницької роботи Науково-дослідного інституту публічного права «Правове забезпечення прав, свобод та законних інтересів суб'єктів публічно-правових відносин» (номер державної реєстрації 0115U005495).

**Мета і задачі дослідження.** *Мета* дисертаційного дослідження полягає в тому, щоб на основі узагальнень наявних наукових напрацювань, а також аналізу чинного законодавства і практики його реалізації визначити поняття, сутність та особливості публічно-сервісних відносин, які виникають у процесі реалізації державної податкової політики, і на цій основі виробити відповідну концепцію, а також пропозиції та рекомендації щодо формування оновленої моделі податкової політики з урахуванням стратегічного курсу України на шляху до Європейського Союзу.

Для досягнення визначеної мети в дисертації необхідно вирішити такі

основні задачі:

- визначити поняття та сутність публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики як окремої функції держави;

- окреслити коло завдань, сформулювати особливості та визначити принципи публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики;

- окреслити стан і перспективи розвитку нормативно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики;

- сформулювати поняття та структуру механізму публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики;

- охарактеризувати елементний склад адміністративно-правового статусу Державної податкової служби України;

- окреслити завдання та функції державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України;

- з'ясувати сутність та види форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики;

- визначити поняття та систему методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики;

- окреслити коло гарантій прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики;

- визначити сутність, особливості та види адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України;

- охарактеризувати дозвільні процедури в діяльності Державної податкової служби України;

- з'ясувати сутність та коло реєстраційних процедур у діяльності Державної податкової служби України;

- розкрити зміст контрольних процедур у діяльності Державної податкової служби України;

- окреслити коло інформаційних процедур у діяльності Державної податкової служби України;

- узагальнити зарубіжний досвід здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності та можливості його використання в Україні;

- сформулювати тенденції удосконалення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України в умовах європейської інтеграції;

- запропонувати шляхи розвитку адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України як основи побудови нової моделі функціонування державних інституцій.

*Об'єктом дослідження є публічно-правові відносини, які складаються у процесі реалізації державної податкової політики.*

*Предметом дослідження є публічно-сервісна діяльність як основний напрямок державної податкової політики: адміністративно-правовий аспект.*

**Методи дослідження.** Достовірність і аргументованість отриманих наукових результатів дисертаційного дослідження були досягнуті завдяки використанню сукупності методів наукового пізнання, серед яких: загальнонаукові, загальнофілософські та спеціальні методи. Використання саме такої сукупності методів дало можливість дослідити проблеми в єдності їх соціального змісту і юридичної форми.

Загальнонаукові методи пізнання, а саме *логіко-семантичний* метод надав можливість з'ясувати сутність категорій «публічні відносини», «сервісні відносини», «публічно-сервісна діяльність», «публічно-сервісна діяльність Державної податкової служби України» (підрозділ 1.1). *Системно-функціональний метод* використовувався при визначенні кола завдань, формулюванні особливостей та систематизації принципів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики (підрозділ 1.2). *Системний метод* застосовувався під час окреслення стану і перспектив розвитку нормативно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики (підрозділ 1.3). *Структурно-логічний метод* допоміг з'ясувати окремі елементи адміністративно-правового механізму реалізації публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики та окреслити коло гарантій прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики (підрозділи 2.1, 3.3). *Інституціональний метод* став у нагоді під час дослідження завдань та функцій державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України (підрозділ 2.3.)

Обґрунтованість результатів наукового дослідження забезпечило використання філософських методів пізнання. Так, *метод абстрагування* надав змогу відійти від другорядних характеристик предмета дослідження та зосередитись на його найважливіших аспектах (розділ 1, підрозділ 2.1). *Аналіз і синтез* застосовувались для з'ясування сутності та видів форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики, а також системи методів реалізації останньої (підрозділи 3.1, 3.2). *Метод групування* допоміг з'ясувати коло адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України (підрозділ 4.1) та окреслити дозвільні, контрольні-наглядні, реєстраційні та інформаційні процедури в діяльності Державної податкової служби України (підрозділи 4.2 – 4.5). *Індуктивний метод* надав можливість запропонувати шляхи розвитку адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України як основи побудови нової моделі функціонування державних інституцій (підрозділ 5.3). Також у роботі широко використано спеціальні юридичні методи, серед яких метод *юридичної герменевтики*, який був використаний для характеристики елементного складу адміністративно-правового статусу Державної податкової служби України (підрозділ 2.2).

*Формально-догматичний метод* став основою під час формулювання тенденцій удосконалення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України в умовах європейської інтеграції (підрозділ 5.2). *Порівняльно-правовий метод* сприяв узагальненню зарубіжного досвіду здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності та можливості його використання в Україні (підрозділ 5.1). *Соціологічний, статистичний та метод правового прогнозування* застосовано для узагальнення та аналізу емпіричної інформації за тематикою дослідження (підрозділи 4.2 – 4.4, 5.2, 5.3).

Науково-теоретичне підґрунтя дисертації становлять праці фахівців у галузі загальної теорії держави і права, теорії управління, адміністративного та податкового права, інших галузевих правових наук, у тому числі зарубіжних дослідників. Нормативною базою дисертації є Конституція України, законодавчі акти України, міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, акти Президента України і Кабінету Міністрів України, нормативні акти центральних органів виконавчої влади, а також нормативні та індивідуальні акти органів Державної податкової служби України, які регламентують питання публічно-сервісної діяльності останніх.

Використано також положення відповідного законодавства зарубіжних держав. Інформаційну та емпіричну базу дослідження становлять політико-правова публіцистика, проекти нормативних актів, довідкові видання, статистичні матеріали, узагальнення практичної діяльності Державної податкової служби України щодо здійснення публічно-сервісної діяльності.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в тому, що робота є одним із перших в українській правовій науці комплексним дослідженням сучасної проблеми визначення сутності та особливостей публічно-сервісних відносин, які виникають у процесі реалізації державної податкової політики, тенденцій та напрямків удосконалення адміністративно-правового регулювання зазначеної діяльності з урахуванням міжнародного досвіду та вироблення оновленої моделі податкової політики з урахуванням стратегічного курсу України на шляху до Європейського Союзу. У результаті проведеного дослідження сформульовано низку нових концептуальних положень та висновків, які запропоновані здобувачем особисто. Основні з них такі:

*у перше:*

– визначено, що розуміння генезису публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики полягає у перегляді підходів до змісту та сутності держави та її функцій у податковій сфері, запровадження «людиноцентристської концепції» у відносинах із громадянським суспільством, що надало можливість «сервісну складову», як категорію приватного права, трансформувати в площину публічно-правових відносин шляхом створення відповідної сервісної ідеології функціонування державних інституцій, зміст діяльності яких, у першу чергу, спрямований на реалізацію прав, свобод і законних інтересів фізичних та юридичних осіб та не обмежується діяльністю, пов'язаною із наданням публічних (адміністративних) послуг;

– запропоновано методологічний підхід до вироблення сучасної наукової



концепції публічно-сервісної складової державної податкової політики як об'єкта адміністративно-правового регулювання, що включає логічний взаємозв'язок трьох складових наукового пошуку: 1) визначення публічно-сервісної діяльності як функції держави; 2) як адміністративної послуги; 3) діяльності, яка пов'язана з якістю та задоволеністю особи «певним результатом» при реалізації своїх конституційних прав та виконанні обов'язків.

– надано визначення поняття «публічно-сервісна діяльність як напрямок реалізації державної податкової політики», під яким пропонується розуміти цілеспрямовану, системну та нормативно визначену діяльність спеціально уповноважених суб'єктів (як правило, ДПС), яка спрямована на виконання сервісної функції держави, зміст якої полягає в сприянні учасникам правовідносин у галузі податкової політики отримати бажаний правовий результат, що впливає із конституційних прав та обов'язків відповідних суб'єктів, шляхом отримання адміністративної послуги або використання відповідних інструментів, які спрощують отримання такого результату;

– сформульовано перелік ознак публічно-сервісної діяльності як напрямку державної податкової політики, серед яких наступні: 1) є основною функцією, якою наділений спеціально створений суб'єкт – Державна податкова служба України; 2) специфічна сфера виникнення, яка пов'язана з досягненням оптимального балансу між наповненням бюджету та підтримкою умов економічного зростання і підвищення суспільного добробуту; 3) не обмежується категорією та процесом надання адміністративних послуг ДПС; 4) пов'язана з отриманням бажаного правового результату та не включає у свій зміст дії, які мають контрольно-наглядові, примусові та відновлювальні заходи; 5) в результаті здійснення публічно-сервісної діяльності майже не використовуються владні повноваження відповідного суб'єкта; 6) наявність правового, інформаційного, економічного та технічного інструментарію, необхідного для якісного та своєчасного отримання правового результату; 7) правовим результатом є наділення суб'єкта звернення додатковою адміністративною правосуб'єктністю; 8) доступність, зручність, чітка правова регламентація процедури здійснення такої діяльності; 3) правовий результат публічно-сервісної діяльності при реалізації державної податкової політики не обмежується лише прийняттям адміністративного акта, а може містити інші юридично значущі дії для особи, яка реалізує свої права в податковій сфері;

– систематизовано принципи публічно-сервісної діяльності як напрямку державної податкової політики: 1) принципи формування будь-якої державної політики (філософсько-соціального спрямування); 2) правові принципи, які поділяються на: а) загальноправові принципи; б) особливі принципи, які характеризують сферу суспільних відносин та її особливості, а саме податкову сферу; в) спеціальні принципи, які безпосередньо визначають специфіку публічно-сервісної діяльності як напрямку державної податкової політики та включають принципи, які визначені в Законі України «Про адміністративні послуги» та інших нормативно-правових актах, що визначають порядок

здійснення дозвільних, реєстраційних та інформаційних процедур. До останніх слід віднести: доступність можливості реалізувати фізичною чи юридичною особою свої права в податковій сфері; декларативний принцип; відсутність суб'єктивних умов при реалізації фізичною чи юридичною особою своїх прав у податковій сфері; участь у прийнятті рішення; нормативна визначеність такої діяльності; принцип транспарентності; принцип мовчазної згоди; принцип організаційної єдності; пропорційність як вимога щодо обмежень рішень органів ДПС метою, якої необхідно досягти, умовами її досягнення, а також обов'язком останніх зважати на наслідки своїх рішень, дій та бездіяльності;

– окреслено коло завдань державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України, серед яких доцільно виділити наступні: 1) вироблення оновленої моделі податкової політики з урахуванням європейського розвитку Української держави; 2) створення ефективної інституціональної складової для реалізації державної податкової політики на засадах управлінської вертикалі; 3) удосконалення механізмів та інструментів здійснення публічно-сервісної діяльності як ключового напрямку реалізації податкової політики; 4) удосконалення законодавства, яке регулює питання формування та реалізації податкової політики та підвищення якості надання послуг у зазначеній сфері; 5) посилення заходів запобігання корупції в діяльності Державної податкової служби України; 6) суттєве підвищення ефективності публічно-сервісної діяльності на основі запровадження інформаційних сервісів;

– сформульовано пропозиції стосовно внесення змін та доповнень до чинного законодавства, що регулює здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України, а також висловлено рекомендації щодо необхідності систематизації всього нормативно-правового матеріалу з цього напрямку та обґрунтовано доцільність розроблення та прийняття Концепції розвитку Державної податкової служби України на 2020–2025 роки;

*удосконалено:*

– визначення державної податкової політики як специфічного державного управлінського процесу, який є складовою фінансової і соціально-економічної політики України та визначається, забезпечується й реалізується державними органами у відповідності із закріпленими в законах України стратегічними пріоритетами і цінностями, та здійснюється у визначених законодавством межах;

– наукову позицію, згідно з якою завдання державної податкової політики класифікуються за широким спектром ознак: 1) за функціональним критерієм; 2) за змістом; 3) за часом; 4) за інституціональним критерієм; 5) залежно від складової мети податкової політики тощо. Умовами ефективної реалізації державної податкової політики є чітке формулювання її мети та завдань;

– перелік групи нормативно-правових актів, які визначають адміністративно-правове регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики: 1) Конституція України та

законодавчі акти (які регулюють питання оподаткування та сервісної складової функціонування всіх державних інституцій); 2) міжнародні нормативно-правові акти, які визначають необхідність демократичних перетворень та стандарти надання публічних послуг органами публічної адміністрації в цілому; 3) програмні документи (стратегії, концепції, програми), що закладають фундамент для вироблення державної податкової політики в цілому та щодо здійснення публічно-сервісної діяльності зокрема; 4) акти Уряду та Президента України, які визначають процедурні складові реалізації публічно-сервісної діяльності при реалізації державної податкової політики; 5) нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямована на реалізацію економічної, фінансової, соціальної та іншої державної політики; 6) нормативні та індивідуальні акти Міністерства фінансів України як органу, який спрямовує і координує діяльність Державної податкової служби України; 7) нормативні та індивідуальні акти Державної податкової служби України, які безпосередньо регламентують процедуру здійснення публічно-сервісної діяльності як напрямку податкової політики;

– перелік елементів механізму реалізації публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики: 1) нормативно-правовий масив, який визначає засади здійснення публічно-сервісної діяльності як напрямку державної податкової політики; 2) система суб'єктів, які задіяні як у формуванні, так і в реалізації податкової політики; 3) принципи, на яких базується діяльність податкових органів при здійсненні публічно-сервісної діяльності; 4) цільова складова, яка представлена метою, завданнями та призначенням податкової політики; 5) правовий та інформаційний інструментарій; 6) система взаємозв'язку та взаємодії між відповідними суб'єктами;

– характеристику адміністративно-правового статусу Державної податкової служби України та запропоновано в основу роботи останньої покласти функціональний принцип, зміст якого полягає у виконанні лише публічно-сервісної діяльності, що буде сприяти якісному та своєчасному виконанню такими органами покладених на них обов'язків;

– наукові положення щодо основних форм і методів публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України, що дало змогу запропонувати дієві шляхи покращення такої діяльності;

*дістали подальшого розвитку:*

– узагальнення сучасного стану публічно-сервісної діяльності у сфері реалізації державної податкової політики, що надало можливість розглядати цей напрямок діяльності як: а) окрему сервісну функцію держави, зміст якої полягає у зміні ідеології її функціонування та правового інструментарію у досліджуваній сфері; б) одну із зовнішньо орієнтованих функцій діяльності спеціально створеної державної інституції поряд із такими функціями, як регулятивна, контрольно-наглядова та правоохоронна; в) якісне та доступне надання особам адміністративних послуг у вигляді реєстраційних, дозвільних, засвідчувальних та інформаційних; г) створення різного роду інформаційних,

технічних, електронних інструментів, які спрощують, роблять доступнішим отримання певного правового результату в податковій сфері;

– розуміння мети державної податкової політики, під якою слід розуміти комплексне поняття, що спрямоване на задоволення прав і законних інтересів людини та полягає у забезпеченні високого рівня якості життя людей на всій території України, а також передбачає досягнення оптимального балансу між наповненням бюджету та підтримкою умов економічного зростання і підвищення суспільного добробуту;

– наукові погляди щодо поняття та кола функцій державного регулювання при здійсненні публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України, що дало можливість виокремити особливості останніх: 1) є засобом одночасної реалізації нормотворчої, дозвільної, реєстраційної, координаційної, контрольної та представницької функцій; 2) кожна окремо взята функція передбачає свій правовий інструментарій та особливу процедуру здійснення; 3) при тому, що всі функції є самостійними, в діяльності Державної податкової служби України вони спрямовані на реалізацію сервісної функції держави в податковій сфері; 4) як правило, функції не мають свого законодавчого закріплення, а впливають із нормативно закріпленої компетенції Державної податкової служби України; 5) залежно від функцій, які покладені на відповідного суб'єкта, в податковій сфері будується організаційно-функціональна структура відповідного суб'єкта; 6) правовий інструментарій, спрямований на реалізацію функцій, як правило, не має публічно-владної природи тощо;

– визначення низки понять, що дозволяють скласти комплексну характеристику публічно-сервісного напрямку державної податкової політики, зокрема таких, як: «адміністративні процедури в діяльності Державної податкової служби України», «дозвільні процедури в діяльності Державної податкової служби України», «реєстраційні процедури в діяльності Державної податкової служби України», «інформаційні процедури в діяльності Державної податкової служби України»;

– наукова позиція, що гарантії прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики – це комплекс факторів соціального, правового, психологічного та організаційного характеру, які у своїй сукупності забезпечують належні умови користування суб'єктами публічно-сервісної діяльності належними їм правами в процесі реалізації державної податкової політики, а також відповідний рівень захищеності правового статусу даних суб'єктів від протиправного впливу;

– положення щодо розуміння сутності адміністративної процедури у діяльності Державної податкової служби України з приводу здійснення публічно-сервісної діяльності, що умовно поділити на: 1) дозвільні; 2) реєстраційні; 3) адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; 4) щодо реалізації обов'язку під час проведення готівкових розрахунків за товари (послуги); 5) інформаційні;

б) процедури, які пов'язані з підтвердженням статусу об'єкта або суб'єкта (засвідчувальні) в податковій сфері;

– наукові положення про перспективні напрямки адаптації зарубіжного досвіду здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності та можливості його використання в Україні.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що вони становлять як науково-теоретичний, так і практичний інтерес та можуть бути використані у:

– науково-дослідній сфері – для подальшого розроблення та поглиблення існуючих уявлень про сутність і правову природу публічно-сервісних відносин, які виникають у процесі реалізації державної податкової політики і можуть бути основою для подальших наукових досліджень з відповідної проблематики (акти впровадження в науково-дослідну діяльність Науково-дослідного інституту публічного права від 20.06.2019 року);

– правотворчій сфері – під час внесення змін і доповнень до нормативних актів, що регламентують питання здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України, особливо тієї його частини, яка стосується оптимізації процедури надання публічних послуг останніми (акт впровадження Інституту законодавства Верховної Ради України від 28 грудня 2018 року № 22/611-1-15);

– правозастосовній сфері – з метою покращення практичної діяльності Державної податкової служби України щодо впровадження сервісної ідеології в її роботу;

– у освітньому процесі – в ході викладання дисциплін «Адміністративне право», «Фінансове право», «Податкове право», а також при підготовці лекцій і навчальних посібників із цих дисциплін (акт впровадження в освітній процес Національної академії внутрішніх справ від 12.11.2019 року).

**Апробація результатів дисертації.** Результати проведеного дослідження, його основні висновки й узагальнення було оприлюднено на міжнародних, всеукраїнських та регіональних науково-практичних конференціях, зокрема: «Державне регулювання суспільних відносин: розвиток законодавства та проблеми правозастосування» (Київ, 2016), «Актуальні питання правової теорії та юридичної практики» (Одеса, 2016), «Актуальні проблеми реформування системи законодавства України» (Запоріжжя, 2017), «Сучасні правові системи світу в умовах глобалізації: реалії та перспективи» (Київ, 2018), «Юридична наука: виклики і сьогодення» (Одеса, 2018), «Особливості розвитку публічного та приватного права в Україні» (Харків, 2018), «Актуальні питання правової теорії та юридичної практики» (Одеса, 2018), «Чинники розвитку юридичних наук у XXI столітті» (Дніпро, 2018), «Теорія і практика сучасної юриспруденції» (Київ, 2018), «Право як ефективний суспільний регулятор» (Львів, 2019), «Права людини та проблеми організації і функціонування публічної адміністрації в умовах становлення громадянського суспільства в Україні» (Запоріжжя, 2019), «Вітчизняна юридична наука в умовах сучасності» (Харків, 2019), «Актуальні питання розвитку та взаємодії публічного та приватного

права» (Львів, 2019), «Розвиток правової системи України в умовах сьогодення» (Харків, 2019), «Сучасні правові системи світу: тенденції та фактори розвитку» (Запоріжжя, 2019).

**Публікації.** Основні результати дисертаційного дослідження викладені в сорока наукових публікаціях, серед яких: одна монографія, двадцять чотири статті, опубліковані в наукових фахових юридичних виданнях України та наукових періодичних виданнях інших держав, та п'ятнадцять тез на науково-практичних конференціях.

**Структура дисертації.** Дисертація складається з основної частини (вступу, п'яти розділів, що містять 17 підрозділів, висновків), списку використаних джерел, та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 393 сторінки, із яких 307 сторінок основного тексту. Список використаних джерел налічує 551 найменування і займає 50 сторінок, додатки викладено на 15-и сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність обраної теми дисертації визначено її зв'язок з науковими програмами, планами та темами розкрито мету, задачі об'єкт і предмет дослідження його методи, наукову новизну, підкреслено практичну важливість висновків, одержаних у результаті проведеного дослідження узагальнено результати роботи і подано відомості про публікації автора за темою дисертації.

**Розділ 1 «Методологія дослідження публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики»** складається з трьох підрозділів, які присвячені визначенню поняття та сутності публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики як окремої функції держави; окресленню кола завдань, формулюванню особливостей та визначенню принципів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики; визначенню стану і перспектив розвитку нормативно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики.

У *підрозділі 1.1 «Генезис поняття та сутність публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики як окремої функції держави»* розкривається сутність правової природи регулювання правових відносин у сфері реалізації державної податкової політики. Проаналізовано склад податкового законодавства України, охарактеризовано особливості, співвідношення і спрямованість публічно-сервісних, правоохоронних та юрисдикційних правовідносин, що складаються під час забезпечення державною владою реалізації податкової політики в Україні. На підставі аналізу ознак відносин, що виникають у сфері регулювання державної податкової політики, доведено, що за своєю сутністю вони подібні до характеристик адміністративно-правових відносин. Указано, що базою правового регулювання державної податкової політики служать

адміністративно-правові норми. Обґрунтовано, що переважна частина відносин у сфері податків має адміністративно-правовий характер. Зокрема відносини, пов'язані зі створенням органів виконавчої влади, які реалізують податкову політику; відносини, пов'язані з адмініструванням податків (тобто публічно-сервісна діяльність); контрольні відносини; юрисдикційні відносини (залучення до адміністративної відповідальності). Адміністративно-правовий характер податкових відносин дозволяє характеризувати державну податкову політику як об'єкт адміністративно-правового регулювання.

Вивчається проблематика щодо розуміння змісту публічно-сервісної діяльності через розкриття її як окремої функції держави, для чого були проаналізовані теоретичні підходи і наукові позиції.

Доведено, що публічно-сервісна діяльність держави є основною (базовою) функцією держави, оскільки спрямована на реалізацію закріплених у Конституції України прав і свобод людини і громадянина, але не єдиною. Такий підхід надав можливість розглядати публічно-сервісну діяльність з реалізації державної податкової політики через призму концепції «сервісної держави», що дало змогу виокремити авторський підхід до поняття та особливостей останньої в податковій сфері.

Наголошується, що зміст публічно-сервісної діяльності як функції держави пов'язаний зі зміною ідеології функціонування останньої, в основі якої лежить сервісно орієнтований підхід. Публічно-сервісна діяльність із реалізації державної податкової політики розглядається через призму трьох складових: 1) як окрема функція держави; 2) як адміністративна послуга; 3) діяльність, пов'язана з якістю та задоволеністю особою «певним результатом» при реалізації своїх конституційних прав.

Обґрунтовується позиція, згідно з якою публічно-сервісна діяльність не обмежується змістом, покладеним у категорію «адміністративна послуга». Суть даної діяльності є набагато ширшою та універсальною, оскільки передбачає зміну ідеології та правового інструментарію, який використовується органами публічної адміністрації для реалізації прав і свобод фізичних і юридичних осіб у цілому та в податковій сфері зокрема.

Особливу увагу присвячено дослідженню сутності та змісту відносин, які виникають у процесі здійснення публічно-сервісної діяльності при реалізації державної податкової політики. Надано авторське визначення останніх та виділено специфічні ознаки такої діяльності.

У підрозділі 1.2 «Завдання, особливості та принципи публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики» проведено аналіз наукових підходів щодо сутності категорій «політика», «державна політика» та «державна податкова політика» та доведена необхідність формулювання авторського підходу до визначення останньої. Дослідження історичного розвитку та сучасного стану правового підґрунтя державної податкової політики наочно демонструє складність та неоднозначність обраної для розгляду категорії.

Наголошено, що відсутність чітких юридичних визначень щодо

державної політики взагалі та державної податкової політики зокрема обумовлена, з одного боку, рухомістю (недостатньою визначеністю) засад і орієнтирів її формування. А з іншого – тонкою межею між повноваженнями державних органів у частині визначення основних пріоритетів політики та безпосереднього її формування і забезпечення. Більш доцільно розглядати політику не як сукупність принципів та методів, а як специфічний управлінський процес. Наголошується, що особливість державної податкової політики полягає у місці, яке вона посідає серед інших видів політики. А саме державна податкова політика є складовою частиною фінансової політики та входить до інтегрованої державної соціально-економічної політики. Орієнтирами, що становлять основні засади державної податкової політики, виступають стратегічні завдання політики більш високого рівня. Доведено, що умовами ефективного реалізації державної податкової політики є чітке формулювання її мети та завдань.

Особлива увага присвячена з'ясуванню двох важливих складових державної податкової політики, а саме її мети та завдань. З цією метою було охарактеризовано зміст цих понять та висвітлено їх співвідношення. Доведено, що мета державної податкової політики – це комплексне поняття, яке спрямоване на задоволення прав і законних інтересів людини та полягає у забезпеченні високого рівня якості життя людей на всій території України, а також передбачає досягнення оптимального балансу між наповненням бюджету та підтримкою умов економічного зростання і підвищення суспільного добробуту.

Досліджено завдання державної податкової політики, які реалізуються у межах діяльності компетентних, визначених державою суб'єктів. Законодавча база містить перелік таких завдань різного ступеня деталізації для окремих суб'єктів. У підрозділі систематизовані завдання державної податкової політики за широким спектром ознак: за функціональним критерієм, за змістом, за часом, за інституціональним критерієм, залежно від складової мети податкової політики тощо.

Особлива увага приділена окресленню та характеристиці кола завдань публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України.

Проведення загальної характеристики принципів публічно-сервісної діяльності при реалізації державної податкової політики надало можливість запропонувати власне визначення цієї категорії, систематизувати останні та доповнити їх перелік.

Принципи публічно-сервісної діяльності як напрямку державної податкової політики представлено такими групами: 1) принципи формування будь-якої державної політики (принципи філософсько-соціального спрямування); 2) правові принципи, які поділяються на: а) загальноправові принципи; б) особливі принципи, які характеризують сферу суспільних відносин та її особливості, а саме податкову сферу; в) спеціальні принципи.

У підрозділі 1.3 «Нормативно-правове регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики» проаналізовано



нормативно-правовий масив, який регламентує порядок здійснення публічно-сервісної діяльності при реалізації державної податкової політики.

Зроблено висновок про те, що мета та завдання публічно-сервісної діяльності при реалізації державної податкової політики обумовлюють потребу в систематизації відповідного нормативно-правового масиву та закріпленні базових положень (функцій, завдань, мети та принципів) на законодавчому рівні, оскільки останні сьогодні мають переважно підзаконний характер, що ускладнює процес правозастосування.

Запропоновано визначення та надано авторську класифікацію нормативно-правових актів, які визначають адміністративно-правове регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики: 1) Конституція України та законодавчі акти (які регулюють питання оподаткування та сервісної складової функціонування всіх державних інституцій); 2) міжнародні нормативно-правові акти, які визначають необхідність демократичних перетворень та стандарти надання публічних послуг органами публічної адміністрації в цілому; 3) програмні документи (стратегії, концепції, програми), що закладають фундамент для вироблення державної податкової політики в цілому та щодо здійснення публічно-сервісної діяльності зокрема; 4) акти Уряду та Президента України, які визначають процедурні складові реалізації публічно-сервісної діяльності при реалізації державної податкової політики; 5) нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямована на реалізацію економічної, фінансової, соціальної та іншої державної політики; 6) нормативні та індивідуальні акти Міністерства фінансів України як органу, що спрямовує і координує діяльність Державної податкової служби України; 7) нормативні та індивідуальні акти Державної податкової служби України, які безпосередньо регламентують процедуру здійснення публічно-сервісної діяльності як напрямку податкової політики.

Акцентовано увагу на доцільності розроблення проекту Концепції розвитку Державної податкової служби України на 2020–2025 роки, а також окремого підзаконного нормативно-правового акта – Положення про публічно-сервісну діяльність Державної податкової служби України та її структурних підрозділів.

**Розділ 2 «Загальна характеристика механізму здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики»** складається з трьох підрозділів, у яких визначено поняття та структуру механізму здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики, охарактеризовано адміністративно-правовий статус Державної податкової служби України, з'ясовано завдання та функції державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України.

*Підрозділ 2.1 «Поняття та структура механізму здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики»* присвячений аналізу теоретичних підходів і наукових позицій, у яких

порушуються питання щодо сутності та структури механізму здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики.

Досліджено понятійний апарат, зокрема з'ясовано сутність категорій «механізм», «механізм правового регулювання», «механізм адміністративно-правового регулювання», «механізм державного управління», «механізм реалізації сервісно орієнтованої державної політики». Наголошено на ролі податкового механізму, який має відповідний прояв в узгодженні державних інтересів з інтересами платників податків, що, у свою чергу, становить публічно-сервісну складову державної податкової політики.

Визначено поняття механізму здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. Стверджується, що основними складовими елементами механізму здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики є: 1) нормативно-правовий масив, який визначає засади здійснення публічно-сервісної діяльності як напрямку державної податкової політики; 2) система суб'єктів, які задіяні як у формуванні, так і реалізації податкової політики; 3) принципи, на яких базується діяльність податкових органів при здійсненні публічно-сервісної діяльності; 4) цільова складова; 5) правовий та інформаційний інструментарій; 6) система взаємозв'язку та взаємодії між відповідними суб'єктами.

У підрозділі 2.2 *«Адміністративно-правовий статус Державної податкової служби України та його характеристика»* з'ясовано сутність та зміст категорії «адміністративно-правовий статус», запропоновано її авторське визначення.

Особливу увагу приділено дослідженню місця Державної податкової служби України в системі органів публічної адміністрації, що дало змогу виокремити особливості її діяльності та визнати її спеціальним суб'єктом реалізації державної податкової політики.

Адміністративно-правовий статус Державної податкової служби України з реалізації державної податкової політики визначено як законодавчо закріплену та врегульовану нормами адміністративними права відповідну теоретико-правову конструкцію, що визначає місце, значення та мету діяльності відповідного суб'єкта в системі органів публічної влади, характеризується спрямованістю на виконання окремої функції держави, а саме формування та реалізацію державної податкової політики.

На підставі аналізу чинного законодавства та позицій учених виділено та досліджено основні елементи, які становлять зміст адміністративно-правового статусу Державної податкової служби України з реалізації державної податкової політики.

У підрозділі 2.3 *«Завдання та функції державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України»* окреслено стан та перспективи розвитку державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України.

Акцентується увага на тому, що функції державного регулювання щодо

здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою становлять собою певний обсяг публічно-сервісної діяльності, мають конкретний зовнішній прояв та спрямовані на забезпечення реалізації прав, свобод та законних інтересів фізичних та юридичних осіб щодо отримання публічних послуг.

З огляду на існуючі підходи до визначення, класифікації та аналізу змісту і призначення функцій державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою зроблено висновок про доцільність їх поділу залежно від спрямованості на внутрішньо орієнтовані і зовнішньо орієнтовані та залежно від управлінської мети і завдань, що мають бути виконані.

Визначено особливості функцій державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України.

Констатовано, що коло завдань державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою спирається на чітко визначену мету, а саме побудову сучасної справедливої податкової системи, що забезпечить рівність усіх платників податків перед законом та досягнення стратегічних цілей сталого економічного розвитку.

**Розділ 3 «Форми та методи здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики»** містить три підрозділи, в яких розкрито сутність та види форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики, визначено поняття та систему методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики, з'ясовано гарантії прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики.

*У підрозділі 3.1 «Сутність та види форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики»* зосереджено увагу на дослідженні підходів до розуміння понять «форма», «правова форма», «організаційна форма» та окреслено зміст форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики, що включають у себе різні інструменти та процеси, у зв'язку із чим не є одноманітними.

Звертається увага на те, що форми здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики мають особливий зміст, власну мету, коло суб'єктів, а також характеризується іншими ознаками, які наділяють подібну діяльність особливим змістом та у зв'язку із чим її форми будуть відрізнятися від форм адміністративної діяльності в класичному вигляді.

Підкреслено, що за зовнішнім вираженням форми здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики становлять собою завжди активні дії, спрямовані на приведення до практичного функціонування положень законодавства, виражені у конкретних адміністративних актах або інших юридично значущих діях. В основу класифікації форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації

державної податкової політики покладено організаційно-правовий критерій, відповідно до якого виокремлено такі групи форм здійснення публічно-сервісної діяльності, як: 1) адміністративно-сервісна; 2) контрольна; 3) інформаційно-правова; 4) внутрішньоорганізаційна.

У підрозділі 3.2 «Поняття та система методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики» досліджено правові позиції вчених щодо розуміння методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. При цьому наголошується, що останні є симбіозом методів адміністративно-правового регулювання та публічного управління. Тобто ці методи засновуються на адміністративно-правових нормах та існують у галузі публічно-управлінської діяльності держави, але з обмеженням конкретною сферою такої діяльності – податковою.

Аргументовано, що через подібну групу методів реалізується вплив на суспільні відносини, що виникають під час публічно-сервісної діяльності органів влади податкового сектору із реалізації його завдань.

Визначено особливість методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики, яка полягає в тому, що у своїй сукупності вони формують системне утворення, елементи якого повністю самостійні, але знаходяться у тісному взаємозв'язку. Тобто кожний метод у даній системі є окремим інструментом державного впливу, але в групі вони визначають зміст та широту публічного адміністрування саме в податковій галузі.

Розгляд доктринальних положень у сучасній науці з приводу класифікації та чіткого переліку методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики дозволив виокремити перелік основних методів: інформаційний метод, метод взаємодії, методи забезпечення цілей публічно-сервісної діяльності з реалізації податкової політики.

У підрозділі 3.3 «Гарантії прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики» з'ясовано правову природу та коло гарантій прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики.

Наголошується, гарантії прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики становлять собою комплекс факторів правового, соціального, психологічного та організаційного характеру, які у своїй сукупності забезпечують належні умови користування суб'єктами публічно-сервісної діяльності належними їм правами в процесі реалізації державної податкової політики, а також відповідний рівень захищеності правового статусу даних суб'єктів від протиправного впливу.

Здійснено аналіз існуючих наукових позицій в адміністративному праві щодо визначення критеріїв класифікації гарантій прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики, на підставі яких встановлено такі види гарантій, як юридичні, соціальні, психологічні та

організаційні.

З'ясовано, що юридичні гарантії становлять собою закріплені в нормативно-правовому матеріалі вихідні засади здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики.

Доведено, що організаційні гарантії мають місце в структурі та функціях учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики та реалізуються через такі аспекти: певну ієрархічну структуру органів державної влади та розподіл компетенції між ними у сфері реалізації державної податкової політики; чітке розмежування публічно-сервісних функцій учасників адміністративно-правових відносин з реалізації державної податкової політики з іншими напрямками роботи; наявність координаційного центру в податковій сфері, вираженого у системі вищих компетентних органів державної влади.

**Розділ 4 «Характеристика і зміст окремих видів адміністративних процедур з реалізації державної податкової політики»** містить п'ять підрозділів, у яких охарактеризовано різні види адміністративних процедур з реалізації державної податкової політики.

У підрозділі 4.1 *«Сутність, особливості та види адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України»* зосереджено увагу на дослідженні підходів до розуміння понять «процедура», «правова процедура», «адміністративна процедура».

Аналіз доктринальних позицій дозволив надати власне розуміння правової процедури як нормативно встановленої, послідовно упорядкованої, об'єднаної метою досягнення конкретно визначеного результату сукупності дій, застосування яких приводить до реалізації того чи іншого виду правових норм та впливу на суспільні відносини. У свою чергу, адміністративна процедура як у цілому, так і у сфері діяльності Державної податкової служби України також є правовою, однак із галузевою належністю до владно-управлінської сфери. Особливість таких процедур полягає у тому, що вони наділяються як загальними характеристиками, так і спеціальними, що пов'язано із правовим статусом суб'єкта здійснення таких процедур.

Запропоновано авторське визначення адміністративної процедури у діяльності Державної податкової служби України з реалізації державної податкової політики як сукупності нормативно встановлених, послідовно упорядкованих дій, які реалізуються підрозділами та посадовими особами Державної податкової служби України відповідно до компетенції та повноважень останніх, метою яких є реалізація поставлених перед ДПС України завдань.

Визначено особливості адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України. Виокремлено певні види адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України з урахуванням функціональної спрямованості діяльності даного органу, тобто його завдань та повноважень (дозвільні процедури, реєстраційні

процедури, контрольно-наглядові процедури та інформаційні процедури).

*Підрозділ 4.2 «Дозвільні процедури у діяльності Державної податкової служби України»* присвячений аналізу теоретичних підходів і наукових позицій, у яких порушуються питання щодо сутності та правової природи дозвільної процедури.

Запропоновано власне розуміння змісту дозвільних процедур у діяльності Державної податкової служби України як послідовно упорядкованих дій підрозділів Державної податкової служби України, пов'язаних із виданням особливого виду дозволів, ліцензій на провадження діяльності суб'єктами господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального; з оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібною торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами, паливом, зберігання пального, а також призупинення та анулювання даних ліцензій.

Звертається увага на те, що дозвільні процедури в діяльності Державної податкової служби України пов'язані із виданням особливих видів дозволів (ліцензій – права суб'єкта господарювання на провадження виду господарської діяльності або частини виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню) на зайняття виробництвом або торгівлею спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також пального.

Доведено, що дозвільні процедури у діяльності Державної податкової служби України за своєю природою є унікальною сукупністю операцій адміністративного характеру, адже вони жодним чином не дублюються в роботі інших органів влади та в цілому є продуктом виключної компетенції Державної податкової служби України.

У *підрозділі 4.3 «Реєстраційні процедури у діяльності Державної податкової служби України»* зосереджено увагу на дослідженні наукових підходів до розуміння понять «реєстрація», «реєстраційна процедура», «реєстраційна діяльність».

Доведено, що реєстраційна діяльність є важливою та досить великою за обсягом частиною роботи органів ДПС України, а також поліаспектною проблемою у науковій площині. Доведено, що реєстраційні процедури є формою вираження такої діяльності та в узагальненому вигляді являють собою нормативно визначену, упорядковану сукупність оцінювальних, засвідчувально-облікових дій, спрямованих на підтвердження певних юридично значущих фактів та закріплення їх у законодавчо визначеній формі (реєстрі, списку, обліку тощо).

Обґрунтовано, що за своєю сутністю реєстраційні процедури схожі на дозвільні, але при цьому мають принципово іншу внутрішню суть. Доведено, що в деяких випадках ці два різновиди процедур можуть використовуватись органами ДПС України суміжно, як важелі впливу на суспільні відносини за конкретним напрямом.

У *підрозділі 4.4 «Контрольно-наглядові процедури у діяльності Державної податкової служби України»* здійснено теоретичне узагальнення понять «контроль» та «нагляд». Доведено, що дані поняття характеризують

складний тип діяльності органів Державної податкової служби України, метою яких є перевірка та забезпечення відповідності роботи певних об'єктів законодавчо встановленим нормам, положенням, вимогам законності тощо та які проявляються у системі спеціальних адміністративних процедур.

Виокремлено певні фактори, які ототожнюють зміст понять «контроль» та «нагляд»: етимологічна схожість термінів «контроль» та «нагляд»; відсутність законодавчого еталону розмежування даних термінів, адже в нормативній базі вони використовуються одноманітно; ідентичність процедурного характеру реалізації контролю та нагляду, що виражено у схожості змісту заходів та операцій, використовуваних для приведення до життя наведених категорій.

Виділено та досліджено зміст контрольно-наглядових процедур у діяльності Державної податкової служби України, які становлять собою спеціальний інструментарій адміністративного впливу ДПС України на суспільні відносини в галузі: 1) реалізації контрольних повноважень щодо дотримання податкового законодавства; 2) дотримання вимог законодавства у сфері ліцензування; 3) внутрішньокоординаційної діяльності Державної податкової служби України, спрямованої на забезпечення законності та ефективності роботи її апарату та структурних підрозділів.

*Підрозділ 4.5 «Інформаційні процедури у діяльності Державної податкової служби України»* присвячено визначенню змісту інформаційної процедури в діяльності Державної податкової служби України. Надано характеристику основних ознак, що визначають її сутність та значення у сфері надання послуг.

Виокремлено ознаки інформаційно-процедурної діяльності в межах роботи Державної податкової служби України, а саме: подібні процедури не обумовлюють юридично значущий результат, адже їх основною метою є обробка інформації в управлінських цілях та в межах завдань, покладених на орган ДПС України; робота з інформацією здійснюється в межах управлінської ієрархії та зачіпає всі елементи її структури; інформаційно-процедурна діяльність в органах ДПС України – це комплексна робота, спрямована не тільки на обробку, але й узагальнення, систематизацію, осмислення, оцінку відомостей певного характеру тощо.

Констатовано, що інформаційні процедури в діяльності Державної податкової служби України являють собою систему нормативно встановлених, послідовних, об'єднаних спільною метою дій адміністративного характеру, спрямованих на зберігання, збір, обробку, систематизацію та використання інформації у межах завдань, покладених на ДПС України, а також дій щодо впровадження та забезпечення функціонування технологічних систем по роботі з інформацією у діяльності Державної податкової служби України.

**Розділ 5 «Перспективи побудови нової моделі публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики»** містить три підрозділи, присвячені узагальненню зарубіжного досвіду здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності та розгляду

можливості його використання в Україні, визначенню тенденцій удосконалення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України в умовах європейської інтеграції, а також з'ясуванню шляхів розвитку адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України як основи побудови нової моделі функціонування державних інституцій.

У підрозділі 5.1 «Зарубіжний досвід здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності та можливості його використання в Україні» розглянуто позитивний досвід здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності щодо надання публічних послуг у деяких зарубіжних країнах (США, Великобританія, Німеччина, Франція, Польща, Литва, Естонія) з метою подальшої імплементації такого досвіду в діяльність суб'єктів з реалізації державної податкової політики в Україні.

На підставі дослідження зарубіжного досвіду визначено, що в Україні з метою вдосконалення здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності доцільно: посилити нагляд і контроль за публічними адміністраціями, зокрема щодо якості здійснення ними публічно-сервісної діяльності; приділити увагу професійній підготовці державних службовців, зокрема посилити їх психологічну готовність до здійснення відповідної діяльності; покращити матеріально-технічне забезпечення органів публічної адміністрації, оскільки сьогодні в Україні наявною є ситуація відмови програмного забезпечення, що перешкоджає якісному та швидкому наданню відповідних публічних послуг; створити та запровадити загальнодержавну єдину інформаційну базу.

У підрозділі 5.2 «Тенденції удосконалення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України в умовах європейської інтеграції» виокремлено найбільш перспективні тенденції удосконалення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України в умовах європейської інтеграції: 1) вдосконалення кадрового забезпечення органів Державної податкової служби України; 2) покращення інформаційного забезпечення органів Державної податкової служби України; 3) поліпшення матеріально-технічного забезпечення органів Державної податкової служби України; 4) вдосконалення заходів із протидії корупції в діяльності органів Державної податкової служби України.

З'ясовано, що кадрове забезпечення Державної податкової служби України – це складний та багатоаспектний процес, який включає в себе: по-перше, планування та прогнозування кадрових потреб податкових органів; по-друге, первинну підготовку майбутніх працівників податкових органів, а також подальше підвищення їх кваліфікації, рівня професійних, особистих та ділових якостей; по-третє, розстановку кадрів, стимулювання їх трудової діяльності тощо. З метою покращення кадрового забезпечення Державної податкової служби України в контексті удосконалення її публічно-сервісної діяльності обґрунтовано доцільність: переглянути питання первинної підготовки майбутніх фахівців податкових органів, зокрема, як вже



відзначалось вище, посилити практичний бік їх підготовки; забезпечити постійний обмін досвіду із зарубіжними країнами: по-перше, викладачів вищих навчальних закладів, які здійснюють підготовку майбутніх фахівців; по-друге, рядових працівників ДПС, а також осіб, що здійснюють управління даним відомством та його структурними підрозділами; окрему увагу слід звернути на перегляд питання оплати праці працівників ДПС, адже сьогодні має місце ситуація, коли молоді фахівці, потрапляючи на службу до податкових або інших органів державної влади, фактично отримують мінімальну заробітну плату, що навряд чи можна вважати суттєвим стимулом для якісного виконання ними своїх посадових обов'язків; слід забезпечити сприятливий психологічний клімат для проходження служби державними службовцями в органах ДПС; необхідно створити якісний кадровий резерв, що дозволить запобігти значному відпливу кадрів зі служби; доцільно посилити рівень соціального захисту працівників Державної податкової служби України.

Обґрунтовується доцільність покращення психологічної підготовки працівників ДПС. Підкреслено, що психологічна підготовка працівників ДПС України має включати: по-перше, володіння працівниками навичками спілкування з клієнтами, що, у свою чергу, повинно зробити останніх більш клієнтоорієнтованими; по-друге, готовність державних службовців адекватно реагувати на конфлікті ситуації з користувачами послуг ДПС (платниками податків).

З метою покращення інформаційного забезпечення Державної податкової служби України у сфері здійснення публічно-сервісної діяльності запропоновано: створити необхідні умови для якісного науково-методичного забезпечення діяльності ДПС України; забезпечити швидкий доступ працівників ДПС України до оперативної інформації, а також чинної нормативно-правової бази; вдосконалити системи обліку інформацією, а також забезпечити ефективний контроль за її використанням та доцільністю використання.

Враховуючи специфіку публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України з метою вдосконалення матеріально-технічного забезпечення запропоновано: надати працівникам ДПС України сучасне технічне обладнання, що дозволить прискорити процедури з надання сервісних послуг, оскільки непоодинокими є скарги збоку платників податків про сервіси, які неякісно працюють; створити якісний он-лайн сервіс, за допомогою якого клієнти зможуть отримувати всю необхідну інформацію.

Виокремлено пріоритетні шляхи удосконалення заходів із протидії та запобігання корупції в діяльності органів ДПС України, якими є: покращення фінансового та матеріально-технічного забезпечення працівників ДПС України, що має передбачати забезпечення їм гідного рівня оплати праці та соціального забезпечення службовців та їх сімей; активне залучення громадськості до здійснення контролю за діяльністю органів ДПС України; здійснення міжнародного співробітництва, обмін досвідом та інформацією з міжнародними організаціями та установами, обмін практичним досвідом

реалізації заходів із протидії корупції тощо; активна взаємодія ДПС України з іншими правоохоронними органами України, зокрема Національною поліцією, НАБУ, НАЗК тощо; проведення активної роз'яснювальної роботи як серед службовців ДПС України, так і з громадянами.

У підрозділі 5.3 «Шляхи розвитку адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України як основа побудови нової моделі функціонування державних інституцій» з метою вдосконалення діяльності Державної податкової служби України взагалі та у контексті здійснення нею публічно-сервісної діяльності доведено необхідність розроблення та прийняття загальнодержавної Концепції розвитку Державної податкової служби України на 2020–2025 роки. Наголошується, що у Концепції має бути визначені мета, завдання, а також найбільш пріоритетні напрямки розвитку даного відомства.

Запропоновано прийняття окремим нормативно-правовим актом Програми покращення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України, що являє собою своєрідний план дій, які має вчинити законодавець на шляху вдосконалення публічно-сервісної діяльності ДПС України. Наголошено, що обов'язково мають бути враховані в окресленому нормативно-правовому акті напрямки покращення кадрового, матеріально-технічного, фінансового, інформаційного забезпечення діяльності Державної податкової служби.

Наголошується, що з метою вирішення наявних проблем в адміністративно-правовому регулюванні публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України є необхідним розроблення та прийняття окремого підзаконного нормативно-правового акта – Положення про публічно-сервісну діяльність Державної податкової служби України та її структурних підрозділів, яке має стати основою для побудови нової моделі функціонування зазначеного центрального органу виконавчої влади, а також створити сприятливі умови для подальшого покращення публічно-сервісної діяльності податкових органів.

Підкреслено, що в цілому українською державою було обрано вірний шлях розбудови як демократичної, соціально орієнтованої та сервісної країни. Разом із тим в рамках даної проблематики відзначено, що сьогодні в публічно-сервісній діяльності Державної податкової служби України залишається чимала кількість проблемних аспектів, усунення яких є можливими через запровадження змін та доповнень, які були запропоновані нами вище.

## ВИСНОВКИ

У дисертації наведене теоретичне узагальнення і нове вирішення наукової проблеми, що виявляється у визначенні змісту, особливостей, видів публічно-сервісного напрямку державної податкової політики України, тенденцій та напрямків удосконалення адміністративно-правового регулювання зазначеної діяльності з урахуванням міжнародного досвіду, передусім держав-членів ЄС. Робота вирізняється науковою новизною з

позиції науки адміністративного права, висвітлює концептуальні положення адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності як основного напрямку реалізації державної податкової політики, що ґрунтується на виокремленні кола публічно-правових відносин та побудові нової моделі зазначеної політики на основі сервісної ідеології. Обраний підхід уможливив усебічність наукової розвідки проблеми реалізації публічно-сервісного напрямку державної податкової політики в Україні. У результаті проведення наукового аналізу обґрунтовано наступні висновки теоретичного характеру, які спрямовані на вдосконалення чинного законодавства.

1. Обґрунтовано, що публічно-сервісна діяльність держави є основною (базовою) функцією держави, оскільки спрямована на реалізацію закріплених у Конституції України прав і свобод людини і громадянина, але не єдиною.

Наголошено, що існують різні підходи до розуміння категорії «публічно-сервісна діяльність». Так, деякі вчені розглядають останню як функцію держави; адміністративну послугу; діяльність, пов'язану із якістю та задоволеністю особою «певним результатом» при реалізації своїх конституційних права та виконанні обов'язків. Аргументовано, що публічно-сервісна діяльність держави є сукупністю вищенаведеного. Тобто публічно-сервісна діяльність держави – це функція держави, яка реалізується відповідними державними і недержавними суб'єктами у випадках делегування, надається у формі адміністративної послуги і спрямована на своєчасний та якісний розгляд та вирішення заяви фізичної або юридичної особи щодо забезпечення прав і свобод людини. Доведено, що відносини, які виникають у сфері регулювання державної податкової політики, за своєю сутністю подібні до характеристик адміністративно-правових відносин. Таким чином, базою правового регулювання державної податкової політики служать адміністративно-правові норми.

2. Встановлено, що мета публічно-сервісної діяльності ДПС полягає в забезпеченні реалізації законних прав та інтересів суб'єктів публічно-сервісних правовідносин, що, у свою чергу, забезпечить дотримання законності та правопорядку у податковій галузі. Відповідно до окресленої мети мають бути сформовані завдання публічно-сервісної діяльності, до яких віднесено: 1) забезпечення доступу платників податків до всієї необхідної інформації, що сприятиме реалізації їх законних прав у податковій галузі; 2) покращення якості та ефективності взаємодії населення з податковими органами; підвищення рівня довіри населення до органів ДПС; оптимізація навантаження на інші структурні підрозділи Державної податкової служби України; підвищення рівня правової свідомості громадян та працівників податкових органів.

Запропоновано розширити перелік принципів здійснення публічно-сервісної діяльності ДПС, серед яких названо: 1) принцип постійного підвищення якості та доступності всієї необхідної інформації; 2) принцип дебюрократизації надання відповідних послуг; 3) принцип протидії корупції; 4) принцип постійного оцінювання діяльності органів ДПС взагалі та кожного

окремого службовця зокрема; 5) гнучкість та оперативність отримання послуг.

3. Визначено, що нормативно-правове регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики це – унормована та систематизована сукупність нормативно закріпленого масиву правових актів, метою якого є задоволення прав і законних інтересів людини, забезпечення високого рівня якості життя людей на всій території України, а також досягнення оптимального балансу між наповненням бюджету та підтримкою умов економічного зростання і підвищення суспільного добробуту.

Нормативно-правовий масив, який визначає матеріальні та процесуальні аспекти публічно-сервісної діяльності як напрямку реалізації державної податкової політики, умовно можна класифікувати за такими критеріями: 1) за юридичною силою нормативних актів; 2) за суб'єктами прийняття; 3) за видами публічно-сервісної діяльності як напрямку державної податкової політики; 4) за територією дії (які діють на території України та на тимчасово окупованих територіях); 5) за терміном дії (на постійній, тимчасовій та надзвичайній основі); 6) нормативно-правові акти, які визначають засади формування державної податкової політики та нормативно-правові акти, які визначають засади реалізації державної податкової політики; 7) за структурою; 8) за сферою правового регулювання державної податкової політики, тобто ті, які регулюють публічно-правові та приватноправові відносини.

4. Обґрунтовано, що механізм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики становить собою цілісну систему взаємопов'язаних та взаємодіючих у певній послідовності інституційно-функціональних складових, які представлені за допомогою адміністративно-правових засобів, інструментів та принципів, що в сукупності забезпечують реалізацію сервісної складової державної податкової політики, яка, у свою чергу, спрямована на досягнення оптимального балансу між наповненням бюджету та підтримкою умов економічного зростання і підвищення суспільного добробуту, охорону прав і законних інтересів суб'єктів господарювання, платників податків та держави у цілому відповідно до європейського вектору розвитку.

5. На підставі аналізу позицій учених та нормативно-правових актів, які регламентують публічно-сервісну діяльність Державної податкової служби України з реалізації державної податкової політики, виокремлено елементи, які становлять зміст адміністративно-правового статусу останньої, до яких віднесено: 1) мета створення органу (в основу якої і покладено саме публічно-сервісну функцію держави щодо адміністрування податків); 2) компетенція, яка спрямована на реалізацію саме сервісної складової; 3) організаційно-функціональна побудова, на яку впливає система взаємозв'язків та взаємодії з іншими суб'єктами, які задіяні в реалізації публічно-сервісної складової державної податкової політики; 4) система юридичних, економічних та соціальних гарантій тощо.

6. З'ясовано що дослідження завдань та функцій державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною

податковою службою України засвідчує намагання державних інституцій щодо відновлення довіри суспільства до Державної податкової служби, підвищення ефективності її роботи та зниження адміністративного тиску на платників податків з її боку.

Констатовано, що під функціями державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України слід розуміти цілеспрямований вплив державних інституцій на виконання завдань щодо реалізації державної податкової політики, що мають зовнішній, публічно-владний та організуючий характер, а також певний правовий інструментарій реалізації. Виокремлено функції, які спрямовано на реалізацію публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України: нормотворча, дозвільна, реєстраційна, правоохоронна, координаційна, контрольна, представницька. Кожна окремо взята функція передбачає свій правовий інструментарій та особливу процедуру здійснення.

7. Визначено, що форми здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики – це групи юридично встановлених, об'єднаних спільною метою, однорідних та регульованих адміністративних дій, здійснюваних уповноваженими органами влади, спрямованих на надання публічно-сервісних послуг у податковій галузі держави суб'єктам, які їх потребують. Виділено наступні різновиди форм публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики: адміністративно-сервісна, контрольна, інформаційно-правова, внутрішньоорганізаційна.

8. Встановлено, що методи публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики – це сукупність організаційно-правових засобів, процедур, способів та операцій, застосовування яких здійснюється уповноваженими суб'єктами податкового сектору держави з метою приведення до дії державної податкової політики, а також контролю за забезпеченням належного стану останньої. До системи методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики віднесено: метод примусу, інформаційний метод, метод взаємодії, методи забезпечення цілей публічно-сервісної діяльності з реалізації податкової політики.

9. Сформовано наступну наукову позицію: гарантії прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики – це комплекс факторів соціального, правового, психологічного та організаційного характеру, які у сукупності забезпечують належні умови користування суб'єктами публічно-сервісної діяльності належними їм правами в процесі реалізації державної податкової політики, а також відповідний рівень захищеності правового статусу даних суб'єктів від протиправного впливу.

З метою вдосконалення юридичної відповідальності працівників Державної податкової служби запропоновано: по-перше, визначити підстави для притягнення працівників до відповідальності за невиконання та/або неналежне виконання своїх посадових обов'язків у контексті здійснення публічно-сервісної діяльності. Такими підставами можуть бути: несвоєчасне

надання певних послуг; негативне ставлення (хамство, грубість) до клієнтів; умисне введення в оману користувачів адміністративних послуг, що тягне настання для останніх негативних наслідків; зловживання своїм службовим становищем; навмисне затягування певних процедур, тощо. По-друге, детально прописати види юридичної відповідальності, до яких слід віднести: дисциплінарну, адміністративну та у деяких випадках матеріальну відповідальність. По-третє, детально окреслити механізм урахування думки громадськості при визначенні підстав для притягнення службовців до певного виду відповідальності.

10. Обстоюється позиція, згідно з якою адміністративні процедури в діяльності Державної податкової служби України – це сукупність послідовно упорядкованих, нормативно встановлених дій, які реалізуються посадовими особами та підрозділами Державної податкової служби України відповідно до компетенції та повноважень останньої, метою яких є реалізація поставлених перед ДПС завдань. Головними особливостями адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України визначено: особливу правову основу; спрямованість на досягнення конкретного юридично значущого результату; тісний зв'язок із компетенцією Державної податкової служби України; наявність спеціальної відомчої правової основи застосування; різноманітність та видову розгалуженість. На основі функціональної спрямованості роботи органу адміністративні процедури в діяльності Державної податкової служби України класифіковано на такі види: дозвільні процедури, реєстраційні процедури, контрольно-наглядові процедури, інформаційні процедури.

11. Побудовано авторський підхід до визначення дозвільних процедур у діяльності Державної податкової служби України, відповідно до якого це визначені законодавством, послідовно упорядковані дії підрозділів Державної податкової служби України, пов'язані з виданням дозволів особливого виду – ліцензій на провадження діяльності суб'єктами господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального; з оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібною торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами, паливом, зберігання пального, а також призупинення та анулювання даних ліцензій.

12. Доведено, що в діяльності Державної податкової служби України реєстраційні процедури – це нормативно визначені, послідовні дії уповноважених підрозділів ДПС із перевірки, обробки інформації та її подальшого внесення у спеціальні держреєстри, надання таким чином подібній інформації юридичного значення. Встановлено, що реєстраційні процедури в роботі ДПС умовно поділяються на дві групи: ті, що передують проведенню окремих дозвільних операцій, а також реєстраційні процедури як юридичні акти закріплення певних відомостей у спеціальних державних реєстрах.

13. Визначено, що контрольно-наглядові процедури в діяльності Державної податкової служби України – це сукупність послідовних, спеціальних, нормативно встановлених адміністративних дій уповноважених

суб'єктів (структурних підрозділів ДПС), спрямованих на реалізацію контролю та нагляду за законністю, відповідністю стандартам діяльності підконтрольних суб'єктів, соціальною орієнтованістю та ефективністю роботи ДПС в рамках суспільних відносин, що пов'язані зі здійсненням податкового контролю, контролю за дотриманням ліцензійного законодавства, внутрішньовідомчого контролю в структурі ДПС.

14. Інформаційні процедури в діяльності Державної податкової служби України охарактеризовано як систему послідовних, нормативно встановлених, об'єднаних спільною метою дій адміністративного характеру, спрямованих на збір, зберігання, обробку, систематизацію та використання інформації у межах завдань, покладених на ДПС, а також дій, спрямованих на забезпечення та поточне впровадження технологічних систем по роботі з інформацією в діяльність ДПС.

15. Узагальнено, що світова практика налічує багато позитивних прикладів здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності. Це стосується як держав – світових лідерів (США, Великобританія, Німеччина тощо), так і країн посткомуністичного простору (Польща, Литва, Естонія). А відтак дуже важливо, щоб Україна продовжувала свій курс на європейську інтеграцію та використовувала існуючі напрацювання інших країн. Встановлено, що з метою вдосконалення здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності важливим для запозичення є зарубіжний досвід стосовно посилення нагляду і контролю за публічними адміністраціями, зокрема щодо якості здійснення ними публічно-сервісної діяльності. Цього, на нашу думку, можна досягти за допомогою: по-перше, створення окремого структурного підрозділу, до повноважень якого входило б здійснення нагляду і контролю у цій сфері, а також розроблення відповідних пропозицій та рекомендацій з удосконалення публічно-сервісної діяльності; по-друге, перегляду порядку та змісту громадського контролю в окресленій сфері. Окрему увагу слід приділити професійній підготовці державних службовців, зокрема посиленню їх психологічної готовності до здійснення відповідної діяльності; суттєвому покращенню матеріально-технічного забезпечення публічних адміністрацій, оскільки сьогодні в Україні наявною є ситуація відмови програмного забезпечення, що перешкоджає якісному та швидкому наданню відповідних послуг; створенню загальнодержавної єдиної інформаційної бази.

16. Підкреслено, що найбільш перспективними тенденціями удосконалення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України в умовах європейської інтеграції є: 1) вдосконалення кадрового забезпечення органів ДПС; 2) покращення інформаційного забезпечення податкових органів; 3) поліпшення матеріально-технічного забезпечення Державної податкової служби; 4) вдосконалення заходів із протидії корупції в органах ДПС. Переконані, що робота законодавця та Державної податкової служби України в окреслених напрямках дозволить якісно покращити публічно-сервісну діяльність даного центрального органу виконавчої влади, а

також наблизити її до тих вимог та стандартів, які висуваються до української держави європейською та світовою спільнотою.

17. Обґрунтовано доцільність розроблення та прийняття Концепції розвитку Державної податкової служби України на 2020–2025 роки. Це обумовлюється тим, що діюче сьогодні Розпорядження КМУ від 27 грудня 2018 р. № 1101-р «Про схвалення концептуальних напрямів реформування системи органів, що реалізують державну податкову та митну політику» не відповідає сучасній тенденції розвитку податкових органів, адже в ньому навіть не враховується факт реформування Державної фіскальної служби України та поділу її на митні та податкові органи. Підкреслено, що Концепція розвитку державної Податкової служби України повинна бути спрямована на забезпечення сталого розвитку новоствореного органу державної влади. В ній мають бути визначені мета, завдання, а також найбільш пріоритетні напрямки розвитку даного відомства. Крім того, обов'язково повинно бути окреслено коло інструментів та засобів, за допомогою яких дані цілі можуть бути досягнуті.

Наголошено на доцільності розроблення окремої Програми покращення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України. Дана Програма має являти собою своєрідний план дій, які має вчинити законодавець на шляху вдосконалення публічно-сервісної діяльності ДПС України. В окресленому нормативно-правовому акті обов'язково мають бути враховані такі елементи, як покращення кадрового, матеріально-технічного, фінансового, інформаційного забезпечення діяльності ДПС. Окрема увага має бути присвячена протидії корупції в податкових органах.

З метою вирішення більшості наявних проблем в адміністративно-правовому регулюванні публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України обґрунтовано доцільність розроблення Положення про публічно-сервісну діяльність Державної податкової служби України та її структурних підрозділів. Саме даний нормативний акт повинен стати основою для побудови нової моделі функціонування окресленого центрального органу виконавчої влади, а також створити сприятливі умови для подальшого покращення публічно-сервісної діяльності податкових органів в нашій державі.

Відзначено, що першочерговими питаннями, яке необхідно з'ясувати у наведеному вище Положенні, є поняття, мета, завдання, функції та принципи здійснення публічно-сервісної діяльності. Запропоновано визначити на законодавчому рівні поняття публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України як публічно-владної діяльності органів ДПС, яка реалізується її уповноваженими посадовими особами та спрямована на надання визначених законом послуг особам, які звернулись до даного органу з відповідною заявою.

Акцентовано увагу на тому, що здійснення громадського контролю за публічно-сервісною діяльністю ДПС, по-перше, є важливим і яскравим проявом реалізації принципів демократизму, гласності та відкритості в діяльності даного центрального органу виконавчої влади; по-друге, підвищує



рівень довіри населення до ДПС; по-третє, підвищує рівень дисципліни працівників податкових органів. А відтак усе вказане свідчить про те, що сьогодні важливим завданням держави є створення дієвого механізму залучення громадськості до здійснення нагляду і контролю у досліджуваній сфері діяльності ДПС України.

## **СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:**

*Наукові праці, у яких  
опубліковані основні результати дисертації:*

### *Монографія:*

1. Крилов Д. В. Адміністративно-правові засади публічно-сервісної складової державної податкової політики в Україні: теоретико-правові та праксеологічні аспекти : монографія. Херсон : Видавничий дім «Гельветика», 2019. 380 с.

### *Статті в періодичних фахових виданнях України:*

1. Крилов Д. В. Мета та завдання державної податкової політики в Україні. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2017. Вип. 1 (16). Т. 3. С. 87–91.

2. Крилов Д. В. Сутність та види форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2017. Вип. 2. Т. 3. С. 166–170.

3. Крилов Д. В. Нормативно-правове регулювання публічно-сервісної діяльності державної фіскальної служби України. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. Вип. 1 (22). Т. 3. С. 148–151.

4. Крилов Д. В. Реєстраційні процедури у діяльності Державної податкової служби України. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. Вип. 2. Т. 3. С. 111–115.

5. Крилов Д. В. Сутність та структура адміністративно-правового статусу суб'єктів реалізації державної податкової політики. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2018. Вип. 6. Т. 3. С. 123–127.

6. Крилов Д. В. Поняття та сутність публічно-сервісної діяльності державної фіскальної служби України як окремої функції держави. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право»*. 2018. Вип. 50. Т. 4. С. 111–117.

7. Крилов Д. В. Правове регулювання правових відносин у сфері реалізації державної податкової політики: адміністративно-правовий аспект. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. № 3. С. 154–158.

8. Крилов Д. В. Досвід окремих європейських держав у сфері здійснення публічно-сервісної діяльності органами державної влади. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. № 4. С. 117–121.

9. Крилов Д. В. До проблеми удосконалення публічно-сервісної

діяльності державної податкової служби України. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2019. № 3. С. 131–135.

10. Крилов Д. В. Інформаційні процедури у діяльності державної податкової служби України. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2019. Вип. 4. С. 156–161.

11. Крилов Д. В. Дозвільні процедури у діяльності державної податкової служби України. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2019. Вип. 5. С. 123–127.

12. Крилов Д. В. Завдання та функції суб'єктів реалізації державної податкової політики: елементи їх адміністративно-правового статусу. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2019. Вип. 6. С. 134–138.

13. Крилов Д. В. Досвід держав англосаксонської правової системи у сфері здійснення публічно-сервісної діяльності органами державної влади. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. № 6. С. 101–106.

14. Крилов Д. В. Державне регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України: завдання та функції. *Юридичний бюлетень*. 2019. № 11. С. 99–104.

15. Крилов Д. В. Шляхи вдосконалення адміністративного законодавства у сфері публічно-сервісної діяльності державної податкової служби України. *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2019. № 25. С. 123–128.

16. Крилов Д. В. Покращення кадрового забезпечення, як напрямок вдосконалення публічно-сервісної діяльності державної податкової служби України. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Юриспруденція»*. 2019. № 41. С. 110–113.

17. Крилов Д. В. Концептуальні засади вдосконалення адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності державної податкової служби України. *Актуальні проблеми держави і права*. 2019. № 84. С. 167–171.

18. Крилов Д. В. Поняття та система методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2019. № 6. С. 177–182.

#### *Статті в зарубіжних періодичних наукових виданнях:*

1. Крилов Д. В. Державна податкова політика, як об'єкт адміністративно-правового регулювання. *Visegrad journal on human rights*. 2015. № 6/2. Р. 29–34. (Словацька Республіка).

2. Крылов Д. В. Принципы публично-сервисной деятельности Государственной фискальной службы Украины: вопросы настоящего. *Право и политика*. 2018. № 1. С. 94–100. (Киргизька Республіка).

3. Крилов Д. В. Особливості механізму адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. *Visegrad journal on human rights*. 2018. № 6/2. Р. 142–146. (Словацька Республіка).

4. Крылов Д. В. Контрольно-надзорные процедуры в деятельности

Государственной налоговой службы Украины. *Право и Закон*. 2019. № 1. С. 32–37. (Киргизька Республіка).

5. Крылов Д. В. Сущность, особенности и виды административных процедур в деятельности Государственной налоговой службы Украины. *Право и Закон*. 2019. № 2. С. 39–44. (Киргизька Республіка).

6. Крылов Д. В. Гарантии прав участников административно-правовых отношений при осуществлении публично-сервисной деятельности по реализации государственной налоговой политики. *Право и Закон*. 2019. № 3. С. 42–46. (Киргизька Республіка).

### ***Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:***

1. Крилов Д. В. До характеристики соціальних та організаційних гарантій забезпечення прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності податковими органами. *Державне регулювання суспільних відносин: розвиток законодавства та проблеми правозастосування*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 8–9 лип. 2016 р.). Київ : Центр правових наук. дослідж., 2016. С. 98–101.

2. Крилов Д. В. До проблеми протидії корупції в податкових органах України в контексті здійснення ними публічно-сервісної діяльності. *Актуальні питання правової теорії та юридичної практики* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, Україна, 12–13 серп. 2016 р.). Одеса : ГО «Причорноморська фундація права», 2016. С. 77–80.

3. Крилов Д. В. Адміністративно-правовий статус суб'єктів реалізації державної податкової політики: поняття та складові елементи. *Актуальні проблеми реформування системи законодавства України* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 27–28 січ. 2017 р.). Запоріжжя : Запорізь. міська громад. орг. «Істина», 2017. С. 101–103.

4. Крилов Д. В. Зміст публічно-сервісної діяльності державної фіскальної служби України через розуміння функції держави. *Сучасні правові системи світу в умовах глобалізації: реалії та перспективи* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 9–10 берез. 2018 р.). К. : Центр правових наук. дослідж., 2018. С. 60–63

5. Крилов Д. В. До проблеми вдосконалення інформаційного забезпечення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України. *Юридична наука: виклики і сьогодення* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, Україна, 8–9 черв. 2018 р.). Одеса : ГО «Причорноморська фундація права», 2018. С. 67–69.

6. Крилов Д. В. До характеристики окремих контрольно-наглядових процедур в діяльності Державної податкової служби України. *Особливості розвитку публічного та приватного права в Україні* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Харків, 20–21 лип. 2018 р.). Харків : ГО «Асоціація аспірантів-юристів», 2018. С. 47–50.

7. Крилов Д. В. До проблеми співвідношення понять «дозвільна система» та «дозвільна процедура». *Актуальні питання правової теорії та юридичної практики* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 10–11

серп. 2018 р.). Одеса : ГО «Причорноморська фундація права», 2018. С. 57–60.

8. Крилов Д. В. До проблеми визначення поняття «реєстраційна процедура». *Сучасні правові системи світу: тенденції та фактори розвитку* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 24–25 серп. 2018 р.). Запоріжжя : Запоріз. міська громад. орг. «Істина», 2018. С. 86–89.

9. Крилов Д. В. До проблеми визначення поняття «форми здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики». *Чинники розвитку юридичних наук у XXI столітті* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпро, 2–3 листоп. 2018 р.). Дніпро : ГО «Правовий світ», 2018. С. 72–74.

10. Крилов Д. В. Державна податкова політика в Україні: мета та завдання. *Теорія і практика сучасної юриспруденції* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 7–8 груд. 2018 р.). Київ : Центр правових наук. дослідж., 2018. С. 77–80.

11. Крилов Д. В. Щодо розуміння принципів публічно-сервісної діяльності державної фіскальної служби України. *Право як ефективний суспільний регулятор* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 15–16 лют. 2019 р.). Львів : Західноукр. орг. «Центр правничих ініціатив», 2019. С. 66–69.

12. Крилов Д. В. Деякі аспекти нормативно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності суб'єктів реалізації державної податкової політики. *Вітчизняна юридична наука в умовах сучасності* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Харків, 15–16 берез. 2019 р.). Харків : ГО «Асоціація аспірантів-юристів», 2019. С. 88–90.

13. Крилов Д. В. До проблеми класифікації адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України. *Актуальні питання розвитку та взаємодії публічного та приватного права* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 15–16 берез. 2019 р.). Львів : Західноукр. орг. «Центр правничих ініціатив», 2019. С. 56–59.

14. Крилов Д. В. До характеристики окремих інформаційних процедур в діяльності Державної податкової служби України. *Права людини та проблеми організації і функціонування публічної адміністрації в умовах становлення громадянського суспільства в Україні* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 26–27 квіт. 2019 р.). Запоріжжя : Запоріз. міська громад. орг. «Істина», 2019. С. 150–153.

15. Крилов Д. В. До характеристики окремих методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. *Розвиток правової системи України в умовах сьогодення* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Харків, 3–4 трав. 2019 р.). Харків : Східноукр. наук. юрид. орг., 2019. С. 78–79.

## АНОТАЦІЯ

**Крилов Д. В. Публічно-сервісна діяльність як основний напрямок державної податкової політики: адміністративно-правовий аспект. – На правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ. – Дніпро, 2020.

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукової проблеми, яка полягає у визначенні сутності та особливостей публічно-сервісної діяльності як основного напрямку державної податкової політики, тенденцій та перспектив побудови нової моделі останньої з урахуванням Європейського вектору розвитку Української держави.

З'ясовано генезис поняття та сутність публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики як окремої функції держави. Визначено завдання, особливості та принципи публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. Охарактеризовано стан нормативно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. Запропоновано власне визначення поняття та досліджено структуру механізму здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики.

Встановлено специфіку адміністративно-правового статусу Державної податкової служби України. Розкрито завдання та функції державного регулювання щодо здійснення публічно-сервісної діяльності Державною податковою службою України. Охарактеризовано сутність та види форм здійснення публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. Визначено поняття та систему методів публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. Систематизовано гарантії прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні публічно-сервісної діяльності з реалізації державної податкової політики. З'ясовано сутність, особливості та види адміністративних процедур у діяльності Державної податкової служби України. Визначено та розкрито дозвільні, реєстраційні, контрольні-наглядові та інформаційні процедури в діяльності Державної податкової служби України.

Узагальнено зарубіжний досвід здійснення органами публічної адміністрації публічно-сервісної діяльності та можливості його використання в Україні. Опрацьовано тенденції удосконалення публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України в умовах європейської інтеграції. Визначено шляхи розвитку адміністративно-правового регулювання публічно-сервісної діяльності Державної податкової служби України як основи побудови нової моделі функціонування державних інституцій.

**Ключові слова:** державна податкова політика, публічна адміністрація, публічно-сервісна діяльність, Державна податкова служба, адміністративно-правовий статус, правове регулювання, принципи діяльності, функції держави, форми, методи, гарантії, дозвільні процедури, реєстраційні процедури, контрольні-наглядові процедури, інформаційні процедури.

## SUMMARY

**Krylov D.V. Public and Service Activity as the Basic Area of the State Tax Policy: Administrative and Legal Aspect.** – *On the manuscript.*

The thesis for a doctoral degree by the specialty 12.00.07 – administrative law and procedure; financial law; informational law. – Dnipropetrovsk State University of Internal Affairs. – Dnipro, 2020.

The author of the dissertation has carried out theoretical generalization and a new solution to the scientific problem, which consists in determining the nature and features of public and service activity as the main direction of the state tax policy, tendencies and perspectives of constructing a new model of the latter taking into account the European vector of development of the Ukrainian state.

The genesis of the concept and essence of public and service activity for the implementation of state tax policy as a separate function of the state has been clarified. The tasks, peculiarities and principles of public service activity for the implementation of the state tax policy are defined. The state of normative and legal regulation of public and service activity on realization of the state tax policy has been characterized. The author has offered own definition of the concept and has researched the structure of the mechanism of implementing public and service activity for the realization of state tax policy.

The specifics of the administrative and legal status of the State Tax Service of Ukraine have been established. The tasks and functions of state regulation regarding the implementation of public and service activity by the State Tax Service of Ukraine have been revealed. The essence and types of the forms of implementing public and service activity on realization of the state tax policy have been characterized. The concept and system of methods of public and service activity for the realization of the state tax policy have been defined. Guarantees of the rights of participants of administrative and legal relations in carrying out public and service activity on the realization of the state tax policy have been systematized. The essence, peculiarities and types of administrative procedures in the activity of the State Tax Service of Ukraine have been clarified. The permitting, registration, control and supervisory, information procedures in the activity of the State Tax Service of Ukraine have been defined and revealed.

The author has generalized international experience of implementing public and service activity by public administration agencies and opportunities of its application in Ukraine. The tendencies of improving public and service activity of the State Tax Service of Ukraine within the conditions of European integration have been worked out. The author has determined the ways of the development of administrative and legal regulation of public and service activity of the State Tax Service of Ukraine as the basis for building a new model of functioning of state institutions.

**Keywords:** *state tax policy, public administration, public and service activity, the State Tax Service, administrative and legal status, legal regulation, principles of activity, functions of the state, forms, methods, guarantees, permitting procedures, registration procedures, control and supervisory procedures, information procedures.*