

**Пудрик Д. В.,**  
професор кафедри адміністративного права, процесу та митної безпеки  
Університету державної фіскальної служби України

## СЕРВІСНЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ: ДО ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ ЗМІСТУ ПОНЯТТЯ

### SERVICE TAXPAYERS: THE ISSUE OF FORMATION OF CONTENTS CONCEPT

У статті досліджується поняття «сервісне обслуговування», його зміст та характеристика окремих елементів. Наголошується, що закріплення наведеного поняття в Податковому кодексі України може призвести до його неоднозначного розуміння та застосування як платниками податків, так і посадовими особами ДФС України. Підкреслюється, що спільним знаменником для визначення змісту поняття «сервісне обслуговування» є термін «послуга», зокрема, адміністративна, консультаційна, інформаційна, електронна тощо. З урахуванням цього акцентується увага на низці недоліків у правовому регулюванні чи взагалі на його відсутності для визначення окремих елементів аналізованого поняття.

**Ключові слова:** *сервіс, обслуговування, сервісне обслуговування, послуги, Державна фіскальна служба України, платник податків.*

В статье исследуется понятие «сервисное обслуживание», его содержание и характеристика отдельных элементов. Отмечается, что закрепление указанного понятия в Налоговом кодексе Украины может привести к его неоднозначному пониманию и применению как налогоплательщиками, так и должностными лицами ДФС Украины. Подчеркивается, что общим знаменателем для определения содержания понятия «сервисное обслуживание» является термин «услуга», в частности, административная, консультационная, информационная, электронная. С учетом этого акцентируется внимание на ряде недостатков в правовом регулировании или вообще на его отсутствии при определении отдельных элементов рассматриваемого понятия.

**Ключевые слова:** *сервис, обслуживание, сервисное обслуживание, услуги, Государственная фискальная служба Украины, налогоплательщик.*

The article investigates the concept of «servicing», its meaning and characteristics of individual elements. It is noted that the above concept of consolidation in the Tax Code of Ukraine may lead to ambiguous understanding and application, both on the part of taxpayers and officials SFS of Ukraine. It is emphasized that the common denominator for determining the content of the term "servicing" is the term "service", including administrative, consulting, information, electronic. Taking that into account, that focuses on a number of shortcomings in the legal regulation or even its absence in determining the individual elements of the test concept.

**Key words:** *service, State Fiscal Service of Ukraine, taxpayer.*

**Постановка проблеми.** З моменту визначення нової «сервісної» ролі органів виконавчої влади, що задекларована Концепцією адміністративної реформи, почалася якісна перебудова, зокрема органів, які реалізують податкову та митну політику в Україні. Обслуговуючу роль Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України) на даному етапі перебудови системи публічного управління переоцінити неможливо, оскільки саме ефективне обслуговування платників податків є пріоритетним завданням цього органу у світлі європейського вектору розвитку України та загострення питання формування сприятливого інвестиційного клімату.

**Огляд останніх досліджень і публікацій.** Питанню послуг у діяльності органів публічної адміністрації приділена увага знаних учених, таких як: В.Б. Аверьянов, О.Ф. Андрійко, Ю.П. Битяк, О.О. Бандурка, О.П. Рябченко та ін. Також варто вказати на праці Ю.М. Ільницької, О.Ф. Джафарової, В.В. Петьовки, О.О. Сосновика, І.А. Мордвін, у яких досліджено надання послуг саме ДФС України. Однак, зважаючи на чергові зміни податкового законодавства, виникає необхідність оновлення змісту окремих категорій, зокрема поняття «сервісне обслуговування», зміст якого зазнає трансформації у процесі такого нормотворення. Крім того, форму-

лювання поняття з виокремленням ознак, які можуть неоднозначно розтлумачуватися, у подальшому призведе до проблем практичного застосування норм, що його закріплюють.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно із ст. 19 Податкового кодексу України (надалі – ПК України) до основних функцій ДФС України з обслуговування платників податків належать такі: надання адміністративних послуг платникам податків, зборів, платежів (191.1.3); забезпечення впровадження електронних сервісів для обслуговування суб'єктів господарювання (191.1.27); надання консультацій законодавства з питань сплати єдиного внеску та інформаційно-довідкових послуг з питань оподаткування й іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на ДФС України (191.1.28); забезпечення інформування громадськості про реалізацію державної податкової і митної політики (191.1.29.); надання послуг електронного цифрового підпису (191.1.44.) [1]. Логічним є висновок, що наведений перелік функцій, регламентований ПК України, ілюструє зміст сервісної функції ДФС України. Однак, як зазначалося вище, вказана функція, займаючи центральне місце у визначенні напрямків діяльності ДФС України, на сьогодні в ПК України не регламентована [1].

В умовах проведення податкової реформи в Україні задекларовано необхідність перетворення ДФС України з інспекції на сервісну службу, яка буде «партнером для бізнесу». Метою її проведення, як заявив голова ДФС України Р.М. Насіров, є спрощення умов ведення бізнесу в Україні, що, у свою чергу, забезпечить формування сприятливого інвестиційного клімату [2]. З метою правового забезпечення податкової реформи Президентом України підписано проект Закону України про внесення чергових змін до Податкового кодексу України (щодо покращення інвестиційного клімату в Україні) (надалі – Проект Закону) [3]. Наведеним нормативно-правовим актом вноситься низка принципових змін до ПК України, зокрема задекларовано спробу виокремлення окремої функції з обслуговування платників податків ДФС України. Це відображається у пропозиції закріплення в ПК України у пп. 226 п. 1 ст. 14 поняття «сервісне обслуговування», під яким автори Проекту Закону розуміють надання адміністративних, консультаційних, довідкових, інформаційних, електронних та інших послуг, пов'язаних із реалізацією прав та обов'язків платника відповідно до вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган [3]. Закріплення вказаного терміну у наведеному вигляді призведе до його неоднозначного розуміння хоча б через те, що у ньому поєднані два самостійних поняття – «сервіс» та «обслуговування».

Про вказані проблеми свідчить, зокрема, аналіз наказу Міндоходів України № 519 від 30.09.2013 р. «Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників», у якому зазначається, що обслуговування громадян та суб'єктів господарювання – це комплекс послуг, що надаються податковими органами переважно через центри обслуговування платників, який включає надання адміністративних послуг, надання консультаційних послуг, надання інформаційних послуг, прийняття звітності, прийняття вхідної кореспонденції та видачу ключів електронного цифрового підпису [4]. Положення наведеного підзаконного нормативно-правового акту дещо по-іншому тлумачить поняття діяльності, яка у Проекті Закону позначається як «сервісне обслуговування».

Словник української мови визначає «обслуговування» як виконання функцій, пов'язаних із задоволенням чітких-небудь запитів або потреб [5]. У свою чергу, «сервіс» походить з латинської мови: «*servicē*» – служіння, «*serviō*» – служити, обслуговувати [6], а з англійської «*service*» перекладається як обслуговування, служба [7, с. 216]. Вказане походження (етимологія) досліджуваних термінів пояснює те, що замість розповсюдженого терміну «сервіс» вживається інше, менш досліджене поняття – «обслуговування».

Словосполучення «сервісне обслуговування» у даному випадку інтерпретується через сутнісне наповнення такої категорії, як послуга. Деякі нау-

ковці дають таке визначення послуги – це продукт сервісної діяльності, корисна дія або процес впливу на людину, її майно або навколишні умови з метою задоволення її потреб [8]. Однак існує позиція, за якою терміном «обслуговування» охоплюється не лише надання послуг, а й інша діяльність, іншими словами, «обслуговування» розглядається як поняття більш широке, ніж «надання послуг» [10]. У ПК України термін «обслуговування» використовується на кшталт наведеного вище визначення. Наприклад, «обслуговування багатоквартирного будинку», «обслуговування автомобілів, їдальні, кафе», «обслуговування виробництва» тощо. Тоді як термін «сервіс» вживається у сполученні із прикметником «електронний», що означає всі види послуг, які надаються за допомогою електронних засобів (наприклад, за допомогою мережі Інтернет) [6].

На сьогодні вказаний напрямок діяльності закріплений у ст. 191.1.27 ПК України у вигляді обов'язку забезпечення розвитку та технічного обслуговування супроводження інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій, автоматизації процедур, зокрема, контроль за повнотою та правильністю виконання митних формальностей, організації впровадження електронних сервісів для суб'єктів господарювання [1]. Проектом Закону пропонується уточнити вказану функцію шляхом регламентування окремих підпунктом та виокремити функцію забезпечення контролю за повнотою і правильністю виконання митних формальностей. До того ж ПК України буде розширено нормами ст.ст. 191.1.26 та 191.1.47 щодо використання саме податкової інформації з інформаційно-телекомунікаційних систем та надання консультацій платникам податків щодо користування такими інформаційно-телекомунікаційними системами під час сплати податків тощо [3].

На користь тези щодо використання терміну «сервіс» саме як «електронного» свідчить зміст ст. 42 Проекту Закону «Електронний кабінет», якою регламентується поняття, принципи й окремі процедури взаємодії платника податків із контролюючим органом (ДФС України) через інформаційну систему «Електронний кабінет». Зокрема, тут визначено принцип «повноти функціоналу», який передбачає наявність електронного сервісу, що забезпечує можливість реалізації прав та обов'язків платника податків, отримання документів, передбачених законодавством, та інформації, що стосується такого платника податків, онлайн (через Інтернет у режимі реального часу) або через програмний інтерфейс (API), іншими засобами інформаційних, телекомунікаційних, інформаційно-телекомунікаційних систем [3].

Функціонування інформаційної системи «Електронний кабінет» забезпечуватиме реалізацію одного з основних принципів публічного адміністрування – принципу «єдиного вікна» в електронному вигляді та сприятиме виокремленню сервісної діяльності ДФС України, що забезпечуватиметься, очевидно, через призму поняття «електронне адміністрування», зміст якого в чинному ПК України не визначено. Зокрема, пропозиції щодо закріплення терміну «електронне

адміністрування» у Проекті Закону також відсутні, не зважаючи на його використання у ст.ст. 2001, 232 ПК України [1] та у самому Проекті Закону [3].

Зважаючи на це, роль «сервісного обслуговування» визначається у межах загального поняття «адміністрування податків, зборів, платежів», про що свідчить пп. 14.1.11.ПК України, до якого, відповідно, не входять організація ідентифікації та облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування [1].

Аналіз вказаного положення у ПК України [1] та відсутність пропозицій щодо відповідних змін у Проекті Закону [3] не дозволяють розкрити зміст поняття «сервісного обслуговування» через організацію діяльності «Електронного кабінету». Зокрема, поза увагою законодавця залишаються послуги щодо ідентифікації та обліку платника податків, які, ймовірно, повинні охоплюватися поняттям «сервісне обслуговування», змістом якого є надання послуг. Окремо слід вказати на відсутність вказівки щодо можливості отримання платником податків адміністративних послуг в електронному вигляді, зокрема через мережу Інтернет. Таким чином, організація діяльності «Електронного кабінету» представляється дещо ширше, аніж сервісне обслуговування.

Особливої уваги заслуговує положення щодо «спеціальних» можливостей інформаційної системи «Електронний кабінет». До таких можливостей відносяться право платника податків отримати будь-який документ, що стосується такого платника податків та повинен бути виданий йому контролюючим органом згідно із законодавством України, або інформацію з баз даних щодо такого платника податків шляхом вивантаження відповідної інформації з електронного кабінету із накладенням електронного підпису посадової особи контролюючого органу та печатки контролюючого органу з дотриманням вимог законів щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису [3]. З наведеної норми не зрозуміло, що саме законодавець вкладає у зміст терміну «будь-який документ».

Висновки. Наведений аналіз пропозицій законодавця щодо формування засад здійснення «сервісного обслуговування» платників податків дозволяє зробити висновок, що ця діяльність відбувається шляхом організації контролюючим органом функціонування, зокрема, «Електронного кабінету», що надає можливість отримувати платнику податків увесь комплекс послуг в електронній формі, які є змістом такого «обслуговування». На підтвердження цих висновків можна навести положення ст. 42 Про-

екту Закону, де вказується, що електронний кабінет забезпечує можливість подання звернень та інших документів на отримання ліцензій, дозволів з приводу винесення попередніх рішень у порядку та на умовах, передбачених Митним кодексом України [9], зокрема подання документів з метою реєстрації об'єкта інтелектуальної власності у митному реєстрі об'єктів права інтелектуальної власності тощо [3]. Поза увагою законодавця залишається регулювання надання інших адміністративних послуг, які відповідно до ст. 42 Проекту Закону можуть надаватися через «Електронний кабінет».

У ПК України та Проекті Закону не знайшли відображення низка понять, зокрема: інформаційна послуга, консультаційна послуга, електронна послуга, довідкова послуга, а також не міститься відсылної норми до Закону України «Про адміністративні послуги» [11] в частині хоча б визначення поняття адміністративної послуги.

Наведені недоліки супроводжуються й тим, що у договірному регулюванні вживається саме термін «інформаційно-консультаційна послуга», а не «консультаційна послуга». У цивільному законодавстві взагалі відсутня така категорія послуг, яка мала б виступати об'єктом правового регулювання.

Підставою, як вважають окремі вчені, є те, що інформація тісно пов'язана з консультацією: без дослідження інформації неможлива будь-яка консультація. У свою чергу, консультація є формою вираження інформації. Однак, з урахуванням положень ПК України та Проекту Закону, консультаційні послуги не тотожні інформаційним, вони мають свої особливостями, що виокремлює їх у самостійний вид послуг, а тому основною проблемою надання таких послуг є відсутність правового регулювання цієї сфери, чіткого визначення поняття «консультаційна послуга» та його розмежування з суміжними термінами [12, с. 15, 17].

Не заперечуючи того, що надання електронних послуг пов'язано безпосередньо з процесом адміністрування, варто зауважити, що такі послуги переважно ототожнюються із будь-якими послугами, надання яких здійснюється в електронному вигляді. Ними можуть бути адміністративні, консультаційні, інформаційні, довідкові послуги тощо.

З урахуванням пропонованих змін до ПК України в частині визначення поняття «сервісне обслуговування» варто чітко регламентувати його зміст. Це надасть можливість сформулювати процедури надання наведених послуг з урахуванням задекларованих ПК України принципів.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. ДФС – більше не інспекція, а сервісна служба та партнер бізнесу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/206094.html>.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо покращення інвестиційного клімату в Україні) : проект Закону України № 5368 від 07.11.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=60443](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=60443).

4. Про затвердження Концепції та документів для забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів центрами обслуговування платників : наказ Міндоходів України від 30.09.2013 р. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-prodiyalmist/62852.html>.
5. Словник української мови : в 11 томах. – Том 5. – 1974. – С. 581.
6. Поняття «Сервіс» // Вікіпедія – вільна енциклопедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uk.wikipedia.org/wiki>.
7. Етимологічний словник української мови: У 7 т. / Редкол. О.С. Мельничук (гол. ред.) та ін. – К. : Наук. думка, 1983. – Т. 5. – 704 с.
8. Моргулець О.Б. Діалектичний зв'язок сервісології та сервіс-менеджменту / О.Б. Моргулець // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 3(25). – С. 188–192.
9. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
10. Резнікова В.В. Послуга та суміжні правові категорії / В.В. Резнікова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://vuzlib.com/content/view/2505/27/>.
11. Про адміністративні послуги : Закон України № 5203-VI від 06.09.2012 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2013. – № 32. – Ст. 409.
12. Тур О. Консультаційна послуга як юридична категорія / О. Тур // Підприємництво, господарство і право. – № 7. – 2015. – С. 15–18.