

ховна Рада України; Закон від 19.11.1992 № 2801-ХІІ. Поточна редакція – редакція від 02.03. 2014: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2801-12> **10. Рожков Г.С.** Цит. работа; **Стеценко С.Г.** Медичне право України: підручник / Стеценко С.Г., Стеценко В.Ю., Сенюта І.Я. / за заг. ред. д.ю.н., проф. С.Г. Стеценка. – К.: Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність», 2008. – С. 131-133. **11. Про забезпечення** санітарного та епідемічного благополуччя населення Верховна Рада України; Закон від 24.02.1994 № 4004-ХІІ. Редакція від 06.12.2012: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua> **12. Питання** Державної служби України з контролю за наркотиками. Президент України; Указ, Положення від 13.04.2011 № 457/2011: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/sh> **13. Про затвердження** Положення про Державну службу України з лікарських засобів. Президент України; Указ, Положення від 08.04.2011 № 440/2011 Поточна редакція від 28.02.2013 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/440/2011> **14. Питання** Державної служби України з питань протидії ВІЛ-інфекції/СНІДу та інших соціально небезпечних [...]. Президент України; Указ, Положення від 08.04.2011 № 441/2011 Поточна редакція від 14.02.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/441/2011#n8>

УДК 342.95

С. М. ЛЕВЧУК

## АДМІНІСТРАТИВНІ ПОСЛУГИ ОРГАНІВ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ У ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ: ПОНЯТТЯ ТА ОЗНАКИ

*Аналізуються сучасні підходи до розуміння категорії «адміністративна послуга», її ознак. Акцентовується увага на тому, що в поняття адміністративної послуги повинно бути включено як власне обслуговування платника податків, так і результат такого обслуговування – правову форму управління. Доводиться недоцільність розгляду в якості адміністративних послуг органів доходів і зборів у податковій сфері таких видів діяльності, як: бюджетне відшкодування податку на додану вартість та надання податкових соціальних пільг з податку на доходи фізичних осіб. Сформульовано поняття «адміністративна послуга органів доходів і зборів».*

### **Левчук С.Н.** Административные услуги органов доходов и сборов в налоговой сфере: понятие и признаки

*Анализируются современные подходы к пониманию категории «административная услуга», ее признаков. Акцентируется внимание на том, что в понятие административной услуги должно быть включено как собственно обслуживание налогоплательщика, так и результат такого обслуживания – правовой акт управления. Доказано нецелесообразность рассмотрения в качестве административных услуг органов доходов и сборов в налоговой деятельности по: бюджетному возмещению налога на добавленную стоимость и предоставление налоговой социальной льготы по налогу на прибыль физических лиц. Сформулировано понятие «административная услуга органов доходов и сборов».*

### **Levchuk Sergei.** Administrative services in activity of the bodies of revenues and taxes in the tax area: the concept and characters

---

© ЛЕВЧУК Сергій Миколайович – аспірант Національного університету державної податкової служби України

*This paper examines current approaches to understanding the category of «administrative services» and its features. Attention is focused on the fact that the concept of administrative services should be included as a proper service of the taxpayer, and the result of such a service - individual administrative act. Mounts question of whether the inclusion of administrative services fees income activities budget refund of value added tax and personal income. The study formulated the concept of «administrative services by income and charges».*

Зміни у теоретико-методологічних підходах до визначення предмета адміністративного права, його місця в системі правового регулювання суспільних відносин в сучасних умовах, визнання в науці адміністративного права «людино-центристської» концепції публічного управління<sup>1</sup>, запропонованої В. Б. Авер'яновим, зумовлює появу такого інституту як адміністративна послуга. В той же час переорієнтація діяльності органів доходів і зборів із фіскальних функцій на сервісні відносини із платниками податків беззаперечно зумовлює актуальність та необхідність дослідження сутності категорії «адміністративна послуга» в діяльності цих органів публічної адміністрації.

Варто погодитись із думкою Д.В. Приймаценка про те, що уточнення самого змісту поняття «послуга» має як практичне, так і теоретичне значення, адже законодавчо визначено, що адміністративна послуга – це результат здійснення владних повноважень<sup>2</sup>, а в науковій літературі під послугою переважно мають на увазі саму діяльність<sup>3</sup>, тобто обслуговування<sup>4</sup>.

Складність формування концепції адміністративної послуги обумовлена і тим, що навіть доктрина цивільного права не має єдиного розуміння конструкції категорії «послуга». Так, В. В. Резнікова, досліджуючи сутність категорії «послуга» як юридичної конструкції нараховує дев'ять підходів до її визначення<sup>5</sup>.

Незважаючи на те, що категорія «адміністративного послуга» є новою для сучасної науки адміністративного права, на сьогодні існує значний обсяг праць вчених з даного напрямку, в тому числі: В.Б. Авер'янова, Є. Ф. Демського, І. Коліушка, В.П. Тимошука, Ю. Шарова, Д. Сухініна, В. М. Циндрі, Є. О. Легези, О. Г. Стрельченко, Г. М. Писаренко, Ю. М. Ільницької, К. В. Ніколаєнко, однак, адміністративні послуги органів доходів і зборів не були предметом окремих наукових досліджень.

Тому метою даної статті є аналіз сучасних підходів до розуміння категорій «послуга», «адміністративна послуга», їх ознак та визначення адміністративної послуги як предмету діяльності органів доходів і зборів.

Варто погодитись із думкою, що незважаючи на публічну сферу сам термін «послуга» повинен зберігати те саме змістове навантаження, що й у приватному секторі та приватному праві<sup>6</sup>. Дійсно, саме такий підхід дозволить розробити адекватне декларованим можливостям сервісного обслуговування платників податків поняття адміністративної послуги органів доходів і зборів.

В теорії цивільного та господарського права категорію «послуга» визначають як: 1) дію; 2) результат діяльності; 3) сукупність діяльності та результату; 4) діяльності, що не має уречевленого результату; 5) матеріальні та нематеріальні блага, які надаються для задоволення певних потреб суб'єктів права; 6) функцію; 7) правовідносин; 8) зміну в стані інституціональної одиниці, тобто зміну в стані суб'єкта чи предмета, який належить учаснику правовідносин, з його попередньої згоди<sup>7</sup>.

Такі розбіжності у підходах до розуміння цієї категорії у приватних галузях права В. В. Резнікова пояснює тим, що послуга – це гнучкий об'єкт, межі якого не

є стабільними, сталими і легко змінюються під впливом об'єктивних економічних умов конкретної сфери суспільного життя<sup>8</sup>. В той же час, продовжує вчена, вельми сумнівними є спроби поєднати у єдиній категорії «послуга» вищезазначені підходи до її сутності, однак із наведених значень послуги повинне мати адекватну правову форму<sup>9</sup>, пошук якої і є пріоритетним напрямом досліджень в даній сфері.

Незважаючи на законодавче закріплення поняття адміністративної послуги як результату здійснення владних повноважень суб'єктом надання адміністративних послуг за заявою фізичної або юридичної особи, спрямованого на набуття, зміну чи припинення прав та/або обов'язків такої особи відповідно до закону<sup>10</sup>, наука адміністративного права продовжує пошук найоптимальнішої конструкції адміністративної послуги.

Якщо більшість вчених погоджуються із тим, що прикметник «адміністративні» вказує на суб'єкт, який надає такі послуги (адміністрацію, адміністративні органи), а також характеризує владно-публічну (адміністративну) природу діяльності щодо надання цих послуг<sup>11</sup>, то підходи до сутності поняття «адміністративна послуга» різняться.

Так, Г. М. Писаренко називає адміністративною послугою правовідносини, що виникають при реалізації суб'єктивних прав фізичної або юридичної особи (за їх заявою) у процесі публічно-владної діяльності адміністративного органу для отримання певного результату<sup>12</sup>. Причому дослідниця робить акцент на виконанні саме обов'язків держави перед приватними особами, спрямованих на юридичне оформлення умов, необхідних для забезпечення належної реалізації ними своїх прав і охоронюваних законом інтересів.

Д. Сухінін і Ю. Шаров розглядають адміністративні послуги як результат здійснення владних повноважень суб'єктом, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, проведення реєстрацій тощо)<sup>13</sup>. В. М. Циндря, уточнюючи зміст адміністративних послуг щодо діяльності органів внутрішніх справ, також визначає їх як результат здійснення цими органами повноважень по юридичному оформленню реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, проведення реєстрацій тощо). При чому акцентується увага на такій ознаці послуги як, цінність для споживачів за межами органу внутрішніх справ та сприйняття ними як послуги<sup>14</sup>. Погоджуючись з такою позицією варто вказати, що юридичне оформлення прав, свобод та інтересів суб'єктів адміністративного права є обов'язком органу публічної адміністрації, а результатом здійснення владних повноважень виступає конкретна правова форма управління.

І. Коліушко й В. Тимошук управлінські послуги визначають як діяльність уповноважених законом органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, спрямовану на забезпечення передбачених законом прав та інтересів фізичних і юридичних осіб, які проявили ініціативу в їх реалізації<sup>15</sup>. Е. Ф. Демський вважає, що адміністративна послуга – це вчинення органом (посадовою особою) владних повноважень, дій, які забезпечують юридичне оформлення надання суб'єкту звернення відповідних повноважень, що спрямовані на набуття, зміну чи припинення прав і обов'язків для задоволення власних потреб морального, матеріального або особистого характеру<sup>16</sup>. Визначає адміністративну послугу як

діяльність суб'єктів владних повноважень і Ю. М. Ільницька, додаючи, що така діяльність має своїм результатом позитивний суспільний ефект, тим самим задовольняючи права та інтереси осіб, що звернулись, і відображена в адміністративному акті<sup>17</sup>. Включення в поняття адміністративної послуги не лише результату, а й самої діяльності по обслуговуванню дає можливість встановити стандарти такої діяльності. Як приклад встановлення стандартів обслуговування можемо навести Концепцію створення та функціонування автоматизованої системи “Єдине вікно подання електронної звітності”, схвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 7 серпня 2013 р. № 587-р.<sup>18</sup>

Визначення адміністративної послуги, що надається органами доходів і зборів, не може відбуватись без аналізу ознак цього явища. Враховуючи те, що в юридичній літературі цілком обгрунтовано доводиться, що не кожен діяльність суб'єкта з владними повноваженнями, спрямовану на задоволення вимог фізичних чи юридичних осіб, можна визнати як надання адміністративних послуг<sup>19</sup>, особливу увагу варто приділити саме тим ознакам, які дозволяють виділити адміністративні послуги із усього сервісного сегменту діяльності органів публічної адміністрації.

Е. Ф. Демський наголошує на таких сутнісних ознаках адміністративної послуги: надаються виключно органами владних повноважень — органами державної влади, уповноваженими на те державними підприємствами, установами, організаціями, органами місцевого самоврядування — в порядку здійснення ними завдань і функцій в межах, визначених законом; надання адміністративних послуг пов'язане із забезпеченням створення умов для реалізації фізичними чи юридичними особами прав, свобод і законних інтересів шляхом вирішення відповідних процедурних питань; надання адміністративних послуг презюмується (вбачається) за рахунок коштів державного чи місцевого бюджетів, тобто має бути безоплатним; компетенція органів владних повноважень щодо надання певного виду послуг визначається законодавством і відповідно до затверджених стандартів<sup>20</sup>.

Аналогічні ознаки адміністративних послуг наводить і Д.В. Приймаченко, доповнюючи цей перелік такими ознаками як: нормативно визначена правова можливість не лише надання, але й отримання послуги; результатом є прийняття адміністративного акта (рішення або юридично значуща дія), яким задовольняється особа-заявник<sup>21</sup>.

Концепція розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади, схвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 15 лютого 2006 р. N 90-р, містить такі критерії визначення належності послуг до адміністративних: повноваження адміністративного органу щодо надання певного виду послуг визначається законом; послуги надаються адміністративними органами шляхом реалізації владних повноважень; послуги надаються за зверненням фізичних та юридичних осіб; результатом розгляду звернення є адміністративний акт, що має індивідуальний характер (паспорт, свідоцтво, ліцензія, дозвіл тощо); надання послуг пов'язане із забезпеченням створення умов для реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів<sup>22</sup>.

Як бачимо, більшість дослідників наголошує на тому, що основним призначенням адміністративної послуги є реалізація прав та інтересів фізичних та юридичних осіб. В той же час серед переліку адміністративних послуг органів доходів і зборів знаходимо ті, отримання яких пов'язане із виконанням законодавчо

встановлених обов'язків особи. Так, відповідно до частини 5 ст. 70 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) фізична особа – платник податків незалежно від віку (як резидент, так і нерезидент), для якої раніше (тобто до 01.01.2011 року – дата набрання чинності ПКУ) не формувалась облікова картка платника податків та яка не включена до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків, зобов'язана особисто або через законного представника чи уповноважену особу подати відповідному органу доходів і зборів облікову картку фізичної особи – платника податку, яка є водночас заявою для реєстрації в Державному реєстрі, та пред'явити документ, що посвідчує особу. Відповідно до частини 9 ст. 70 ПКУ за зверненням платника податків, його законного представника або уповноваженої особи орган доходів і зборів видає документ, що засвідчує реєстрацію у Державному реєстрі – картку платника податків, яка містить реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи у Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків. Крім того, відповідно до пункту 70.12.1. частини 70.12. ст. 70 ПКУ фізичні особи зобов'язані подавати інформацію про реєстраційний номер облікової картки юридичним та фізичним особам, що виплачують їм доходи. Отже, отримання облікової картки платника податків є обов'язком фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки на території України.

Також варто вказати на таку ознаку адміністративної послуги як унікальність: такі послуги надаються в силу закону конкретним органом публічної адміністрації і не можуть бути отримані в іншому органі публічної адміністрації, підприємстві, установі, організації. Дійсно, ПКУ, встановлює можливість отримання адміністративної послуги з видачі торгового патенту лише в органі доходів і зборів за місцем реєстрації платника податків, відповідно, така послуга не може бути надана іншим органом публічної адміністрації. Саме така ознака адміністративної послуги і зумовлює необхідність детальної правової регламентації її надання, в тому числі визначення їх переліку та органів публічної адміністрації, уповноважених надавати такі послуги.

Однак законодавцем не встановлено навіть примірного переліку адміністративних послуг або заборони віднесення до числа таких послуг певних видів діяльності. Лише у частині 2 статті 2 ЗУ «Про адміністративні послуги» вказано, що дія цього закону не поширюється на відносини: державного нагляду (контролю); метрологічного контролю і нагляду; акредитації органів з оцінки відповідності; дізнання, досудового слідства; оперативно-розшукової діяльності; судочинства, виконавчого провадження; нотаріальних дій; виконання покарань; доступу до публічної інформації; застосування законодавства про захист економічної конкуренції; провадження діяльності, пов'язаної з державною таємницею; набуття прав на конкурсних засадах; набуття прав стосовно об'єктів, обмежених у цивільному обігу.

Концепцією розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади із числа адміністративних послуг виключено лише контрольну діяльність адміністративного органу (перевірки, ревізії, інспектування тощо), а також встановлено, що спеціально утворені для проведення контролю органи не можуть надавати платних послуг, пов'язаних з виконанням ними контрольних функцій.

Більш послідовним є підхід Е. Ф. Демського, який вважає, що не можуть бути адміністративними послугами будь-які дії, спрямовані на забезпечення: а) контролю-наглядової діяльності органів владних повноважень; б) застосування ор-

ганами владних повноважень заходів примусу, в тому числі і адміністративної відповідальності; в) процедури оскарження неправомірних дій чи бездіяльності органа владних повноважень або його посадових осіб; г) провадження за ініціативою органа владних повноважень<sup>23</sup>. Такий висновок є особливо цінним враховуючи те, що у деяких зарубіжних країнах (Австралія, Аргентина, Велика Британія, Ірландія, Канада, Корея, Мексика, Нідерланди, Нова Зеландія, Норвегія, ПАР, Польща, Сінгапур, Словаччина) до числа «податкових» послуг віднесено не лише реєстрацію суб'єктів господарювання, однак і розгляд скарг платників податків, а також відшкодування податку на додану вартість (далі – ПДВ) та податку з доходів фізичних осіб (далі – ПДФО)<sup>24</sup>. Щодо бюджетного відшкодування ПДВ, то варто підтримати думку про те, що поняття адміністративних послуг не охоплює фінансових послуг (наприклад, видача грошей соціально незахищеним особам)<sup>25</sup>. Дійсно, адміністративна послуга – це послуга управлінська, надання якої передбачає вчинення юридичних дій, які тягнуть настання юридичних наслідків<sup>26</sup>, а її результат – індивідуальний адміністративний акт – є юридичним фактом, з яким законодавець пов'язує виникнення, зміну чи припинення адміністративних правовідносин. Дійсно, отримання ліцензії на роздрібну торгівлю алкогольних напоїв та тютюнових виробів дає право на безпосередню реалізацію таких товарів у визначеному об'єкті торгівельної діяльності, отримання паспорту – дає право самостійно брати участь у більш широкому колі правовідносин, як цивільних, так і адміністративних. Однак, отримання бюджетного відшкодування ПДВ, або податкової соціальної пільги на ПДФО не тягне за собою виникнення, зміну чи припинення адміністративних правовідносин, змін у правовому статусі особи, а тому не може вважатись адміністративною послугою.

Також до адміністративних послуг не належать: діяльність органів публічної адміністрації не пов'язана з реалізацією ними владних повноважень (зокрема, консультації); акт уповноваженого органу, який не стосується прав особи; проміжні акти державних органів, які не є остаточними рішеннями (наприклад, довідки, висновки, погодження, необхідні для отримання встановленого законом документа, зокрема свідоцтва, дозволу, ліцензії, сертифіката, посвідчення, паспорта)<sup>27</sup>.

Такі положення, звісно, потребують більш детального опрацювання, однак беззаперечною є необхідність законодавчого визначення видів діяльності органів публічної адміністрації щодо яких не можуть надаватись адміністративні послуги.

Дослідивши основні наукові підходи до визнання категорії «адміністративна послуга» та її ознак можемо дійти таких висновків. Впровадження сервісної концепції публічного адміністрування в діяльність органів доходів і зборів у податковій сфері вимагає детального дослідження категорії «адміністративна послуга» з метою встановлення її сутності та виявлення перспектив її застосування і розвитку. З теоретичної точки зору адміністративна послуга органів доходів і зборів – це публічно-владна, підзаконна діяльність органів доходів і зборів (їх посадових осіб) за заявою фізичних і юридичних осіб про реалізацію передбачених законом прав та інтересів, виконання обов'язків цих осіб у податковій сфері, що має своїм результатом правову форму управління (індивідуальний акт управління чи юридично значущу дію). Саме такий підхід на нашу думку є найбільш обґрунтованим, оскільки дає підстави для нормативного становлення вимог, не лише щодо самої форми управління (наприклад, встановлення форми ліцензії або довідки),

яка є результатом надання адміністративної послуги, однак і до самої діяльності по її наданню, встановлення стандартів обслуговування платників податків. До числа адміністративних послуг органів доходів і зборів не може бути зарахована діяльність, що пов'язана із: розглядом скарг платників податків; застосуванням заходів адміністративного та фінансового примусу; провадження за ініціативою органу доходів і зборів (наприклад визначення податкового зобов'язання платника податків органом доходів і зборів); податковим контролем; бюджетним відшкодуванням ПДВ; отримання податкової соціальної пільги на ПДФО.

1. *Авер'янов В.Б.* Оновлення доктринальних засад українського адміністративного права у світлі євроінтеграційних вимог / В.Б. Авер'янов // *Юридична Україна*. – 2010. – № 3. – С. 4. 2. *Про адміністративні послуги*: Закон України від 6 вересня 2012 року № 5203-VI [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5203-17> 3. *Адміністративна процедура та адміністративні послуги*. Зарубіжний досвід і пропозиції для України / автор-упорядник В. П. Тимошук. – К.: Факт, 2003. – С. 120; *Адміністративне право*. Академічний курс: підруч.: у 2 т. / ред. колегія: В. Б. Авер'янов (голова) та ін. – К.: Юрид. думка, 2005. – Т. 2. Особлива частина. – С. 456. 4. *Приймаченко Д. В.* Адміністративні послуги, що надають митні органи: стан і перспективи / Д.В. Приймаченко // *Вісник Академії митної служби України*. Серія «Право». – 2010. – № 2 (5). – С. 8. 5. *Резнікова В. В.* Сутність категорії «послуга»: аналіз існуючих концепцій / В. В. Резнікова // *Вісник господарського судочинства*. – 2009. – № 1. – С. 58-67. 6. *Стрельченко О.Г.* Адміністративно-правове підґрунтя надання адміністративних послуг в Україні / О.Г. Стрельченко // *Митна справа*. – 2011. – №2(74). – Ч. 2. – С. 45. 7. *Резнікова В.В.* Цит. праця. – С. 67. 8. Там само. – С. 67. 9. Там само. – С. 6. 10. *Про адміністративні послуги*: Закон України від 6 вересня 2012 року № 5203-VI [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5203-17> 11. *Адміністративна процедура та адміністративні послуги*. Зарубіжний досвід і пропозиції для України / авт-упоряд. В. П. Тимошук. – К.: Факт, 2003. – С. 117; *Легеза Є.О.* Щодо визначення адміністративних послуг в Україні / Є. О. Легеза // *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. – 2010. – № 4. – С. 204; *Приймаченко Д. В.* Адміністративні послуги, що надають митні органи: стан і перспективи / Д.В. Приймаченко // *Вісник Академії митної служби України*. Серія «Право». – 2010. – № 2 (5). – С. 9; *Демський Є.Ф.* Адміністративні послуги та їх юридична природа / Є. Ф. Демський // *Юридична наука*. – 2011. – № 1. – С. 80. 12. *Писаренко Г.М.* Адміністративні послуги в Україні: організаційно-правові аспекти: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кандидата юридичних наук / Г.М. Писаренко. – Одеса, 2006. – С. 8. 13. *Шаров Ю.* Удосконалення політики і процедур надання адміністративних послуг / Ю. Шаров, Д. Сухінін // *Актуал. пробл. держ. упр.: зб. наук. пр. / редкол. С. М. Серьогін (голов. ред.) [та ін.]*. – Д.: ДРІДУ НАДУ, 2006. – Вип. 4 (26). – С. 232. 14. *Циндря В.М.* Організаційно-правові засади надання адміністративних послуг органами внутрішніх справ України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кандидата юридичних наук / В.М.Циндря. – К., 2011. – С. 15. 15. *Коліушко І.* Управлінські послуги – новий інститут адміністративного права / І. Коліушко, В. Тимошук // *Право України*. – 2001. – № 5. – С. 31. 16. *Демський Є. Ф.* Адміністративні послуги. Поняття, ознаки та питання правового регулювання / Є.Ф. Демський // *Вісник прокуратури*. – 2010. – № 7 (109). – С. 89. 17. *Ільницька Ю. М.* Адміністративні послуги в системі функцій органів місцевого самоврядування: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кандидата юридичних наук / Ю.М. Ільницька. – К., 2011. – С. 10. 18. *Концепція створення та функціонування автоматизованої системи “Єдине вікно подання електронної звітності”*: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 7 серпня 2013 р. № 587-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>. 19. *Адміністративна процедура та адміністративні послуги*. Зарубіжний досвід і пропозиції для України / автор-упорядник В. П. Ти-

мошук. – К. : Факт, 2003. – С. 120–121; *Давиденко Л.* Надання митних послуг громадянам / Л. Давиденко // Митна справа. – 2003. – № 1. – С. 48; *Приймаченко Д.В.* Адміністративні послуги, що надають митні органи: стан і перспективи / Д.В. Приймаченко // Вісник Академії митної служби України. Серія «Право». – 2010. – № 2 (5). – С. 10. **20.** *Демський Е.Ф.* Адміністративні послуги та їх юридична природа / Е.Ф. Демський // Юридична наука. – 2011. – № 1. – С. С. 80-81. **21.** *Приймаченко Д. В.* Цит. праця. – С. 11. **22.** *Концепція розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 15 лютого 2006 р. № 90-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>. **23.** *Демський Е.Ф.* Адміністративні послуги та їх юридична природа / Е.Ф. Демський // Юридична наука. – 2011. – № 1. – С. 84. **24.** *Яренко Г.* Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // ВІСНИК КНТЕУ. – 2009. – № 2. – С. 122. **25.** *Люхтергандт О.* Проект Адміністративного процедурного кодексу України та сучасне адміністративне процедурне право / О. Люхтергандт // Юридичний журнал. – 2002. – № 5. – С. 27. **26.** *Ніколаєнко К.В.* Адміністративні послуги як різновид публічних послуг / К.В. Ніколаєнко // Держава і право. – 2012. – № 47. – С. 273. **27.** Там само. – С. 272.*