

ВИСНОВОК

про наукову новизну, теоретичне та практичне значення результатів дисертації на тему «Податкове законодавство: стан та перспективи розвитку»

Обґрунтування вибору теми дослідження та її зв'язок із планами наукових робіт університету. Податкові реформи, що відбуваються в Україні, безпосередньо впливають на стан правового регулювання відносин у сфері публічних фінансів та залежать від податкової політики, яка розробляється на різних рівнях управління. Ці зміни зумовлюють необхідність переосмислення багатьох питань, до кола яких відносяться і проблеми податкового законодавства. Удосконалення податкового законодавства є найважливішою складовою будь-якої податкової реформи, оскільки очевидно, що прийняті політико-економічні рішення в сфері оподаткування повинні бути належним чином законодавчо оформлені.

В розвинутих європейських країнах податкові реформи спрямовані на лібералізацію системи оподаткування з метою запобігання відтоку капіталу і кваліфікованих спеціалістів. В Україні реформаційні процеси в перебудові податкової системи за останні роки не мають сталого характеру, безсистемно врегульовуються окремі питання, а запроваджені зміни орієнтовані на нетривалі терміни часу. Незважаючи на внесення суттєвих змін кожного року до Податкового кодексу України, діюча податкова система України не забезпечує збалансованого з реальними можливостями економіки податкового навантаження на суб'єктів господарювання, її реформування викликано необхідністю невідкладної стабілізації фінансової ситуації, стимулювання процесів економічного зростання та підвищення інвестиційної привабливості України на міжнародній арені в цілому.

Сучасне податкове законодавство України зберігає низку суттєвих недоліків, які є системними: значна колізійність підзаконних нормативно-правових актів, які регулюють податкові відносини; нестабільність податкового законодавства, а саме – численні зміни до Податкового кодексу України; наявність законів, які належать до інших галузей права, але регулюють податкові відносини. Всі ці проблеми вказують на недосконалість та неефективність чинної податкової системи, на те, що вона не сприяє економічному зростанню країни.

Податкове законодавство України є одним із найскладніших в правовій системі України. Стабільність податкового законодавства є однією з основних вимог під час вибору інвесторами країни для вкладення інвестицій, про необхідність залучення яких постійно говорять представники різних гілок

влади в Україні. Законодавець повинен гарантувати стабільність податкової політики, що, у свою чергу, стимулюватиме інвестора у процесі ухвалення рішення.

Різке зниження інвестиційної активності в Україні безпосередньо пов'язане з нестабільністю українського законодавства щодо оподаткування, відсутністю реальних, а не декларативних норм права про гарантії стабільності у сфері оподаткування з боку держави. Значна частота внесення змін до Податкового кодексу України не тільки істотно ускладнює роботу контролюючих органів із забезпечення виконання платниками податків податкових зобов'язань, а й негативно позначається на діяльності суб'єктів підприємництва, зокрема внаслідок обмежених можливостей щодо формування їх власної політики.

Сучасний стан податкового законодавства є дуже суперечливим і потребує вдосконалення, проте як показує практика його правозастосування, зміни, що вносяться до законодавства з питань оподаткування, досить часто спричиняють нові проблеми, адже багато норм суперечать одна одній або ж їх просто неможливо втілити у життя, тому дана тема є досить актуальною для дослідження на даний час.

На формування наукової позиції автора вплинули фундаментальні праці науковців у галузі теорії права та інших правових наук, що мають вагоме значення для розкриття теми дисертації, а саме: Аверьянова В. Б., Алексєєва С. С., Біла-Тіунової Л. Р., Петришина О. В., Йоффе О. С., Керімова Д. А., Ківалова С. В., Оборотова Ю. М., Скакун О. Ф., та ін.

Суттєвий внесок у сферу загальнотеоретичних досліджень податкового права та податкової політики зарубіжних держав зробили такі провідні фахівці: Бейкер Ф., Бетте Г., Джобс Т., Макконел К., Ріккардо Д. Смітт, Міль Дж. С., Петті У., Девід Дж. Дафф. У роботі також використано праці класиків юридичної науки XIX – початку XX століття – Тургенева М. І., Янжула І. І., Кулішера І. М., Гагеймєстера Ю. А., а також радянського періоду – Йоффе О. С. та Шаргородського М. Д.

Особливу увагу окремим аспектам розроблення та вдосконалення сфери законодавчого регулювання оподаткування та реалізації державної податкової політики України приділено у працях таких учених, як Воронова Л. К., Бекерська Д. А., Бабін І. І., Вдовічен В. А., Гетманцев Д. О., Греца Я. В., Дмитрик О. О., Жернаков М. В., Іванський А. Й., Касьяненко Л. М., Криницький І. Є., Кучерявенко М. П., Латковська Т. А., Лукашев О. А., Мінаєва О. М., Музика-Стефанчук О. А., Орлюк О. П., Покатаєва О. В., Пришва Н. Ю., Савченко Л. А., Свириденко В. М., Хохуляк В. В., Чайка В. В., Якимчук Н. Я. та ін.

Загалом висновки дослідників збігаються щодо констатації необхідності у суттєвих змінах окремих аспектів податкового законодавства України та вдосконаленні теоретико-методологічного інструментарію дослідження даної сфери і наукового забезпечення. При цьому невирішеними залишаються проблеми у сфері законодавчого регулювання оподаткування у контексті незавершеної податкової реформи та в умовах подальших глобальних структурних змін. Усе зазначене вище зумовило актуальність теми дослідження.

Дисертаційне дослідження виконано відповідно до плану наукових досліджень кафедри адміністративного і фінансового права Національного університету «Одеська юридична академія» «Концепція розвитку адміністративного, адміністративно-процесуального права та фінансового права в умовах євроінтеграції» (на 2016-2020 рр.), що є складовою теми «Стратегія інтеграційного розвитку України: правовий та культурний вимір» (державний реєстраційний номер 0116U001842).

Наукове завдання, розв'язання якого отримано в дисертації. Мета дисертаційного дослідження полягає у тому, щоб на основі систематизації вітчизняного і зарубіжного законодавства, наукових джерел, узагальнення правозастосовчої практики детально та ґрунтовно проаналізувати законодавство України про оподаткування від етапів зародження та становлення до сьогодення, виявити наявні проблеми та запропонувати напрями і шляхи їх вирішення.

Для досягнення цієї мети було поставлено такі завдання:

виокремити та охарактеризувати передумови виникнення та розвитку доктринальних поглядів на податки та оподаткування;

розробити методологічну основу дослідження сутності податкового законодавства;

розкрити з позицій фінансового права зміст поняття «податкове законодавство», встановити його правову природу;

охарактеризувати принципи, покладені в основу податкового законодавства України;

визначити стан правового регулювання окремих видів податків в структурі податкового законодавства, що сформувалось в Україні на сучасному етапі;

виявити наявні проблеми у сфері законодавчого регулювання оподаткування, визначити перспективи та запропонувати шляхи їх вирішення.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є першим у вітчизняній правовій науці комплексним монографічним дослідженням теоретичних і практичних проблем у сфері

законодавчого регулювання оподаткування в Україні, в тому числі новітніх тенденцій удосконалення правового регулювання окремих видів податків в структурі податкового законодавства. Сформульовано низку положень, висновків і пропозицій, нових у концептуальному плані та важливих для юридичної практики, зокрема:

уперше:

запропоновано розглядати податкове законодавство як частину системи законодавства, яка складається з правових норм, що встановлюють порядок, способи, форми та методи правового регулювання відносин у сфері оподаткування;

обґрунтовано необхідність виключення фіскальних норм, що встановлюють мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, та нематеріальних активів з метою уніфікації податкового і бухгалтерського обліку при нарахуванні податку на прибуток підприємств;

аргументовано підвищення розміру податкової соціальної пільги на яку платник податку на доходи фізичних осіб має право зменшити суму загального місячного оподатковуваного доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, з 50 до 100 відсотків розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку;

запропоновано тимчасове звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення на територію України технологічного обладнання (устаткування) для власних виробничих потреб за чітко визначеними товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД; скасування податку на додану вартість на імпортовану сировину чи комплектуючі для власного виробництва, якщо немає аналогів у українських постачальників;

наголошено на необхідності впровадження автоматизованої системи електронного контролю за виробництвом та обігом спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів для посилення контролю у відповідній сфері господарювання, з метою детінізації виробництва та обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;

удосконалено:

періодизацію розвитку оподаткування в цілому та формування податкового законодавства в Україні зокрема; запропоновано виділяти п'ять етапів становлення та формування податкового законодавства в Україні; чотири податкові реформи, що проведені за всі роки незалежності України.

визначення понять «принципи податкового права», «принципи податкової системи», «принципи оподаткування», «система принципів податкового законодавства», серед яких принципи податкового права – це ті загальні положення та ідеї, що містяться у правових нормах, або ті, що сформовані юридично доктриною, і відображають фундаментальні засади податкової політики та забезпечують загальний баланс публічних та приватних інтересів учасників податкових правовідносин; принципи податкової системи – це засади побудови податкової системи, якими керується держава при розробці та впровадженні системи податків на загальнодержавному та місцевому рівнях; принципи оподаткування – це керівні ідеї законодавчо врегульованого процесу регулювання загальнообов'язкових платежів, що забезпечують найбільш повну реалізацію фіскального інтересу держави при врахування економічних можливостей та приватного інтересу платників податків; під системою принципів податкового законодавства запропоновано розуміти взаємодіючу множинність встановлення і забезпечення системи вимог податкового законодавства, на яких базується нормативно-правове регулювання відносин оподаткування;

дістали подальшого розвитку:

класифікація актів податкового законодавства України, яка включає: Податковий кодекс України, який є актом прямої дії та займає особливе місце у системі податкового законодавства України; закони, які деталізують норми Податкового кодексу України; нормативно-правові акти податкового характеру; нормативно-правові акти неподаткового характеру, які містять окремі норми, що регулюють податкову систему України; чинні міжнародні договори з питань оподаткування, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;

наукові підходи щодо принципів податкового законодавства, дотримання та чітка регламентація яких відіграє важливу роль для процвітання держави та сприяє покращенню реалізації та захисту інтересів її населення;

погляди на те, що податкові правовідносини можуть регулюватися не лише нормами власне податкового законодавства, а й інших галузей, про наявність певного зв'язку та перетину податкових норм із неподатковими, зокрема конституційними, митними та міжнародно-правовими нормами;

аргументи щодо переходу до моделі оподаткування виведеного капіталу замість податку на прибуток підприємств;

сформульовано пропозиції щодо удосконалення податкового законодавства.

Обґрунтованість і достовірність отриманих результатів дослідження. Положення, висновки та рекомендації, що містяться в дисертації науково

структур...
Логічний метод дослідження...
застосування дало змогу сформулювати принципи оподаткування законодавства, «принципи податкового права», «принципи податкового законодавства» та ін. (підрозділи 1.2., 1.3.)

Поєднання логічного та історико-правового методів, дослідження розвитку правового законодавства (підрозділ 1.1.). За допомогою етапів становлення податкового аналізу було здійснено юридичну оцінку економіко-правового аналізу податкової політики України в умовах явищ, зокрема процесу реалізації податкових реформ (підрозділи 1.1., 2.2., 2.3., 2.4., розділ 3).

Використовуючи системно-структурний метод, було досліджено систему податкового законодавства України, а також систему принципів податкового законодавства, нормативно закріплених на сьогодні в Україні (підрозділи 1.2., 1.3.). Використання формально-юридичного методу дало можливість здійснити аналіз змісту норм Конституції України, Податкового кодексу України та нормативно-правових актів, що регулюють сферу оподаткування, змісту правових позицій Конституційного Суду України у вигляді рішень і висновків, а також принципів податкового законодавства, передбачених статтею 4 Податкового кодексу України (підрозділи 1.2., 1.3., 2.2., 2.3., 2.4., 2.5., розділ 3).

Порівняльно-правовий метод було застосовано під час аналізу податкового законодавства зарубіжних держав та Європейського Союзу, з метою їх порівняння з положеннями, закріпленими в національному податковому законодавстві, а також під час аналізу результативності податкових реформ в Україні (підрозділи 2.2., 2.3., розділ 3).

Практичне значення одержаних результатів визначається можливістю їх використання у:

науково-дослідній сфері – для подальшого проведення наукових

досліджень у сфері законодавчого регулювання оподаткування в Україні;

законопроектній роботі – для внесення змін і доповнень до Податкового кодексу України, чинного законодавства, його адаптації до кращих європейських та міжнародних зразків і стандартів;

правозастосовній діяльності – для удосконалення процесу реалізації податкової політики, засад податкового законодавства тощо;

навчальному процесі – під час викладання навчальних дисциплін «Фінансове право», «Податкове право», при підготовці науково-практичних видань, підручників, навчальних посібників, методичних рекомендацій для науковців, юристів-практиків, викладачів, аспірантів і студентів вищих навчальних закладів.

Особистий внесок дисертанта. Дослідження є самостійною науковою роботою. Усі наукові розробки, сформульовані висновки, положення та рекомендації, що виносяться на захист, отримані і сформульовані автором самостійно. У співавторстві опубліковано одну наукову працю:

Латковська Т., Долженков О. Один із ключових напрямів Плану дій BEPS як орієнтир удосконалення податкової політики в Україні. Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 4–5 липня 2019 р.) Збірник матеріалів. Київ, 2019. С. 63–70., авторська участь дисертанта в якій становить 50 % та полягає у дослідженні одного із ключових напрямів Плану дій BEPS як орієнтира удосконалення податкової політики в Україні.

Апробація результатів дисертації. Результати проведеного дослідження доповідалися і обговорювалися на засіданнях кафедри адміністративного і фінансового права Національного університету «Одеська юридична академія». Основні положення дисертації та практичні рекомендації оприлюднювалися на: Міжнародному круглому столі, присвяченого 20-річчю Національного університету «Одеська юридична академія» та 170-річчю Одеської школи права. (м. Чернівці, 30 листопада 2017 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Правові та інституційні механізми забезпечення розвитку України в умовах європейської інтеграції» (м. Одеса, 18 травня 2018 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Вороновські читання. Єдність адміністративних та фінансових процедур» (м. Львів, 5-6 жовтня 2018 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Інтелектуальна власність і право на шляху до сталого розвитку України» (м. Київ, 19 квітня 2019 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети» (м. Київ, 4-5 липня 2019 р.).

Повнота викладу матеріалів дисертації в публікаціях. Основні положення та результати дисертаційної роботи було висвітлено у 11-ти публікаціях, серед яких: 5 наукових статей опубліковано у фахових періодичних виданнях, що входять до затвердженого переліку Міністерства освіти і науки України, 1 стаття опублікована у зарубіжному науковому виданні та 5 тез доповідей на науково-практичних конференціях.

Список публікацій здобувача за темою дисертації та відомості про апробацію матеріалів дисертації:

наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Долженков О.В. Індустріальні парки як механізм стимулювання інвестиційно-промислової діяльності в Україні. *Lex Portus*. № 6 (8). 2017. С. 57–64.

2. Долженков О.В. Щодо деяких складових забезпечення стабільності та подолання неоднозначності податкового законодавства і підвищення інвестиційної привабливості України. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія»*. Вип. 2. Чернівці, 2018. С. 7–15.

3. Долженков О.В. Запровадження податку на виведений капітал в Україні. *European political and law discourse*. Volume 5. Issue 4. 2018. P. 236–242.

4. Долженков О.В. Удосконалення справляння транспортного податку в Україні. *Юридичний вісник*. № 3. 2018. С. 98–103.

5. Долженков О.В. Відновлення спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського господарства задля відродження тваринницької галузі. *Наше право*. № 4. 2019. С. 159–163.

6. Долженков О.В. Удосконалення адміністрування податку з доходів фізичних осіб з метою підвищення привабливості операцій з інвестиційними активами в контексті розвитку фондового ринку в Україні. *Juris Europensis Scientia*. № 3. 2020. С. 89–93.

наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

7. Долженков О.В. Основні напрямки реформування податкового законодавства України як необхідної складової підвищення інвестиційної привабливості та конкурентоздатності економіки України. *Проблеми реалізації норм публічних галузей права в контексті реформування державної влади* : збірник наукових праць за матеріалами Міжнародного круглого столу, присвяченого 20-річчю Національного університету «Одеська юридична

академія» та 170-річчю Одеської школи права. (м. Чернівці, 30 листоп. 2017 р.). Чернівці, 2018. С. 24–26.

8. Долженков О.В. Щодо впровадження автоматизованої системи електронного контролю за виробництвом та обігом спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів (АСЕК). *Правові та інституційні механізми забезпечення розвитку України в умовах європейської інтеграції* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 18 травня 2018 р.) у 2-х т. Т. 2 / відп. ред. Г.О. Ульянова. Одеса : Вид. дім «Гельветика», 2018. С. 93–96.

9. Долженков О.В. Процедури податкового контролю в науці податкового права: функціональне призначення, принципи організації та подальше вдосконалення: *Вороновські читання. Єдність адміністративних та фінансових процедур* : збірник статей, доповідей та тез учасників міжнародної науково-практичної конференції. м. Львів, 5–6 жовтня 2018 р. / Редкол.: М. Кучерявенко, Й. Пуделька, О. Головашевич. Харків: Асоціація фінансового права України, 2018. С. 268–277.

10. Латковська Т., Долженков О. Один із ключових напрямів Плану дій BEPS як орієнтир удосконалення податкової політики в Україні. *Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети* : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 4–5 липня 2019 р.) Збірник матеріалів. Київ, 2019. С. 63–70.

11. Долженков О.В. Щодо спрощення адміністрування податку на прибуток підприємств, шляхом внесення змін до податкового кодексу України. *Інтелектуальна власність і право на шляху до сталого розвитку України* : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 19 квітня 2019 р.). Київ. : ФОП Кандиба Т.П. 2019. С. 218–220.

Характеристика особистості здобувача. Долженков О.В. має вищу юридичну освіту. У 2005 році закінчив Національну юридичну академію імені Ярослава Мудрого, отримав диплом з відзнакою за спеціальністю «Правознавство». З 2005 року по 2006 працював на посаді старшого державного виконавця Державної виконавчої служби м. Черкас, з 2006 року по 2007 рік – головний державний податковий інспектор Державної податкової адміністрації в Черкаській обл., з 2007 року по 2012 рік – юрист ТОВ «Час Закону», з 2012 року по 2019 рік – народний депутат України. З 2019 року по теперішній час – безробітний. Володіє українською та англійською мовами. Має 11 публікацій з проблематики дисертації.

Оцінка мови та стилю дисертації. Дисертація написана сучасною науковою мовою, вміло використані спеціальні дефініції. Робота

характеризується єдністю змісту, а стиль викладення сприяє доступності розуміння та сприйняття матеріалу.

Дисертація Долженкова Олександра Валерійовича на тему «Податкове законодавство: стан та перспективи розвитку» відповідає спеціальності 081 «Право» та вимогам п. 10 Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06 березня 2019 р. № 167, і рекомендується до захисту на здобуття ступеня доктора філософії у разовій спеціалізованій вченій раді.

Рецензент:

доктор юридичних наук, професор



Б. А. Кормич

Рецензент:

кандидат юридичних наук, доцент



М. І. Сидор