

До Спеціалізованої вченої
ради
Д 41.086.01 НУ «ОЮА»

ВІДГУК

офіційного опонента

**на дисертацію Беспалової Аліси Олексіївни «Правове регулювання
адміністрування податків і зборів в Україні», поданої на здобуття
наукового ступеня кандидата юридичних наук зі спеціальності
12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право;
інформаційне право**

Актуальність теми. Останні декілька років податкова система України проходить якісно новий етап реформування, на якому відбувається зміна орієнтирів щодо підвищення ефективності податкової системи. Зокрема, якість податкового адміністрування визначає ефективність податкової системи країни. На цей час термін «податкове адміністрування» вживається безсистемно, відсутнє єдине розуміння його змісту. З'ясування правової природи деяких дефініцій поняття податкового адміністрування дає змогу дійти висновку про недосконалість теоретичних розробок щодо інституту податкового адміністрування в Україні. У суспільстві виникає нагальна проблема у налагодженні ефективної співпраці між платниками податків та контролюючими органами, зокрема шляхом приведення повноважень останніх у відповідність до сучасних реалій.

У зв'язку із об'єктивною необхідністю реформування податкової системи України постійно зростає увага науковців до терміну «податкове адміністрування» у цілому, та його елементів, зокрема. Водночас, наукові праці у цій царині стосуються або окремих елементів податкового

адміністрування, або загальнотеоретичних питань, досліджених з використанням законодавства, яке втратило чинність або зазнало суттєвих змін. Таким чином, недосконале законодавче урегулювання відносин податкового адміністрування та відсутність єдності підходів щодо сутності податкового адміністрування на теоретичному рівні зумовила необхідність подальшого дослідження правового регулювання податкового адміністрування в Україні з урахуванням останніх законодавчих змін на сучасному етапі. Виходячи з вищевикладеного, актуальність обраної Беспаловою Алісою Олексіївною теми дисертаційного дослідження не викликає сумнівів.

Зв'язок з науковими програмами, планами, темами. Роботу виконано відповідно до плану наукових досліджень кафедри адміністративного і фінансового права Національного університету «Одеська юридична академія» «Системи адміністративного, адміністративно-процесуального та фінансового права у контексті адміністративної реформи», що є складовою частиною теми «Традиції і новації у сучасній українській державності та правовому житті» (державний реєстраційний номер 0106U004970), дослідження якої здійснюється в Національному університеті «Одеська юридична академія».

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Загальний аналіз змісту роботи свідчить про те, що проведене дослідження має самостійний, творчий, цілісний характер, відзначаються актуальністю і достатньо високим науковим рівнем, а також значним теоретичним і практичним значенням висновків дисертанта.

Слід відзначити про системний характер представленого дослідження. Поставлені у дисертації задачі відповідають його меті, а саме у здійсненні теоретико-правової характеристики місця та ролі податкового адміністрування у податковій системі, визначенні поняття та розкритті особливостей податкового адміністрування, його механізму у контексті

оновлених положень законодавства, виявленні колізій і прогалин у його нормативному закріпленні, розробці пропозицій щодо його удосконалення. Побудова роботи відповідає цілям та задачам дослідження і дозволила автору послідовно розглянути усі важливі аспекти теми. Робота складається із вступу, двох розділів, нерозривно пов'язаних між собою, висновків та списку використаних джерел.

Перший розділ дисертаційного дослідження присвячено історіографії наукових досліджень та етапам становлення вітчизняного законодавства у сфері податкового адміністрування, поняттю та змісту податкового адміністрування. Проаналізовано складові елементи його механізму, а також іноземний досвід податкового адміністрування. У ньому авторка, по-перше, проаналізувала розвиток законодавства щодо поняття та змісту податкового адміністрування. Це надало А.О. Беспаловій можливість виокремити основні етапи становлення законодавства з питань податкового адміністрування в Україні. По-друге, аналіз поглядів вітчизняних і зарубіжних учених щодо поняття та змісту податкового адміністрування дозволив дисертантці максимально ефективно використати наявні наукові здобутки для визначення поняття та місця податкового адміністрування у доктрині фінансового права, а також виявити прогалини законодавчого закріплення поняття податкового адміністрування. Авторка здійснила спробу охарактеризувати механізм податкового адміністрування через такі елементи: суб'єкт, об'єкт та форми податкового адміністрування. По-третє, вивчення особливостей податкового адміністрування у міжнародній практиці, дозволив А.О. Беспаловій дослідити проблеми підвищення ефективності податкового адміністрування у контексті використання підходів і досвіду розвинутих країн світу.

У другому розділі здійснено аналіз окремих елементів механізму податкового адміністрування, висвітлено проблемні аспекти та

проаналізовано шляхи удосконалення механізму податкового адміністрування.

Досліджено та охарактеризовано кожну групу суб'єктів податкового адміністрування, зокрема, висвітлено статус та функції контролюючих органів, статус платників податків, наведено їх класифікацію, виокремлено особливості осіб, що сприяють податковому адмініструванню тощо. Справедливо відзначається, що не завжди платник податків буде брати участь у податковому адмініструванні.

Окрему увагу приділено виконанню податкового обов'язку платниками податків, оскільки він є невід'ємною складовою механізму податкового адміністрування. Встановлено складові елементи податкового обов'язку. Також авторка зосередила увагу на формах податкового адміністрування як функціональної складової його механізму, які запропонувала поділити на два види: контрольні та забезпечувальні.

Достовірність та наукова новизна одержаних результатів досягнута за рахунок комплексного застосування різних методів дослідження, а також вивчення значного масиву спеціальної літератури різних часів, як українських вчених, так і зарубіжних, вітчизняного і зарубіжного законодавства і практики його застосування.

У дисертації порушені не розроблені раніше наукові і практичні завдання, розв'язання яких дозволило одержати цікаві результати і виробити корисні пропозиції для удосконалення теоретичних засад інституту податкового адміністрування в Україні. З урахуванням цього можна стверджувати, що новизна дисертації має прояв як у підході до досліджуваної проблеми, так і в запропонованому способі розв'язання конкретних теоретико-прикладних питань.

Так, дисертантка уперше запропонувала необхідність виокремлення етапів становлення законодавства з питань податкового адміністрування в Україні. Заслуговує на увагу висновок про необхідність відокремлення поняття «фіскального адміністрування» та «податкового адміністрування».

А.О. Беспаловою справедливо відзначено, що ототожнення податкового адміністрування лише з примусом є занадто вузьким уявленням про розглядуване поняття, оскільки податкове адміністрування має на меті забезпечення надходження податків та зборів до бюджету у найоптимальніший спосіб, недопущення порушень податкового законодавства. Зроблено висновок, що відносини із добровільного виконання платником податку податкового обов'язку є об'єктом, на який спрямоване податкове адміністрування.

Цікавими та обґрунтованими, на нашу думку, є надана авторкою характеристика змісту податкового адміністрування через мету, функції та завдання.

Окрім того, авторка обґрунтувала тезу, що податкове адміністрування не охоплює юрисдикційної діяльності, оскільки «податкове адміністрування» і «податкова юрисдикція», як дві різні форми юридичної діяльності (організаційно-розпорядча та юрисдикційна), є також різними формами реалізації податкової політики. Також, заслуговує на увагу характеристика механізму податкового адміністрування за допомогою трьох елементів: суб'єктів, об'єкта та форм діяльності контролюючих органів.

Авторка цілком справедливо наголошує на необхідності модернізації податкового адміністрування України з огляду на позитивний досвід зарубіжних країн. На нашу думку, заслуговує на увагу досвід Швеції «єдина декларація» і «єдиний платіж», підхід до реєстрації та централізованого обліку громадян й реєстрації прав на нерухоме майно контролюючими органами. Корисним вбачається запропонований авторкою досвід Німеччини, де немає затверджених форм первинних документів. Обов'язкові вимоги визначено тільки щодо тих документів, стосовно яких є ризик підробки, оскільки пріоритетом є зміст, а не форма документації. Також, підтримуємо думку про доцільність запровадження в Україні інституту податкових спеціалістів (консультантів).

Позитивно слід оцінити пропозицію про доцільність нормативного узгодження статусу та місця контролюючих органів у чинному податковому законодавстві. Заслугує на увагу класифікація функцій контролюючих органів в залежності від специфіки форм податкового адміністрування.

Авторка аргументовано доводить, що в залежності від статусу платника податку існують відмінності у: 1) порядку взяття на облік; 2) веденні податкового обліку; 3) видах, періодичності проведення та тривалості перевірок; 4) порядку сплати податку, тоді як форми податкового адміністрування є однаковими та незмінними та єдиними для всіх. Особливої уваги заслуговує досить виважена позиція, що основним критерієм для віднесення того чи іншого суб'єкта податкових правовідносин до суб'єктів податкового адміністрування є саме об'єкт податкового адміністрування – податковий обов'язок. Досить ґрунтовно виокремлено особливості правового статусу як платників податків, так і осіб, що сприяють податковому адмініструванню.

Детально обґрунтовано виокремлення контрольних та забезпечувальних форм податкового адміністрування.

Заслужують на увагу пропозиції щодо удосконалення Податкового кодексу України. Так, авторка цілком справедливо наголошує на необхідності узгодження законодавства щодо місця та статусу контролюючих органів. У зв'язку із цим авторка пропонує внести зміни до абз.1 п.41.1. ст.41 ПК України.

Повнота викладу результатів в опублікованих працях. Основні положення та висновки дисертаційного дослідження А.О. Беспалової повною мірою висвітлено у 13 наукових публікаціях, 6 з яких опубліковано у наукових фахових виданнях, що входять до затвердженого переліку, у тому числі 1 – у зарубіжному виданні.

Оцінка ідентичності змісту автореферату і основних положень дисертації. Наведені в авторефераті наукові положення, висновки і

рекомендації достатньо повно розкриті й обґрунтовані у тексті дисертаційного дослідження. Основні положення автореферату і дисертації є ідентичними.

Зауваження щодо змісту дисертації. Як і будь-яке нове творче дослідження, дисертація А.О. Беспалової містить положення, які сприймаються неоднозначно, видаються суперечливими і потребують додаткового обґрунтування. Серед найбільш принципових із них є наступні:

1. Враховуючи те, що авторка відокремлює податкове адміністрування від податкової юрисдикції, потребує більш детального пояснення обмеження примусу в податковому адмініструванні лише податковим контролем та способами забезпечення виконання податкового обов'язку.

2. В роботі недостатньо розкриті проблеми підвищення ефективності податкового адміністрування в контексті використання підходів і досвіду розвинутих країн світу.

3. Досліджуючи особливості окремих груп суб'єктів податкового адміністрування, оминається увага такої специфічної групи як пов'язані особи в аспекті трансфертного ціноутворення, яка беззаперечно має свої особливості в механізмі податкового адміністрування.

4. Не всі теоретичні висновки автора знайшли своє відображення у пропозиціях щодо змін до законодавства України. Це стосується положень щодо нормативного закріплення поняття пені як санкції, а також належного закріплення статусу податкового агенту.

Наведені зауваження не впливають на загальну позитивну оцінку рецензованої дисертації, і пов'язані, у своїй більшості, з новизною обраної проблеми.

Висновок. Дисертація на тему «Правове регулювання адміністрування податків і зборів в Україні», подана на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук, є комплексним, цілісним, завершеним

науковим дослідженням, яке відповідає вимогам п. 9 та п. 11 «Порядку присудження наукових ступенів та присвоєння вченого звання старшого наукового співробітника», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 року № 567, а її автор – Беспалова Аліса Олексіївна – заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

Офіційний опонент :

доцент кафедри фінансового права

Національного юридичного університету

імені Ярослава Мудрого

кандидат юридичних наук, доцент



Д.О. Білінський

Підпис	<i>Білінського Д.О.</i>
Засвідчую	<i>[Signature]</i>
Нач.ВК	<i>[Signature]</i>
« <i>10</i> »	<i>11. 2013</i> р.