

*До разової спеціалізованої вченої ради
Дніпровського державного університету внутрішніх справ*

Рецензія

доктора юридичних наук, професора

Кононець Віти Петрівни

на дисертаційну роботу

Ремез Катерини Ігорівни «Адміністративно-правові засади

відповідальності за податкові правопорушення»,

подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії з галузі знань 08

Право, за спеціальністю 081 Право

Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій, які сформульовані в дисертації, підтверджений теоретичною та методологічною базою дослідження, критичним аналізом та узагальненням наукових праць, комплексним аналізом законодавства й міжнародної практики в даній сфері. Передусім, позитивним слід визнати чітке визначення авторкою об'єкта і предмета дослідження, що, на жаль, сьогодні нечасто зустрічається в наукових роботах такого рівня. Правильне розуміння об'єкта та предмета дослідження дозволило дисертантці зробити свою наукову ідею цілісною, обґрунтованою, донести до наукової громадськості власні ідеї та пропозиції, а також уникнути формалізму та зробити дисертацію вагомим внеском у правничу науку. Крім того, під час підготовки дисертаційного дослідження в комплексі використано сучасні загальні та спеціальні методи наукового пізнання такі як діалектичний, структурного та функціонального аналізу, історико-правовий та порівняльноправовий, а також спеціально-юридичний методи. З аналізу дисертації видно, що під час проведеного дослідження було використано не лише юридичну літературу, а й цінний емпіричний матеріал, що дозволило дисертантці досягти високого ступеня обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій. Очевидно, що авторка, працюючи над написанням дисертації, дотримувалася процедури систематизації наукової літератури під час її аналізу. У процесі дослідження дисертантка не абстрагувалася у наукову розробку проблеми, а поставила конкретні та чіткі завдання, у зв'язку з чим

дисертація отримала цікавий та корисний напрям не лише в науковому руслі, що дозволило одержати практичні результати, сформулювати корисні для практичного застосування висновки.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків та рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність і новизна.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що дисертація є однією із перших у вітчизняній юридичній науці спроб визначити основні напрями удосконалення механізмів відповідальності за податкові правопорушення в умовах воєнного стану, здійсненим на основі аналізу сучасного нормативно-правового забезпечення та практики такої діяльності, в результаті чого запропонована низка нових наукових положень і висновків, що винесені на захист.

Загальне позитивне враження від представленого дослідження підкріплюється отриманими результатами, які характеризують його **наукову новизну**.

Вироблено концептуальні основи адміністративно-правового забезпечення відповідальності за податкові правопорушення, які включають: систематизацію правових механізмів притягнення до відповідальності за податкові правопорушення з урахуванням взаємодії адміністративної, фінансової та кримінальної складових; визначення специфіки відповідальності у сфері податкових правовідносин, яка полягає в інтеграції фінансових санкцій, адміністративно-каральних заходів і кримінальних покарань залежно від тяжкості правопорушення; розробку принципів правової визначеності, пропорційності та ефективності, забезпечуючи збалансоване застосування різних видів відповідальності у податкових правовідносинах; формування пропозицій щодо вдосконалення нормативно-правового регулювання механізмів відповідальності, зокрема шляхом уніфікації підходів до розгляду податкових правопорушень та запровадження спеціальних процедур, які враховуватимуть ступінь їх суспільної небезпечності.

Висвітлено характерні ознаки адміністративної відповідальності за вчинення порушень податкових норм, серед яких: 1) правова природа та

підстави притягнення, адже адміністративна відповідальність встановлюється переважно нормами Кодексу України про адміністративні правопорушення (КУпАП) і застосовується до осіб, які вчинили адміністративні правопорушення, що виникають у сфері податкових відносин; 2) об'єктами адміністративних правопорушень у сфері податкових відносин є сукупність фінансових відносин, що регулюються податковим законодавством; 3) об'єктивна сторона такого правопорушення визначається дією або бездіяльністю, яка порушує встановлені норми; 4) особлива категорія суб'єктів відповідальності, адже адміністративну відповідальність можуть нести як фізичні особи (громадяни), так і посадові особи організацій або підприємств; 5) законодавчо визначена система адміністративних санкцій; 6) притягнення до адміністративної відповідальності здійснюється за визначеною процедурою; 7) притягнення до адміністративної відповідальності у сфері податкових правовідносин має дві основні стадії: адміністративні процедури (складання протоколу) та процесуальний розгляд справи у суді або іншому уповноваженому органі.

Доведено унеможливлення виділення податкової відповідальності в якості самостійного різновиду юридичної відповідальності, що зумовлено: 1) відсутністю специфічної процедури притягнення до «податкової відповідальності»; 2) відсутністю особливих санкцій, які б відрізнялися від фінансових, адміністративних чи кримінальних; 3) законодавчо визначеними видами відповідальності за податкові правопорушення; 4) фінансовим характером більшості податкових санкцій, таких як штрафи і пені, що свідчить про їхню залежність від загальної системи фінансової відповідальності; 5) збіганням основних елементів податкової відповідальності (наприклад, санкції, процедурні аспекти) з іншими видами юридичної відповідальності, такими як адміністративна чи фінансова; 6) може створенням можливої плутанини в законодавстві та правозастосуванні через виділення податкової відповідальності як окремого виду, оскільки необхідно буде розмежувати її з адміністративною, фінансовою та кримінальною відповідальністю, що

вимагатиме значних змін у правовій системі; 7) відсутністю специфічного порядку, характерного лише для застосування такої відповідальності.

Повнота викладу основних результатів дисертації в наукових фахових виданнях. Повнота висвітлення результатів дослідження зумовлена тим, що основні положення та результати дисертації викладено в 4 наукових статтях, що визначені як фахові з юридичних дисциплін, 5 тезах доповідей.

Дисертаційне дослідження виконане авторкою самостійно з використанням останніх досягнень теорії адміністративного права та процесу. Усі сформульовані в ньому положення, висновки та пропозиції обґрунтовані на основі особистих досліджень дисертантки. Для аргументації власних положень і висновків дослідниця використовувала напрацювання інших учених, належні посилання на які містяться у роботі.

Дисертацію оформлено відповідно до вимог, встановлених МОН України.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що вони мають як науково-теоретичну, так і практичну сферу застосування. Положення та висновки дисертації можуть бути підґрунтям для подальшого дослідження діяльності судів щодо застосування заходів запобігання та протидії зловживанню процесуальними правами.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у виробленні комплексного підходу до вдосконалення правового регулювання відповідальності за порушення податкового законодавства, що включає поєднання теоретичних аспектів із практичними рекомендаціями, спрямованими на усунення прогалин у чинному законодавстві, гармонізацію національних норм з міжнародними стандартами, зокрема положеннями Директив ЄС, а також запровадження інноваційних інструментів для підвищення ефективності правозастосування в умовах цифровізації та глобалізації суспільства. Основні з них такі:

уперше:

— вироблено концептуальні основи адміністративно-правового забезпечення відповідальності за податкові правопорушення, які включають:

систематизацію правових механізмів притягнення до відповідальності за податкові правопорушення з урахуванням взаємодії адміністративної, фінансової та кримінальної складових; визначення специфіки відповідальності у сфері податкових правовідносин, яка полягає в інтеграції фінансових санкцій, адміністративно-каральних заходів і кримінальних покарань залежно від тяжкості правопорушення; розробку принципів правової визначеності, пропорційності та ефективності, забезпечуючи збалансоване застосування різних видів відповідальності у податкових правовідносинах; формування пропозицій щодо вдосконалення нормативно-правового регулювання механізмів відповідальності, зокрема шляхом уніфікації підходів до розгляду податкових правопорушень та запровадження спеціальних процедур, які враховуватимуть ступінь їх суспільної небезпечності;

— правову санкцію за податкові правопорушення визначено як встановлений Податковим кодексом та іншими законодавчими актами України захід фінансової, адміністративної або кримінальної відповідальності, що застосовується уповноваженими державними органами в позасудовому та судовому порядку до осіб, які порушили норми податкового законодавства, і який полягає у стягненні з них грошових коштів (штраф, пеня) або накладенні зобов'язань щодо виконання конкретних дій з метою відшкодування збитків, завданих державному чи місцевому бюджетам, забезпеченні фінансової дисципліни, запобіганні скоєнню нових порушень та усуненні наслідків вже скоєних;

— з метою розв'язання проблеми дублювання відповідальності за вчинення податкових правопорушень запропоновано створення єдиної системи обліку податкових правопорушень, що сприятиме забезпеченню прозорості в накладенні та обліку податкових санкцій, уникненню дублювань у застосуванні адміністративної, фінансової та кримінальної відповідальності за порушення норм податкового законодавства, спрощенню доступу адміністративних, судових і правоохоронних органів до інформації про вже накладені санкції, забезпеченню ефективного моніторингу податкових правопорушень та результатів розгляду справ щодо їх вчинення;

удосконалено:

— визначення понять: а) складу податкового правопорушення як сукупності обов'язкових ознак, закріплених у податковому законодавстві, які характеризують протиправне діяння (дія або бездіяльність) суб'єкта оподаткування, що призводить до порушення податкового законодавства та тягне за собою застосування заходів адміністративної, фінансової або кримінальної відповідальності; б) провадження у справах про адміністративні правопорушення у сфері оподаткування як здійснення спеціально уповноваженими законом посадовими особами податкових органів, державно-владної діяльності, що проявляється у конкретних діях щодо реалізації і застосування матеріальних адміністративно-правових норм та норм податкового права з метою притягнення до відповідальності винних осіб; в) винного діяння податкового правопорушення як протиправної дії або бездіяльності платника податків, посадової особи або іншого суб'єкта, що порушує встановлені норми податкового законодавства, виражає психічне ставлення суб'єкта до власного вчинку та його наслідків, характеризується виною у формі умислу чи необережності та слугує підставою для притягнення до адміністративної, фінансової або кримінальної відповідальності залежно від його характеру та тяжкості;

□ визначення характерних ознак податкової відповідальності, які поділено на: 1) матеріальні – визначають податкову відповідальність як засіб захисту від податкових правопорушень, до яких належить встановлення складів податкових правопорушень та визначення санкцій за їх вчинення; 2) процесуальні – характеризують механізм реалізації податкових правовідносин через розгляд справи про податкове правопорушення у спеціальній процесуальній формі переважно податковими органами; 3) функціональні – вказують на цілі застосування податкової відповідальності, які включають покарання винної особи, відновлення порушених майнових інтересів держави та запобігання новим правопорушенням у сфері оподаткування;

— визначення наукових підходів до класифікації податкових правопорушень незалежно від виду відповідальності, що застосовується за їх

скоєння, зокрема на ті, що: а) спричиняють прямі збитки бюджету, посягаючи на податкові зобов'язання, насамперед шляхом ухилення від сплати податків; б) порушують порядок адміністрування податків, створюючи ризики для ефективного управління податковою системою;

Дискусійні положення дисертаційної роботи.

Позитивно оцінюючи зміст дисертації в цілому, вважаємо за необхідне звернути увагу здобувачки на деякі положення, котрі, на наше переконання, потребують уточнення чи додаткової аргументації:

1. Аналіз дисертанткою правозастосовної практики та наукових підходів до застосування деліктних норм податкового законодавства вказують на наявність таких ключових проблем, що стосуються застосування відповідальності за податкові порушення, а саме: відсутність єдиної методики для розрахунку строків давності; неоднозначне трактування правових наслідків після закінчення строку давності; потреба уніфікації всіх норм, що стосуються адміністративної відповідальності за податкові порушення; складнощі у визначенні податкових правопорушень; наявність суперечностей у формулюваннях правових норм. На наш погляд, таке ствердження дисертантки є недостатньо аргументованим і потребує додаткового висвітлення при публічному обговоренні під час захисту дисертації.

2. Досліджуючи питання співвідношення вини та відповідальності посадових осіб юридичної особи та самої юридичної особи, а також співіснування адміністративної та фінансової відповідальності за податкові правопорушення, які, безперечно, необхідно уніфікувати для підвищення ефективності такої відповідальності. Оскільки вина, як складова податкового правопорушення досі не має ані чітко визначеної дефініції, ані практики її доведення як контролюючими органами, так і судами при вирішенні податкових спорів. Хотілось би почути позицію авторки з приводу законодавчого врегулювання даного питання.

3. Потребує уточнення позиція автора щодо визначення кола проблем впроваджених новацій, серед яких, запроваджений обов'язок контролюючого органу доводити винуватість платника податку у вчинених ним порушеннях.

Проте ані визначення поняття «вина», ані методів та принципів її доведення Податковий кодекс України не містить. Наслідком цього може бути притягнення до відповідальності добросовісних платників податків, тоді як справжні правопорушники зможуть уникати відповідальності з причин недосконалості законодавчої техніки.

Слід зазначити, що висловлені зауваження не впливають на позитивну оцінку виконаної роботи і викликані скоріше наявністю новаторських ідей, а також складністю обраного предмету наукового аналізу.

На підставі викладеного, слід резюмувати, що дисертація «Адміністративно-правові засади відповідальності за податкові правопорушення», є завершеною самостійною працею, в якій отримано ряд нових науково обґрунтованих теоретичних результатів, що в сукупності розв'язують конкретне наукове завдання, що полягає у визначенні механізмів запобігання та протидії зловживання процесуальними правами в адміністративному та цивільному судочинстві. Вона відповідає вимогам до оформлення дисертації, затверджених наказом Міністерства освіти і науки України від 12.01.2017 № 40 та Постанови Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 167 «Про присудження ступеня доктора філософії», а її автор – Ремез Катерина Ігорівна в разі подання роботи до спеціалізованої вченої ради та успішного захисту заслуговує на присудження ступеня доктора філософії в галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право».

Рецензент -

**доктор юридичних наук, професор,
провідний науковий співробітник
відділу організації наукової діяльності
Дніпровського державного
університету внутрішніх справ**

Віта КОНОНЕЦЬ

Підпис засвідчую:

**Проректор Дніпровського
державного університету внутрішніх справ
доктор юридичних наук, професор,
Заслужений діяч науки і техніки України**



Олександр ЮНІН