

*До разової спеціалізованої вченої ради
ДФ 2023-27
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого
(61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77)*

РЕЦЕНЗІЯ

**доцента, кандидата юридичних наук, доцента
Котенка Артема Михайловича на дисертацію
Бабенко Кристини Петрівни, підготовлену на тему
«Суб'єктний склад процедур вирішення податкових спорів при реалізації
податкового обов'язку», подану на здобуття наукового ступеня доктора
філософії у галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право»**

Актуальність теми дисертації. Наукова розробка порушеного питання на рівні комплексного дослідження покликана визначити місце суб'єктів податково-процедурних відносин, які вступають у конкретний різновид податкових процедур із метою реалізації своїх прав чи для забезпечення виконання своїх обов'язків.

Про важливість всебічного вивчення окресленого питання говорить і той факт, що суб'єкти відіграють неоднакову роль у процедурному регулюванні податкових правовідносин, тому мають різний вплив на сам перебіг таких процедур і кінцевий результат. Отож поставленим здобувачкою науковим завданням є не лише системний аналіз податкових процедур, а й визначення суб'єктного складу податково-процедурного регулювання. Це дослідження було проведено для того аби чітко розуміти роль кожного суб'єкта з яким виникають, розвиваються, змінюються та припиняються податкові правовідносини, а також із метою усунення непорозумінь щодо місця суду в системі суб'єктів процедурного регулювання податкових відносин.

Суттєво збагатив дисертаційну роботу також той аспект, що в якості теоретичного підґрунтя було застосовано наукові розробки не лише вчених з фінансового та податкового права, а й фахівців із загальної теорії держави та права, конституційного права, адміністративного права тощо.

Науково-теоретичним підґрунтям дослідження послужив науковий доробок таких учених, як: Я. О. Берназюк, Ю. П. Битяк, Ю. В. Божко,

О. М. Бондаренко, С. В. Буряк, О. Й. Бучинський, Л. К. Воронова, С. О. Данілов, О. В. Євсікова, М. В. Жернаков, О. А. Журавський, О. Б. Заверуха, І. В. Караченцев, В. С. Кіценко, І. Є. Криницький, В. О. Курило, М. П. Кучерявенко, Т. А. Латковська, К. В. Мінаєва, О. М. Мінаєва, М. В. Мірошніченко, М. О. Перепелиця, А. А. Роздайбіда, Г. В. Россіхіна, А. В. Сліденко, Є. М. Смичок, В. І. Теремецький, Є. А. Усенко, Р. Ф. Ханова, Н. С. Хатнюк та інші.

Обґрунтованість наукових положень, висновків і рекомендацій, що містяться в дисертації. Основні положення та висновки наукової роботи, що виносяться на захист, відображено в 6 наукових публікаціях, із яких 3 – у наукових фахових виданнях України, перелік яких затверджено Міністерством освіти і науки України, тезах 3 наукових доповідей на міжнародних науково-практичних конференціях. Результати дисертаційного дослідження належним чином апробовані на наукових заходах.

Обґрунтованість та достовірність отриманих здобувачкою результатів, висновків і запроваджених пропозицій забезпечена завдяки використанню широкого кола джерел і різноманітних методів пізнання правових явищ (індукції та дедукції, аналізу та синтезу, догматичного, системного, порівняльно-правового, історико-правового тощо).

Дисертація є логічно структурованою. Дослідження складається зі вступу, трьох розділів, що містять 9 підрозділів, списку використаних джерел (237 найменувань) та додатка.

Перший розділ наукової праці присвячено характеристиці правової природи податкових процедур. Дисертантка вважає, що характер узгодження матеріальних і процедурних засад у правовому регулюванні є складною та динамічною проблемою. Приведено авторську класифікацію податкових процедур, в основу якої запропоновано покласти логіку законодавця при визначенні динаміки податкового обов'язку. Заслуговує на увагу положення про те, що сплата податків і зборів передбачає не формування грошового фонду (доходної частини бюджету) та збереження грошей, а таке формування централізованих грошових фондів за рахунок цих платежів, яке характеризується

принципом своєчасності. В цьому сенсі Бабенко К. П. під своєчасністю пропонує розуміти дві складові: а) своєчасність сплати, б) своєчасність витрачання.

Другий розділ «Система суб'єктів процедурного регулювання податкових відносин» складається з трьох підрозділів, кожен із яких присвячений окремій категорії суб'єктів. К. П. Бабенко пропонує розглядати систему суб'єктів процедурного регулювання податкових правовідносин у такий спосіб: а) держава, яка реалізує свої владні повноваження у сфері оподаткування через систему різноманітних державних органів, що мають загальну або спеціальну компетенцію у сфері оподаткування; б) зобов'язані суб'єкти (фізичні особи-платники; податкові агенти; самозайняті особи; юридичні особи-платники; суб'єкти, які сприяють сплаті податків і зборів); в) суд. При цьому здобувачка вважає, що треба виважено підходити до з'ясування місця та ролі суду як учасника податкових процедур, адже участь суду зумовлюється виникненням спору як різновиду юридичного конфлікту. Суд виступає арбітром у розв'язанні спору стосовно державних інтересів, він не реалізує безапеляційно інтереси держави.

У третьому розділі дисертації охарактеризовано адміністративну та судову форми процедурного вирішення податкових спорів. Авторка наголошує на тому, що процедури вирішення податкового спору повинні забезпечувати баланс інтересів владного та приватного суб'єктів податкових відносин, тому мають бути сконструйовані в такий спосіб, щоб, з одного боку, унеможливити уникнення від сплати податків і зборів з боку приватного суб'єкта, а з іншого – унеможливити прояви негативного розсуду з боку суб'єкта владних повноважень. Наводяться ознаки, що характеризують адміністративні процедури вирішення податкових спорів. Указується, що судовий порядок вирішення податкового спору є тим процесуальним алгоритмом, у рамках якого ставиться «крапка» у вирішенні конкретного спору між контролюючим органом та платником податків. Звернено увагу на основоположні принципи, що закріплені в Кодексі адміністративного судочинства України та Податковому кодексі України. Водночас наголошено, що не всі принципи податкового законодавства

впливають безпосередньо на процедурну складову вирішення податкових спорів.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що дисертація є одним із перших наукових досліджень, в якому з використанням сучасних методів пізнання та врахуванням здобутків науки податкового права, комплексно розкрито сутність і зміст податково-процедурного регулювання та суб'єктів податкових процедур у їх діалектичній єдності, а також сформульовано висновки та пропозиції щодо вдосконалення чинного законодавства та правозастосовної практики.

Можливо відзначити наступні концептуальні висновки і теоретико-нормативні конструкції, що містять елементи наукової новизни та є вагомим внеском у науку та правозастосовну діяльність, а саме: розглянуто комплексність у невід'ємному зв'язку з концепцією структурованості, в умовах узгодження тенденцій об'єднання та диференціації; обґрунтовано висновок щодо системоутворюючого характеру такої конструкції як податковий обов'язок, що породжує як загальні підстави змісту та динаміки податкових відносин (облік, сплата й звітність), так і характер побудови правосуб'єктності; визначено, що облікові податкові процедури можна диференціювати, з урахуванням теоретичного підходу щодо з'ясування природи суб'єкта правовідносин, на: загальні та спеціальні процедури податкового обліку; охарактеризовано розбіжності процедур розв'язання податкових спорів за: а) характером законодавства; б) суб'єктивним складом; в) характером примусу; – виявлено складові та особливості принципу своєчасності при формуванні централізованих грошових фондів, а саме принцип своєчасності передбачає як своєчасність сплати, так і своєчасність витрачання; зазначено, що нормотворчі процедури в системі податкового регулювання є передпроцедурами в регулюванні податкових відносин; здійснено диференціацію податкових процедури за характером податкового обов'язку на: 1) податкові процедури в режимі позитивного виконання податкового обов'язку; 2) деліктні податкові процедури.

Привертають увагу пропозиції надані дисертанткою щодо внесення змін до законодавства України. Мова йде про наступні пропозиції авторки:

1) доцільності коригування ст. 67 Конституції України, що закріплює лише обов'язок сплати та обов'язок звітності (декларування). Але податкове регулювання об'єктивно вимагає від зобов'язаної особи ще й обов'язок податкового обліку; 2) пропозиція замінити в законодавчому регулюванні податкових правовідносин категорію «податкове зобов'язання» на «сума податку» та категорію «грошове зобов'язання» на «сума податку та донарахувань».

Окрім зазначених вище положень, у роботі містяться й інші висновки і рекомендації, що в сукупності забезпечують належний ступінь наукової новизни дисертації.

При детальному розгляді дисертації Бабенко К. П. текстових запозичень без посилання на джерела та інших порушень **академічної доброчесності** не виявлено.

Надаючи загальну схвальну оцінку рецензованої роботи, вважаємо за потрібне вказати на окремі висновки, що, на наш погляд, потребують уточнення чи додаткової аргументації:

Зокрема, авторка зазначає, що сплата податків і зборів передбачає не формування грошового фонду (доходної частини бюджету) та збереження грошей, а таке формування централізованих грошових фондів за рахунок цих платежів, яке характеризується принципом своєчасності.

Також Бабенко К.П. констатує, що юридичні особи-платники податків – категорія зобов'язаних осіб, яка задіяна як у відносинах щодо сплати податків, платниками яких традиційно виступають особи юридичні, так і у відносинах із реалізації податкового обов'язку фізичними особами. При цьому авторка не розкриває статус таких юридичних осіб.

Однак висладені зауваження мають уточнюючий, доповнюючий чи дискусійний характер, вони покликані стимулювати подальший авторський пошук у відповідній проблематиці та не мають істотного впливу на загальну позитивну оцінку дисертації Бабенко Кристини Петрівни на тему «Суб'єктивний склад процедур вирішення податкових спорів при реалізації податкового обов'язку». Наукова робота характеризується єдністю змісту, цільовою

спрямованістю та є самостійним, обґрунтованим, цілісним і завершеним творчим дослідженням, що містить наукову новизну та відповідає Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 № 44, а її авторка – Бабенко Кристина Петрівна – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право».

Рецензент:

кандидат юридичних наук,
доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого



А. М. Котенко



Підпис	<i>Котенко А.М.</i>
Засвідчую	<i>[Signature]</i>
Нач.ВК	<i>[Signature]</i>
	<i>29</i> . <i>04</i> <i>2024</i> р.