

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

ВІДГУК

**офіційного опонента - докторки юридичних наук, професорки,
Першого проректора із науково-педагогічної та наукової роботи
Мащенко (Покатаєвої) Ольги Вікторівни на дисертаційну роботу
Бабенко Кристини Петрівни на тему:
«Суб'єктний склад процедур вирішення податкових спорів при реалізації
податкового обов'язку», подану на здобуття ступеня доктора філософії зі
спеціальності 081 «Право»**

Актуальність теми дисертаційного дослідження.

Чим вищий рівень розвитку державності, тим більше уваги приділяється питанню формування податкової політики. Податкова політика держави повинна забезпечувати вирішення ряду завдань, серед яких, з однієї сторони – встановлення оптимальних податків, які сприятимуть розвитку підприємництва, а з іншої – забезпечення надходження до бюджету коштів, достатніх для реалізації державних цілей, які, в свою чергу, включають і задоволення соціальних потреб суспільства.

Важливим чинником забезпечення економічної стабільності країни виступає здійснення ефективної та комплексної податкової політики, яка є визначальним фактором для досягнення економічного розвитку країни, без чого неможливо підвищити рівень економічного благополуччя громадян.

За три десятиліття здобуття нашою країною незалежності, усі суспільні відносини і їх правове регулювання зазнали докорінних змін. Такі зміни наскрізно пронизують кожний окремий елемент правової дійсності, у тому числі правову свідомість, правову діяльність. Особливо відчутно зазначена трансформація є помітною серед відносин публічної фінансової діяльності й відповідно податкового права. Прийняття Податкового кодексу України, в якому було здійснено деталізацію правових статусів основних суб'єктів у виді контролюючих органів та платників податків, разом із посиленням специфічності податкових процедур, юридичної відповідальності за вчинені податкові правопорушення, застосовуваних заходів

державного примусу, актуальним питанням залишається прагнення платника податків до оптимізації оподаткування, що часто призводить до конфлікту публічних і приватних інтересів, що в свою чергу сприяє збільшенню кількості спорів між зобов'язаними та владними суб'єктами податкових правовідносин. Це обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Про практичну та наукову цінність дисертації К.П. Бабенко свідчить те, що, робота виконана на кафедрі податкового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого відповідно до цільової комплексної програми «Проблеми правового забезпечення справляння податків та зборів в Україні» (номер державної реєстрації 0111U000965) та Стратегії розвитку Національної академії правових наук України на 2021–2025 роки, затвердженої Постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 26.03.2021 р. № 12–21.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.

Аналізуючи зміст роботи, можна дійти висновку, що проведене дослідження є самостійним, творчим, цілісним та актуальним. Дисертація К.П. Бабенко характеризується системним підходом до предмету дослідження. Визначені в роботі завдання дослідження відповідають його загальній меті, яка полягає в тому, щоб на основі систематизації вітчизняного і зарубіжного законодавства, практики його застосування та теоретичного осмислення наукових доробків зарубіжних і вітчизняних учених комплексно розкрити сутність і зміст податково-процедурного регулювання та суб'єктів податкових процедур у їх діалектичній єдності, а також сформулювати висновки та пропозиції щодо вдосконалення чинного законодавства та правозастосовної практики.

Дисертаційна робота – є логічно структурована та надає змогу послідовно дослідити широке коло питань обраної теми на теоретичному та практичному рівнях. У дисертації охарактеризовано проблему комплексності законодавства, що стосується як безпосередньо механізмів, які виражають зміст тієї чи іншої категорії, так і правових засобів, що їх гарантують; виявлено складові та особливості принципу своєчасності при формуванні централізованих грошових фондів;

охарактеризовано конструкцію «податковий обов'язок» та деталізовано його особливості; проведено класифікацію обов'язкових елементів податкового механізму в контексті аспекту співвідношення матеріального та процедурного регулювання; сформульовано пропозиції щодо вдосконалення положень податкового законодавства; диференційовано податкові процедури за характером податкового обов'язку; охарактеризовано розбіжності адміністративних і судових процедур вирішення податкових спорів; визначено вихідні положення судових процедур із вирішення податкових спорів.

В основу дисертаційної роботи було покладено комплекс загальних методів наукового пізнання, а також спеціальних методів, що були обрані з урахуванням поставленої мети, визначених задач, об'єкта і предмета дослідження. Вивчаючи вітчизняний і зарубіжний досвід правової та інших галузей науки, авторка використовувала універсальний філософський метод наукового пізнання – діалектичний, що дозволив розкрити зміст правових категорій «податкові відносини», «податкові правовідносини», «податковий обов'язок», «податкове зобов'язання»; системний метод знайшов своє відображення при структуруванні податкових процедур та при дослідженні суб'єктів владних повноважень і зобов'язаних суб'єктів; історико-правовий, догматичний метод.

Задля глибшого пізнання явищ і процесів було застосовано спеціальні методи, як-от: порівняльно-правовий, що використовувався при аналізі та співставленні матеріального та процедурного регулювання податкових відносин, при розмежуванні юрисдикцій; та формально-юридичний метод задля аналізу нормативно-правових актів для виявлення недоліків чинного законодавства та надання пропозицій із його вдосконалення. Також авторка використовувала загальнологічні методи та прийоми, зокрема: аналіз, синтез, індукція та дедукція тощо.

Нормативну основу дослідження склали положення Конституції України, міжнародних нормативно-правових актів, Податкового кодексу України, Бюджетного кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших нормативно-правових актів у сфері оподаткування.

Наукова новизна і практична значущість одержаних результатів.

Наукова новизна дисертації К.П. Бабенко полягає в тому, що дисертація є однією з перших у вітчизняній науці податкового права комплексною теоретико-практичною працею, в якій на основі системного та глибокого аналізу наукових доробків учених, чинного законодавства та судової практики, розкрито сутність і зміст податково-процедурного регулювання та суб'єктів податкових процедур у їх діалектичній єдності, а також формулювання висновків та пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства та правозастосовної практики.

В роботі уперше запропоновано характеристику комплексності, що здійснюється у невід'ємному зв'язку з концепцією структурованості, в умовах узгодження тенденцій об'єднання та диференціації, коли комплексність формує загальні засади впливу на певне явище, що є предметом регулювання декількох галузей права (с.20-22).

Авторкою дисертації вперше 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, при якому закріплення суб'єктивних обов'язків платника визначає й межі прав владного суб'єкта, що унеможливорює реалізацію контролюючих дій щодо перевірки виконання того чи іншого обов'язку платника, якщо такого обов'язку не закріплено правосуб'єктністю зобов'язаної особи (с.42-44).

Авторкою вперше визначено, що облікові податкові процедури можна диференціювати, з урахуванням теоретичного підходу щодо з'ясування природи суб'єкта правовідносин, на: загальні (достатньо лише досягнення певного віку) та спеціальні (передбачають деталізацію характеру зобов'язаної особи, сфери його діяльності та особливостей об'єкта оподаткування, що породжують його податковий обов'язок (наявність земельної ділянки, транспортного засобу тощо)) процедури податкового обліку (с.63).

Дисертанткою вперше охарактеризовано розбіжності процедур розв'язання податкових спорів за: а) характером законодавства; б) суб'єктивним складом; в)

характером примусу (с.79-80).

В дисертаційній роботі удосконалено підхід щодо такого формування грошового фонду (дохідної частини бюджету), що характеризується принципом своєчасності, який передбачає як своєчасність сплати, так і своєчасність витрачання (йдеться про коригування режиму публічних видатків, коли своєчасність пов'язується зі своєчасним виділенням коштів на публічні потреби та забезпеченням їх цільового витрачання) (с.23).

Авторкою вдосконалено характеристику нормотворчих процедур у системі податкового регулювання як передпроцедури, коли зміст податкового процедурного регулювання спрямовується на забезпечення виконання податкового обов'язку, при якому виникнення податкових правовідносин завжди пов'язується з відповідним юридичним фактом (с.36-38).

В дисертаційній роботі відстояно позицію щодо 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 (с.31-32).

Авторкою вдосконалено підхід щодо податкової відповідальності, що передбачає оцінку як поведінки платників податків, так і порушень законодавчих приписів суб'єктами владних повноважень (наприклад, порушення процедури проведення податкової перевірки тощо) (с.40-41).

Дисертанткою вдосконалено характеристику особливостей податкового обов'язку, зокрема: а) конструкція податкового обов'язку уособлює зміст тих вимог, які законодавець визначає для регулювання поведінки зобов'язаної особи, коли облік, сплата та звітність виступають складовими, що формують системний підхід до розуміння характеру податкового обов'язку як сукупності дій зобов'язаної особи; б) податкове зобов'язання фактично означає просто суму податку, що треба сплатити платнику; в) грошове зобов'язання може або співпадати з податковим зобов'язанням, або перевищувати його (с.35-36).

В роботі вдосконалено науковий підхід щодо диференціації податкових процедур залежно від динаміки податкового обов'язку. Здійснено розмежування на:

1) податкові процедури в режимі позитивного виконання податкового обов'язку (процедури податкового обліку, процедури сплати податків і зборів, процедури податкової звітності); 2) деліктні податкові процедури (процедури податкового контролю, процедури забезпечення виконання податкового обов'язку, адміністративні процедури вирішення податкових спорів, судові процедури вирішення податкових спорів, охоронні податкові процедури) (пункт 1.3, пункт 1.4 дисертації, с. 46-85)

К.П. Бабенко представлено характеристику процедур податкової звітності як завершальної стадії серед елементів у динаміці виконання податкового обов'язку, коли після обліку та сплати податків процедурою податкової звітності можна констатувати повне виконання обов'язку платника, хоча реалізація процедур податкового контролю після цього може привести як до з'ясування додержання платником приписів податкового законодавства, так і до висновку щодо їх порушення (с.61).

Дисертанткою вдосконалено позицію щодо особливостей судових процедур при вирішенні податкових спорів. Зазначено, що: а) судові процедури регулюються на межі галузевих законодавств (з одного боку, задіяні норми податкового законодавства, з іншого – норми, що впорядковують процедури та відносини в умовах адміністративного судочинства); б) принципів зміни стосуються суб'єктного складу (якщо всі процедури, що відбувалися до цього були пов'язані з реалізацією правосуб'єктності учасників податкових відносин, то в умовах процедурного регулювання судового етапу вирішення податкових спорів додається третій учасник – суд, який не є безпосереднім суб'єктом податкових правовідносин; в) судові процедури передбачають подвійний характер підстав виникнення (з одного боку, їм може передувати реалізація процедурного регулювання в адміністративному режимі, з іншого боку, при виникненні конфлікту в податкових відносинах платник може звертатися відразу до суду, минуючи адміністративні процедури оскарження); г) в умовах судових процедур обов'язок доведення покладається на контролюючі органи; д) судові процедури передбачають активну роль суду, що обумовлює не просто участь суду як арбітра, а обумовлює його

активну поведінку (с.82).

В дисертаційній роботі набуло подальшого розвитку характеристика комплексності, що розглядається: а) у вузькому значенні (охоплює системний вплив однорідних інституційних чи підгалузевих норм); б) на межі міжінституційного чи міжпідгалузевого впливу (коли йдеться про узгодження бюджетних і податкових норм при зарахуванні коштів від сплати податків і зборів до відповідних казначейських рахунків); в) міжгалузева комплексність, що може виходити як з об'єднання правового впливу однотипних галузей права (публічних: конституційне, фінансове, кримінальне), так і з галузей, що використовують різні методи регулювання (публічних та приватних) (с.21).

Авторкою представлено класифікацію обов'язкових елементів податкового механізму, що встановлені законом. Виділено дві групи: а) матеріальні елементи, що передбачають відповідне процедурне забезпечення (платник податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, податковий період); б) процедурні елементи податкового механізму (порядок обчислення податку, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку) (с.27).

К.П. Бабенко висловлена позиція щодо змісту податкової правосуб'єктності, яка передбачає не лише межі позитивної діяльності учасника відносин, але й наслідки недодержання виконання ним своїх обов'язків, настання несприятливих правових заходів при порушенні закону, в умовах, коли відповідальність пов'язується як і з оцінкою поведінки платників податків, так і з оцінкою дій та бездіяльності суб'єктів владних повноважень (с.41-43).

Авторкою надано оцінку абстрактного характеру індивідуальної правосуб'єктності, коли реалізація суб'єктивних прав та обов'язків узгоджується та враховує поведінку іншого учасника правовідносин, завдяки чому й формуються гарантії збалансування правосуб'єктностей кожного учасника податкових відносин (с.41-42).

В дисертаційній роботі представлено підхід щодо визначення особливостей процедур податкового обліку: а) обов'язок із податкового обліку є вихідним,

початковим елементом у динаміці процедур реалізації податкового обов'язку; б) поєднує два різновиди податкових процедур: як попередньої, що стосується спочатку лише появи правосуб'єктної особи, а потім коригування обсягу цієї правосуб'єктності; так і триваючої; г) метою податкового обліку є не облік взагалі, а облік зобов'язаних осіб та об'єктів, що спрямовуються на визначення сум податків для сплати; д) розмежування процедур обліку на два типи передбачає різні режими їх реалізації, що обумовлює диференціацію несприятливих наслідків для порушників; є) передбачають зустрічні дії як безпосередньо платника, так і контролюючого органу (с.47-48).

В роботі набуло подальшого розвитку характеристика процедурних особливостей сплати податку: а) йдеться про процедурне забезпечення основної складової податкового обов'язку щодо регулювання якої якраз і призначене оподаткування; б) реалізується через активні дії зобов'язаної особи; в) у системі елементів податкового обов'язку подібний тип процедур може бути відсутнім, що не означає скасування обліку та звітності; г) змістом подібного типу процедур є рух грошей, коли від платника як зобов'язаної особи гроші переходять у власність держави або територіальної громади (с.58-60).

Авторкою висловлене положення щодо системи суб'єктів процедурного регулювання податкових правовідносин, яка предствлена: а) державою (реалізує свої владні повноваження у сфері оподаткування через систему різноманітних державних органів, що мають загальну або спеціальну компетенцію у сфері оподаткування (Верховна Рада України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, Міністерство фінансів України, сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад, Державна податкова служба України, Державна митна служба України)); б) зобов'язаними суб'єктами (фізичні особи-платники; податкові агенти; самозайняті особи; юридичні особи-платники; суб'єкти, які сприяють сплаті податків і зборів); в) судом (с.94-105).

Оцінка змісту дисертаційної роботи.

Дисертанткою висвітлено та опрацьовано комплекс проблемних питань

теоретичного та практичного характеру. Структурно дисертація складається з анотації, вступу, 3 розділів, що містять 9 підрозділів, висновків та списку використаних джерел. Структура дисертації повністю відповідає цілям і задачам дослідження, дозволяє послідовно розглянути ключові питання щодо розкриття сутності і змісту податково-процедурного регулювання та суб'єктів податкових процедур у їх діалектичній єдності.

У першому розділі дисертації: „Правова природа податкових процедур” авторкою розглянуто предметні особливості податкового регулювання; надано пояснення обумовленості структурування податкових процедур характером податкового обов'язку; виокремлено особливості реалізації податкових процедур у режимі позитивного виконання податкового обов'язку; надано характеристику деліктним податковим процедурам.

У цьому розділі авторкою слушно зазначено про відсутність в чинному законодавстві визначення правового механізму податку за для вирішення цієї проблеми К.П. Бабенко запропоновано класифікувати обов'язкові елементи податкового механізму на: а) матеріальні елементи податкового механізму (платник податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, податковий період). Ці елементи є умовними та залишаються гаслами без забезпечення відповідними процедурами; б) процедурні елементи податкового механізму (порядок обчислення податку, строк і порядок сплати податку, строк і порядок подання звітності про обчислення та сплату податку).

Авторкою доведено особливе місце нормотворчих процедур у системі процедурного регулювання податкових відносин пов'язане з тим, що: податкові відносини накладають окремі умови щодо появи обов'язкового припису в регулюванні справляння податкового обов'язку, а також пояснюється характером нормотворчих процедур щодо появи податкового припису, який принципово різниться залежно від типу податку.

Дисертанткою запропоновано використовувати конструкцію «податковий обов'язок» для максимально точного відображення природи податкових відносин, яка дозволить враховувати зміст конституційного припису (ст. 67 Конституції

України, де зазначено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки та збори в порядку і розмірах, встановлених законом). Доведено, що системна, закінчена конструкція податкового обов'язку передбачає наявність та узгодження трьох складових: обліку, сплати та звітності.

У цьому розділі надано класифікацію податкових процедур залежно від динаміки податкового обов'язку, яка має включати не лише облік, сплату та звітність, а й процедури податкового контролю; процедури забезпечення виконання податкового обов'язку; адміністративні процедури вирішення податкових спорів; судові процедури вирішення податкових спорів; процедури притягнення осіб, які порушили податкове законодавство до відповідальності.

Виділено розбіжності адміністративних і судових процедур, які полягають у: а) характері законодавства; б) суб'єктному складі; в) характері примусу.

У другому розділі дисертації „Система суб'єктів процедурного регулювання податкових відносин” авторкою досліджено: правовий статус суб'єктів владних повноважень як учасників податкових процедур; надано правову характеристику зобов'язаним суб'єктам в податково-процедурному регулюванні; розглянуто роль і місце суду як учасника процедурних податкових правовідносин.

Авторкою доведено, що систему суб'єктів процедурного регулювання податкових правовідносин становить: держава, яка реалізує свої владні повноваження у сфері оподаткування через систему різноманітних державних органів, що мають загальну або спеціальну компетенцію у сфері оподаткування; зобов'язані суб'єкти (фізичні особи-платники; податкові агенти; самозайняті особи; юридичні особи-платники; суб'єкти, які сприяють сплаті податків і зборів) та суд. Доведено, що зобов'язані суб'єкти в податково-процедурному регулюванні за своєю правовою природою є більш вагомими.

Запропоновано розподіл зобов'язаних суб'єктів в аспекті механізму перекладання податкового обов'язку, як то: юридичні та фактичні платники податків.

Дисертанткою доведено, що суд з'являється у якості учасника податкових процедур лише у разі виникнення спору, щодо виконання податкового обов'язку, що

не означає автоматично залучення суду до таких відносин, і лише тоді, коли узгодження інтересів у режимі адміністративного вирішення податкових спорів стає об'єктивно неможливим без участі третьої сторони. Саме в режимі адміністративного судочинства суд виступає в якості активного суб'єкта, який не лише досліджує матеріали надані сторонами, але й витребує та оцінює докази з власної ініціативи.

У третьому розділі дисертації „Форми процедурного вирішення податкових спорів” авторкою розглянуто вирішення податкових спорів за адміністративною апеляцією; висвітлено процес судового вирішення податкових спорів.

У цьому розділі авторкою доведено, 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. Процедури вирішення податкових спорів розділено на дві категорії: адміністративні процедури вирішення податкових спорів та судові процедури вирішення податкових спорів.

Виокремлено ознаки, що характеризують адміністративні процедури вирішення податкових спорів, як то: 1) альтернативність; 2) первинність; 3) безоплатність; 4) пришвидшений характер реалізації; 5) відсутність третьої сторони; 6) спеціальний порядок розгляду окремої категорії справ; 7) одностадійність.

Здійснено розмежування адміністративних процедур із оскарження рішень контролюючих органів та процедур розгляду заперечень до акта перевірки на підставі таких відмінностей, як: а) предмет оскарження; б) порядок правореалізації; в) орган, що розглядає спір; г) процедура розгляду.

Доведено, 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. Виділено характерні особливості судового провадження, а саме: 1) наявність третьої сторони

(арбітра); 2) інстанційність; 3) кросс-галузевий характер; 4) процедурна комплексність.

Класифіковано судові провадження з вирішення податкових спорів на: 1) загальні судові процедури з вирішення податкових спорів; 2) спеціальні провадження за заявою податкових органів.

Теоретична та практична цінність дослідження для науки та практики. Отримані результати мають важливе практичне застосування в різних сферах. У науково-дослідницькій сфері вони можуть служити основою для подальшого розвитку проблем податкового права. У правотворчому вимірі висновки і пропозиції дисертації можуть використовуватися – у навчальному процесі – при викладанні навчальних дисциплін «Податкове право», «Вирішення податкових спорів», «Податковий процес» та «Податкова відповідальність», а також при підготовці науково-практичних коментарів до Податкового кодексу України; у науково-дослідницькій сфері – для подальшого опрацювання та розкриття проблематики, що пов'язана процедурним регулюванням податкових правовідносин; у правотворчій діяльності – використання висновків і пропозицій у процесі реформування та вдосконалення чинного податкового законодавства; у правозастосовній діяльності – при проведенні науково-практичних семінарів або конференцій, що присвячені проблематиці процедурного регулювання податкових відносин.

Повнота викладення наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації в опублікованих працях.

Основні положення та результати дисертаційної роботи було висвітлено в 6 публікаціях, серед яких: 3 наукові статті, які опубліковано у наукових фахових виданнях, що входять до затвердженого переліку, та 3 тези доповідей на науково-практичних конференціях.

Відсутність порушень академічної доброчесності. У ході вивчення як дисертаційного дослідження, так і наукових публікацій, фактів порушень академічної доброчесності не виявлено.

Реального або потенційного *конфлікту інтересів* у офіційного опонента ні стосовно здобувачки, ні стосовно наукового керівника – немає.

Зауваження та дискусійні положення дисертації.

Поряд з позитивними здобутками дисертаційного дослідження К.П. Бабенко, які є важливими для теорії податкового права і подальшого розвитку податкового законодавства, в дисертації мають місце положення, які видаються суперечливими або потребують додаткового обґрунтування.

1. Поряд із позитивною оцінкою проведеного авторкою дослідження процедур оскарження рішень контролюючих органів, що в кінцевому підсумку мають призвести до вирішення податкового спору, відповіді на деякі важливі питання не було надано. Так, при аналізі дисертанткою способів вирішення податкових спорів та здійсненні нею порівняння відповідних процедур поза увагою залишилися такі аспекти, як вплив цих процедур на перебіг податкових строків, на нарахування пені, узгодження податкового зобов'язання тощо.

2. У другому розділі дисертації авторка пропонує виокремлювати серед усього кола учасників податкових відносин зобов'язаних осіб за ознакою обсягу їх прав та обов'язків (с. 148). При цьому вона поділяє таких суб'єктів на дві категорії, залежно від критерію отримання ними спеціальних дозволів – на загальних і спеціальних. Подібний підхід обґрунтовується дисертанткою необхідністю отримання другою підгрупою осіб певних додаткових документів. Проте не надається відповіді на цілком логічне та просте питання – які практичні підґрунтя здійснення запропонованої класифікації та які юридичні наслідки такого поділу можна виокремити.

3. На ст. 132–134 наукової праці здобувачкою окремо охарактеризовано таку категорію зобов'язаних учасників податкових правовідносин як суб'єкти, які сприяють сплаті податків і зборів. Нею зазначено також: «У складі категорії суб'єктів, які сприяють сплаті податків, часто виокремлюють банки та інші фінансові установи». Зокрема, звернено увагу на існуючі в наукових колах підходи, якими підкреслюється роль банків та інших суб'єктів, які сприяють сплаті податків, у податковій системі. Водночас дисертантка сама ж чітко не формулює власне відношення щодо позиціонування банків у запропонованій нею класифікації суб'єктів податкових відносин. Також в контексті цього питання авторка пише

«...до кола суб'єктів, які сприяють сплаті податків можна віднести також цілу низку інших суб'єктів, які також виконують важливі ролі в системі інформаційно-аналітичного забезпечення податкової системи». Виникає питання: Що це за «ціла низка» органів? Адже з тексту роботи зрозуміло лише, що до цієї категорії авторка відносить органи реєстрації, нотаріусів та інших суб'єктів, які сприяють сплаті податків. Хотілося б почути аргументовану відповідь автора стосовно цього.

4. Дисертантка у своїй роботі досліджує поміж іншим проблематику розв'язання податкових спорів судами адміністративної юрисдикції (с. 140, 146, 149), а також торкається у постановочному аспекті проблематики адміністративного оскарження рішень контролюючих органів (с. 79). При цьому з тексту автора можна побачити констатацію наявності двох відособлених процедур вирішення податкових спорів, але бракує аналізу декількох принципових моментів. По-перше, не виражає авторка свого бачення ефективності цих двох процедур. По-друге, не наводяться компаративні темпоральні аспекти вирішення податкових спорів у цих принципово різних режимах оскарження. Саме тому, хотілося б під час захисту почути від автора відповіді на ці питання.

Незважаючи на висловлені зауваження та побажання, які, на нашу думку, суттєво не впливають на загальний результат дисертаційного дослідження, а лише характеризують складність та важливість досліджуваної проблематики, є всі підстави вважати, що К.П. Бабенко продемонструвала глибоке осмислення об'єкту і предмету дослідження, вміння критично й об'єктивно аналізувати актуальні проблеми податкового законодавства, вміння працювати з науковою літературою, робити узагальнення та висновки, самостійно ставити та вирішувати наукові й практичні завдання, пропонувати напрями вирішення теоретичних та практичних проблем. Наукові положення викладені логічно й послідовно, оформлення відповідно до чинних стандартів і вимог.

Загальний висновок.

Дисертація Бабенко Кристини Петрівни на тему: «Суб'єктний склад процедур вирішення податкових спорів при реалізації податкового обов'язку», подана на здобуття наукового ступеня доктора філософії – є комплексним, цілісним,

завершеним науковим дослідженням. В ній отримано нові науково обґрунтовані результати, що відрізняються новизною в постановці проблем, що сприяє вдосконаленню чинного законодавства та правозастосовної практики через розкриття сутності та змісту податково-процедурного регулювання та суб'єктів податкових процедур у їх діалектичній єдності.

Дисертація Бабенко Кристини Петрівни на тему: «Суб'єктний склад процедур вирішення податкових спорів при реалізації податкового обов'язку», за актуальністю, ступенем наукової новизни, обґрунтованістю, науковою та практичною цінністю здобутих результатів відповідає спеціальності 081 «Право» та вимогам 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».

Офіційний опонент:

Перший проректор із науково-педагогічної та наукової роботи Класичного приватного Університету, докторка юридичних наук, професорка



О. В. Машенко (Покатаєва)

