

*До разової спеціалізованої вченої ради
ДФ 2023-25
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого
(61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77)*

ВІДГУК

**офіційного опонента - доктора юридичних наук, професора
Латковської Тамири Анатоліївни на дисертацію
Боковикової Євгенії Олександрівни «Правове регулювання
міжбюджетних відносин при формуванні доходів місцевих бюджетів»,
подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії
у галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право»**

Актуальність теми дисертаційного дослідження Є.О. Боковикової є безсумнівною зважаючи на те, що сьогодні внаслідок реформи децентралізації, зокрема фінансової, суттєвих змін зазнали міжбюджетні відносини. Відтак на особливу увагу заслуговують механізми спрямування з Державного бюджету України до місцевих бюджетів фінансових ресурсів для забезпечення суспільних потреб і ступінь залежності місцевих бюджетів від таких ресурсів. Водночас особливості правового регулювання надання окремих міжбюджетних трансфертів, їх місце у структурі доходної частини місцевих бюджетів залишаються невизначеними. Недослідженим також є питання змін бюджетного законодавства щодо міжбюджетних трансфертів у період дії воєнного стану на території України і вплив таких змін на наповнюваність місцевих бюджетів.

Необхідно зазначити, що зміни у структурі доходів місцевих бюджетів, викликані особливостями правового регулювання надання міжбюджетних трансфертів, зміни статусу місцевих бюджетів у міжбюджетних відносинах стали причиною недостатнього фінансування суспільних потреб на місцевому рівні. В умовах дії воєнного стану на території України постала потреба докорінно змістити акценти державного фінансування окремих сфер, що, в свою

чергу, зумовило перебудову бюджетного законодавства в частині міжбюджетних відносин. У контексті наведеного суттєвого значення набувають проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів, викликані недосконалістю положень чинного законодавства, потребуючи детального аналізу та вирішення. Дослідження відповідної проблематики також становить значний інтерес у контексті подальшого реформування бюджетної системи України.

Зважаючи на викладене, можемо констатувати значну актуальність, теоретичну і практичну значущість обраної Боковиковою Євгенією Олександрівною теми дисертаційного дослідження.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Ознайомлення зі змістом дослідження та публікаціями автора дали змогу констатувати належну ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертаційній роботі, їх достовірність.

Успішному вирішенню поставлених у роботі завдань сприяла добре продумана логічна структура дисертаційної роботи, що свідчить про цілісність дослідження. Завдяки їй автор послідовно, системно і конструктивно проаналізувала важливі теоретичні питання, що розкривають процес запровадження міжбюджетних відносин в Україні та визначають місце міжбюджетних трансфертів у складі доходів місцевих бюджетів, дослідила правове регулювання дотацій у складі доходів місцевих бюджетів та правове регулювання субвенцій у складі доходів місцевих бюджетів, проаналізувала запровадженій бюджетною реформою механізм здійснення горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, надала пропозиції щодо удосконалення чинного бюджетного законодавства в частині правового регулювання міжбюджетних трансфертів.

Аналіз загального змісту роботи свідчить про те, що здійснене дослідження має самостійний, творчий, цілісний характер, відзначається актуальністю і

достатньо високим науковим рівнем, а також значним теоретичним та практичним значенням висновків, логікою викладу матеріалу, відповідною джерельною базою, використанням загальнонаукових і спеціально-наукових методів дослідження.

Науково-практичні результати, отримані автором є достовірними та об'єктивними. Варто зазначити, що при дослідженні обраної теми використовувалися як загальнонаукові, так і спеціальні юридичні методи дослідження. Так, методологічною основою роботи є комплексний підхід до аналізу місця міжбюджетних трансфертів у складі доходів місцевих бюджетів.

У процесі дослідження використано такі методи: методи аналізу та синтезу (застосовувався для з'ясування співвідношення понять «бюджети місцевого самоврядування» і «місцеві бюджети», а також понять «доходи бюджету», «дохідна частина бюджету» і «надходження бюджету» у чинному законодавстві, визначення місця міжбюджетних трансфертів в структурі доходів місцевих бюджетів, особливостей правового регулювання міжбюджетних трансфертів у цілому, а також окремих їх видів; історико-правовий метод (послугував методологічною основою для встановлення особливостей еволюції нормативних і доктринальних підходів до базової і реверсної дотацій у складі механізму фінансового вирівнювання, додаткових дотацій, субвенцій, спрямованих на виконання повноважень органів місцевого самоврядування у соціальній сфері, у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій та інших); методи класифікації та групування (застосовувались у процесі теоретичного упорядкування міжбюджетних трансфертів, що надавались з Державного бюджету України до місцевих бюджетів за період з 2014 до 2022 рр., а також проведення загальної класифікації міжбюджетних трансфертів і класифікації субвенцій залежно від сфери реалізації повноважень органів місцевого самоврядування); порівняльно-правовий метод (послугував методологічною основою для окреслення нормативних підходів до механізмів надання міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам у періоди до і після реформи

децентралізації в Україні, а також для з'ясування специфіки еволюції поглядів законодавця стосовно окремих понять); метод системного аналізу (застосовувався для виокремлення критеріїв класифікації міжбюджетних трансфертів в Україні, з'ясування недоліків формули розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами, визначення вітчизняної моделі фінансування інклюзивної освіти); герменевтичний метод (застосовувався при інтерпретації нормативних положень); критичний метод (застосовувався для аналізу усталених, а також дискусійних наукових положень щодо визначень фінансового вирівнювання, аналізу правового регулювання окремих міжбюджетних трансфертів). Зазначені методи наукового пізнання застосовано у взаємозв'язку та взаємодії відповідно по поставлених завдань, об'єкта та предмета дослідження, в цілому забезпечуючи належний рівень обґрунтованості основних положень та висновків дисертаційного дослідження.

Викладені у дисертації Є. О. Боковикової наукові положення, висновки та рекомендації є обґрунтованими належним чином і достатньо переконливими. Для їх обґрунтування авторкою використано емпіричні матеріали (Державної Казначейської служби України про виконання Державного бюджету України за 2014-2023 рр., звіти Рахункової Палати України, рішення судових установ), а також актуальну наукову літературу з бюджетного, податкового, адміністративного, муніципального права, а також з економіки і державного управління.

Кожен з трьох розділів дисертаційного дослідження закінчується висновками, які стисло відображають підсумки кожного етапу дослідження. Наприкінці роботи наведено загальні висновки, в яких зосереджено найбільш важливі теоретичні узагальнення і пропозиції щодо удосконалення чинного законодавства щодо міжбюджетних відносин.

Наведене дає підстави стверджувати, що більшість викладених у дисертації Є.О. Боковикової наукових положень, висновків та рекомендацій належним чином обґрунтовані.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Новизна дослідження конкретизується у найважливіших положеннях, висновках і пропозиціях, що містить дисертаційна робота та обумовлюється, у першу чергу, тим, що робота є одним із перших комплексних досліджень впливу правового регулювання окремих міжбюджетних трансфертів на формування доходів місцевих бюджетів.

Аналіз змісту дисертації свідчить про те, що за результатами проведеного дослідження авторці вдалося вирішити поставлені завдання та отримати низку нових важливих для науки фінансового права результатів.

Уперше визначено критерій, за яким грошові кошти можна вважати такими, що підпадають під категорію надходжень. Таким критерієм є темпоральний: надходження стають частиною державного або місцевого бюджету з моменту, коли вони до такого бюджету надійшли, були зараховані; завершенням процесу справляння платежів, його результатом є фактичне надходження грошових коштів (платежів) до бюджету; встановлено факт ненадання певного обсягу грошових коштів громадам, які фактично мали б одержати такі кошти за рахунок міжбюджетних трансфертів, внаслідок запровадження реформи децентралізації в Україні; доведено недоцільність застосування конструкції «справляння надходжень» у нормах Бюджетного кодексу України, зокрема пп. 23 п. 1 ст. 2, з огляду на взаємовиключний характер формулювань, що застосовуються.

Запропоновано внести зміни до п. 39 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України: у визначенні поняття «надходження бюджету» наголошено на тому, що, в першу чергу, надходження є фінансовими ресурсами, грошовими коштами, а перелік груп таких фінансових ресурсів залежно від джерела їх походження закріплено окремо; констатовано порушення принципу обґрунтованості бюджетного процесу під час фактичної реалізації механізму горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій: викривлення остаточних розрахунків показників, що застосовуються для здійснення

горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, зокрема щодо врахування зміни у надходженнях податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб, внаслідок використання неактуальних даних; запропоновано тимчасово виділити класифікацію міжбюджетних трансфертів залежно від можливості використання залишків коштів трансфертів не за цільовим призначенням, що пов'язано з введенням на території України правового режиму воєнного стану.

Встановлено співвідношення горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій у бюджетному праві і принципу фіскальної достатності у податковому праві в контексті наповнюваності місцевих бюджетів: принцип фіскальної достатності акцентує увагу на встановленні податків і зборів як засобу досягнення балансу, тоді як горизонтальне вирівнювання базується на урахуванні окремих податків для усунення дисбалансів у розвитку територій. Уперше зазначено, що принцип фіскальної достатності є основою для механізму горизонтального вирівнювання, орієнтованого на досягнення фінансової рівноваги.

Запропоновано шляхи удосконалення чинного бюджетного законодавства через досягнення взаємоузгодженості норм Бюджетного кодексу України, що регулюють принципи бюджетної системи України, і норм, присвячених правовому регулюванню механізму горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій; обґрунтовано невідповідність нормам чинного законодавства у питанні фактичного звуження можливостей одержання місцевими бюджетами доходів за рахунок ненадання додаткової дотації на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок наданих державою податкових пільг шляхом внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік»; констатовано випадки незастосування державою однакового підходу до компенсації втрат доходів місцевих бюджетів, що мають однакову природу – встановлені законодавством податкові пільги щодо сплати тих податків, які входять до складу дохідної частини місцевих бюджетів;

встановлено місце окремих міжбюджетних трансфертів серед джерел фінансування незапланованих витрат бюджету в умовах воєнного стану і визначено різницю у механізмі фінансування передбачених чинним законодавством потреб і заходів за рахунок коштів різних субвенцій місцевим бюджетам; розроблено теоретичні концепції фінансування інклюзивної освіти за умов створення окремого фонду в межах місцевих бюджетів: дофінансування (використанні коштів фонду на місцевому рівні як додаткових до коштів субвенції з державного бюджету у випадку їх нестачі), співфінансування (фінансування різних видатків з державного бюджету і місцевих бюджетів на основі формульного розподілу грошових коштів) і фінансування переважно за рахунок коштів фондів місцевих бюджетів.

Висловлено пропозицію до джерел наповнення окремих фондів місцевих бюджетів для фінансування інклюзивної освіти віднести частину коштів, що надходили до Державного бюджету України за рахунок податкових надходжень, кошти благодійних фондів, міжнародних організацій, частину податкових надходжень від місцевих податків і зборів; запропоновано класифікацію субвенцій, що впливають на склад доходів місцевих бюджетів, залежно від сфер повноважень органів місцевого самоврядування: субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій, субвенції, спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у соціальній сфері та субвенції, спрямовані на реалізацію інших повноважень органів місцевого самоврядування.

Наукова новизна пронизує всю роботу, тож схвалення заслуговують більшість положень, що виносяться на захист.

Проведений аналіз дисертаційної роботи Боковикової Євгенії Олександрівни дозволив переконатися у тому, що автор проаналізувала результати наукових досліджень та чинне законодавство, у процесі чого встановила недоліки формулювання дефініції бюджету чинним бюджетним

законодавством України: відсутність у згаданому визначенні необхідної для плану формування та використання фінансових ресурсів ознаки – затвердження нормативно-правовим актом (законом – для державного бюджету, рішенням місцевої ради – для місцевого бюджету). Автор зауважує, що з юридичної точки зору бюджетом слід вважати нормативно-правовий акт, на підставі якого формуються й витрачаються фінансові ресурси національної економіки на виконання загальнодержавних функцій, функцій органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування в межах своєї компетенції та протягом бюджетного періоду.

Заслужують уваги й визначені недоліки міжбюджетних відносин в Україні, серед яких: тривала відсутність визначеності у відносинах між ланками бюджетної системи (невключення окремих об'єднаних територіальних громад до суб'єктів, що мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом), що виключало можливість самостійного бюджетного прогнозування для низки суб'єктів; частка трансфертів серед джерел формування доходів місцевих бюджетів є значною, при цьому реальні показники необхідності надання таких коштів місцевим бюджетам за рахунок міжбюджетних трансфертів є викривленими; місцеві податки і збори не надходять до місцевих бюджетів в обсязі, що відповідає дійсним обсягам провадження господарської діяльності, тобто частина прибутку залишається поза межами оподаткування. Зважаючи на це, показники дохідної частини місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень ґрунтуються на сумах фактично сплачених грошових коштах, що, в свою чергу, призводить до необхідності надання окремих міжбюджетних трансфертів в надлишкових обсягах.

Підтримуємо автора в необхідності удосконалення чинного бюджетного законодавства шляхом досягнення взаємоузгодженості норм Бюджетного кодексу України, що регулюють принципи бюджетної системи України, і норм, присвячених правовому регулюванню механізму горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій. Як зазначає Євгенія Олександрівна, способами

такого удосконалення можуть стати: розширення змісту п. 9 ч. 1 ст. 7 Бюджетного кодексу України шляхом надання визначення принципу справедливості у бюджетних правовідносинах; зміна концептуального підходу до механізму горизонтального вирівнювання (надання базової дотації лише тим громадам, індекс податкоспроможності яких не зменшується за відсутності на це об'єктивних причин, за умови фіскальної підтримки суб'єктів господарювання у малозабезпечених громадах).

Заслуговують на увагу напрямки вдосконалення правового регулювання механізму горизонтального вирівнювання в Україні, серед яких автор виділяє: орієнтацію на зарубіжний досвід вирівнювання в частині врахування більшої кількості місцевих доходів у розрахунку сум, що будуть надані місцевим бюджетам в якості «вирівнюючих» дотацій; вирішення проблем, пов'язаних з механізмом горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, які полягають у надходженні грошових коштів до місцевих бюджетів в обсягах, що відрізняються від запланованих, внаслідок несплати у повному обсязі податків, за надходженнями яких здійснюється горизонтальне вирівнювання. Автор зазначає, що проблема може бути вирішена шляхом створення стимулюючих для діяльності юридичних осіб-суб'єктів господарювання сприятливих умов: стимулювання до реєстрації підприємницької діяльності у встановленому законом порядку, запровадження для таких суб'єктів додаткових податкових пільг; зміна фундаментальних підходів до розподілу публічних коштів: спрямування коштів реверсної дотації не в загальному на покриття видатків тих територій, які самостійно не спроможні забезпечити розширення масштабів діяльності суб'єктів господарювання, а на конкретно визначені цілі, зокрема на допомогу розвитку підприємництва та поліпшення соціально-економічного стану таких територій.

Робота містить й інші цікаві висновки та пропозиції, що заслуговують на увагу та підтримку, наукові положення є певним внеском Є. О. Боковикової в науку фінансового права.

Практичне значення результатів дослідження полягає в тому, що вони становлять і науково-теоретичний, і практичний інтерес, оскільки можуть бути використані: у науково-дослідній сфері; у сфері правотворчості; у навчальному процесі; у правозастосовній діяльності.

Повнота викладення висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, в опублікованих працях.

Структура дисертації є досить вдалою, обгрунтованою та відповідає поставленим завданням і меті дослідження. Кількість наукових джерел, використаних автором у дисертаційному дослідженні, свідчить, що роботі притаманний високий ступінь обгрунтованості наукових положень, висновків та практичних рекомендацій, досягнутих шляхом поглибленого наукового аналізу питань, пов'язаних із особливостями правового регулювання міжбюджетних відносин при формуванні доходів місцевих бюджетів.

Ступінь обгрунтованості висновків та наукових положень визначаються тим, що автор комплексно та системно розглянула у теоретичному та прикладному аспектах проблеми правового регулювання міжбюджетних трансфертів при формуванні доходів місцевих бюджетів, а також сформулювала науково обгрунтовані пропозиції з удосконалення чинного законодавства та правозастосовної практики.

Основні положення і результати дисертаційного дослідження відображено в 11 публікаціях, із яких три – у фахових виданнях України, чотири – у наукових періодичних іноземних виданнях, а також тезах чотирьох наукових доповідей на Всеукраїнських і міжнародних науково-практичних конференціях.

Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації. Позитивно оцінюючи зміст дисертаційної роботи Боковикової Євгенії Олександрівни, потрібно звернути увагу на окремі дискусійні положення та зауваження до поданої дисертації, які потребують додаткової аргументації чи роз'яснення під час публічного захисту.

1. У розділі 3 дисертації запропоновано авторську класифікацію субвенцій, що впливають на доходи місцевих бюджетів, згідно з якою запропоновано розмежувати субвенції на такі, що: спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у сфері економічного розвитку територій, інфраструктури та інвестицій; спрямовані на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування у соціальній сфері; спрямовані на реалізацію інших повноважень органів місцевого самоврядування. Виникає питання: які міркування покладено в основу розробки такої класифікації?

2. За текстом дисертації і у висновках міститься значна кількість пропозицій щодо внесення змін та доповнень до чинних нормативно-правових актів, якими врегульовано міжбюджетні відносини. З огляду на те, що у дисертації досліджено питання міжбюджетних відносин з точки зору їх впливу на формування дохідної частини місцевих бюджетів, дисертанткою запропоновано внести зміни як до актів бюджетного законодавства, так і податкового законодавства. Вважаємо, що бажано відобразити такі зміни у порівняльній таблиці з наданням обґрунтування таких змін або в окремому додатку до дисертації. Зазначене надало б можливість кращого сприйняття пропозицій, висловлених авторкою в основному тексті дисертаційного дослідження.

3. Автор констатує, що закріплене Бюджетним кодексом України визначення бюджету має певні недоліки. Таким недоліком, як вважає автор, є відсутність у згаданій дефініції необхідної для плану формування та використання фінансових ресурсів ознаки: затвердження нормативно-правовим актом – законом (для державного бюджету) чи рішенням місцевої ради (для місцевого бюджету). Складно погодитися з тим, що бюджетом слід вважати правовий акт. Бюджет це, перш за все, план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду, який

затверджується законом (Державний бюджет) або рішенням місцевої ради (місцевий бюджет).

4. Актуальними питаннями є зміни бюджетного законодавства щодо міжбюджетних трансфертів у період дії воєнного стану на території України. Які, на думку автора, напрямки мають бути пріоритетними.

Висловлені зауваження і побажання переважно стосуються дискусійних питань, не піддають сумніву одержані наукові результати дослідження та мають рекомендаційний характер.

Оцінка змісту дисертації, її завершеність в цілому, оформлення, мови, стилю та дотримання академічної доброчесності. Дисертація Боковикової Євгенії Олександрівни «Правове регулювання міжбюджетних відносин при формуванні доходів місцевих бюджетів» є завершеною кваліфікаційною працею, в якій одержано нові науково обґрунтовані результати, що в сукупності вирішують конкретне наукове завдання, яке має істотне значення для теорії та практики фінансового права, зокрема автором здійснено спробу комплексного розв'язання проблемних питань, що стосуються механізму надання міжбюджетних трансфертів до місцевих бюджетів.

Дисертація є самостійним науковим дослідженням, яке пройшло достатню апробацію; її зміст відповідає заявленій дисертанткою науковій спеціальності.

Оформлення дисертації відповідає встановленим Міністерством освіти і науки вимогам. Робота виконана українською мовою з правильним вживанням юридичної і спеціальної термінології. Стиль викладення матеріалу дослідження науковий.

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

Висновок. Усе вищезазначене, взяте у сукупності, дає достатні підстави вважати, що дисертація Боковикової Євгенії Олександрівни «Правове регулювання міжбюджетних відносин при формуванні доходів місцевих бюджетів», подана на здобуття освітньо-наукового ступеня доктора філософії, є

самостійною завершеною кваліфікаційною науковою роботою, що містить нові обґрунтовані та аргументовані результати, які у своїй сукупності є значущими як для правової доктрини, так і мають практичне значення.

Дисертація як за змістом, так і за оформленням відповідає 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 р. № 44, а її автор – Боковикова Євгенія Олександрівна заслуговує на присудження їй наукового ступеня доктора філософії у галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право».

Офіційний опонент:

**завідувачка кафедри конституційного,
адміністративного і фінансового права
Чернівецького юридичного інституту
Національного університету
«Одеська юридична академія»,
доктор юридичних наук, професор**

Тамара ЛАТКОВСЬКА

Підпис Т. Латковської засвідчую:

**Проректор з навчальної роботи
Національного університету
«Одеська юридична академія»,
доктор юридичних наук, професор**



Галина УЛЬЯНОВА

Онлайн сервіс створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

ПРОТОКОЛ

створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

Дата та час: 16:05:16 30.12.2023

Назва файлу з підписом: Відгук Латковська.pdf.p7s

Розмір файлу з підписом: 240.4 КБ

Перевірені файли:

Назва файлу без підпису: Відгук Латковська.pdf

Розмір файлу без підпису: 222.3 КБ

Результат перевірки підпису: Підпис створено та перевірено успішно. Цілісність даних підтверджено

Підписувач: Латковська Тамара Анатоліївна

П.І.Б.: Латковська Тамара Анатоліївна

Країна: Україна

РНОКПП: 1982805762

Час підпису (підтверджено кваліфікованою позначкою часу для підпису від Надавача): 16:05:08 30.12.2023

Сертифікат виданий: "Дія". Кваліфікований надавач електронних довірчих послуг

Серійний номер: 382367105294AF970400000079354E005088CD01

Тип носія особистого ключа: ЗНКІ криптомодуль ІІТ Гряда-301

Алгоритм підпису: ДСТУ-4145

Тип підпису: Кваліфікований

Тип контейнера: Підпис та дані в CMS-файлі (CAdES)

Формат підпису: З повними даними ЦСК для перевірки (CAdES-X Long)

Сертифікат: Кваліфікований