

*До спеціалізованої вченої ради Д 27.855.02  
у Державному податковому університеті*

**ВІДГУК**

**офіційного опонента**

**на дисертацію Коломійця Павла Віталійовича на тему «Правове регулювання податкової безпеки України», подану на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право**

**Ступінь актуальності обраної теми.** З моменту введення воєнного стану в Україні наша держава почала функціонувати у нових реаліях, які потребують зосередження уваги на безпекових питаннях, одне з яких – забезпечення захисту економічної системи від загроз. Це функція держави, яка є і справою всього українського народу. Як слушно зазначає дисертант, економічна безпека має своїм підґрунтям саме податкову безпеку, як невід’ємну її складову. Податки та збори – основні джерела фінансування будь-якої безпекової складової держави, а особливо в умовах воєнного стану.

Питання національної безпеки та її різновидів, у тому числі економічної безпеки, удосконалення податкового законодавства завжди привертало увагу як представників юридичної й економічної науки так і практиків. В умовах воєнного стану, подальшої повоєнної відбудови нашої держави особливу увагу слід приділяти саме питанням оподаткування, наповнення бюджетів, податковій безпеці та виявлення і усунення її загроз тощо. Обрання Україною євроінтеграційного курсу вказує на необхідність вивчення досвіду зарубіжних держав з питань, які можуть бути закладені в основу концептуалізації державної політики податкової безпеки, досягнень вітчизняних і зарубіжних вчених та розробки пропозицій і рекомендацій щодо вдосконалення правового регулювання податкової безпеки України. Зазначене переконує у необхідності проведення відповідного дослідження та актуальності теми дисертації.

**Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.** Ознайомлення зі



змістом дослідження, рефератом дозволило констатувати належну ступінь обґрунтованості наукових положень і рекомендацій, що містить дисертація, їх достовірність, відповідність встановленим вимогам.

Для забезпечення досягнення обраної мети, у роботі вдало та поступово вирішені поставлені автором завдання. Структура дисертації Коломійця П.В. підпорядкована цим завданням. Дисертація складається зі вступу, п'ятьох розділів, п'ятнадцяти підрозділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Усі п'ятнадцять підрозділів роботи логічно пов'язані між собою. Кожен розділ дослідження завершується висновками, що містять конкретні пропозиції та рекомендації. Дисертант забезпечив на належному рівні дослідження всіх важливих питань правового регулювання податкової безпеки України.

Достовірність висновків, зроблених у дисертаційній роботі П. Коломійцем, обумовлена дослідженням законодавства України та інших держав, всебічним аналізом наукової літератури, у тому числі і зарубіжної та вірно обраною методологічною основою дослідження. Використання у роботі різноманітних наукових методів дослідження, зокрема діалектичного, системного, історико-правового, комплексного аналізу, формально-правового, формально-юридичного та інших дало змогу досягти всебічності та повноти аналізу поставлених питань, а опрацювання відповідного масиву наукової літератури, нормативного матеріалу вплинуло на досягнення одержаного результату. При цьому враховані праці не лише представників науки фінансового, податкового, конституційного, адміністративного права, а й економічної науки та інших вчених, публікації яких є дотичними до досліджуваних дисертантом питань. Автором було продемонстровано вміння надавати критичну оцінку науковим джерелам, формулювати висновки та аргументувати їх.

Нормативну основу дисертаційної роботи Коломійця П. В. становлять Конституція України, міжнародні нормативно-правові акти та міжнародні



угоди, нормативно-правові акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України. Також у контексті дослідження було проаналізовано податкове законодавство Республіки Азербайджан, Республіки Казахстан, Республіки Молдова, Республіки Таджикистан, Республіки Узбекистан та інших держав. Розкриваючи питання зарубіжного досвіду місцевого оподаткування, дисертант висвітлює досвід таких країн, як Німеччина, Польща, Португалія та Швейцарія. Варто відзначити, що у ході дослідження використано статистичні дані, інформацію з офіційних електронних ресурсів Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Конституційного Суду України, нормативно-правові документи Європейського Союзу, Організації Економічного співробітництва і розвитку, Міжнародного валютного фонду тощо. Загалом дисертантом опрацьовано 818 джерел, у яких відображено різні аспекти досліджуваної тематики. Кількість та якість використаних джерел, глибокий їх аналіз також забезпечили належний рівень достовірності й обґрунтованості висновків і рекомендацій, що містить дисертаційна робота.

Наукове дослідження здійснено відповідно до Стратегії національної безпеки України, затвердженої Указом Президента України від 14.09.2020 № 392/2020; Стратегії економічної безпеки України на період до 2025 року, затвердженої Указом Президента України від 11.08.2021 № 347/2021; Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та плану заходів з її реалізації, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 № 1805-р.; Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.10.2017 № 1106; Національної стратегії доходів до 2030 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 № 1218-р.



Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація Павла Коломійця є одним із перших у вітчизняній правовій науці комплексним монографічним дослідженням, у якому на підставі теоретичного осмислення наукових праць, поглибленого аналізу законодавства України та інших держав, практики його застосування, положень міжнародних актів, документів міжнародних організацій, розглянуто теоретичні та практичні проблеми правового регулювання податкової безпеки України.

Новизна дослідження конкретизується у найважливіших положеннях, висновках і пропозиціях, що містить дисертаційна робота. У результаті проведеного дослідження сформульовано ряд нових положень і висновків, що характеризуються науковою значимістю, теоретичною та практичною цінністю, запропонованих особисто дисертантом, частину з них – удосконалено, інші – набули подальшого розвитку. Ведучи мову про наукову новизну основних положень, висновків і рекомендацій, варто зазначити, що у роботі порушені недостатньо розроблені наукові та практичні завдання, розв'язання яких дозволило отримати цікаві нові результати теоретичного та практичного характеру.

Дисертант ретельно й ґрунтовно характеризує методологічні засади дослідження формування податкової безпеки України як соціально-правового явища у фінансовому праві та розкриває питання історико-правового аспекту розвитку підходів до формування податкової безпеки нашої держави; окреслює характерні риси прояву податкової безпеки в податкових правовідносинах; описує питання впорядкування сучасних податкових норм шляхом удосконалення податкової термінології; встановлює відповідність принципів податкового законодавства і загальних засад встановлення податків і зборів сучасним вимогам податкової безпеки України; наголошує на правовій невизначеності у сфері податкової безпеки та виокремлює дискреційні



повноваження органів влади як чинник корупції, що є загрозою податковій безпеці; розглядає питання ухилення від сплати податків як основного виклику фінансовій безпеці держави; з'ясовує нормативно-правові проблеми реалізації податкової безпеки в умовах фінансової децентралізації, розглядає досвід місцевого оподаткування в практиці зарубіжних країн та характеризує комплаєнс як інструмент формування податкової безпеки; аналізує зарубіжний досвід пільгового оподаткування і проблематику податкових пільг в нашій державі та висвітлює податково-правове виховання й освіти громадян як запоруку забезпечення податкової безпеки, а також пропонує шляхи вдосконалення правового регулювання податкової безпеки України. Наукова новизна пронизує всі означені вище питання дослідження. Більшість положень наукової новизни заслуговують на схвалення.

Зосередимо увагу на найбільш вагомим наукових положеннях дисертації, що характеризуються новизною або її елементами. Так, дисертантом на доктринальному рівні уперше, з урахуванням здобутків науки фінансового права та загальної теорії права, запропоновано концептуальну візію правового регулювання податкової безпеки як надзвичайно важливої складової фінансового забезпечення економічної безпеки України для подальшого введення цього соціально-правового явища у фінансове право з метою вдосконалення практики нормотворчості та правозастосування.

Важливим є те, що у дослідженні вперше визначено правову сутність податкової безпеки держави, що полягає у нормативному забезпеченні комплексу заходів із протидії загрозам, які унеможливають наповнення податковими надходженнями дохідної частини як державного, так і місцевих бюджетів та надано перелік основних структурних складових податкової безпеки держави.

Заслуговує на увагу запропоноване дисертантом визначення поняття «податкової безпеки» як захищеності національних інтересів України від впливу загроз у сфері оподаткування, із авторським наголошенням на тому, що



це є пріоритетним завданням державної податкової політики у сфері національної безпеки. Цікавою є наукова позиція дисертанта щодо характерних рис прояву податкової безпеки у податкових правовідносинах в Україні.

Фахово та логічно здійснений здобувачем аналіз наявної колізії між нормами Конституції України, Податкового кодексу України та Європейської хартії місцевого самоврядування в частині повноважень органів місцевого самоврядування з питання «встановлення» місцевих податків і зборів. Слушними в даному випадку є запропоновані дисертантом відповідні зміни до національного законодавства, які покликані усунути ці колізії (додатки Н та С).

Схвальної оцінки заслуговує проаналізований Коломійцем П.В. великий обсяг зарубіжного досвіду щодо практик як наповнення бюджетів місцевого рівня так і пільгового оподаткування, з метою запровадження його в Україні для розв'язання проблематики податкових пільг у нашій державі. Дисертант пропонує звернути увагу на досвід міжнародних організацій, які досліджують фінансові питання й допомагають урядам країн покращити практику наповнення бюджетів місцевого рівня, як-от Всесвітня обсерваторія субнаціональних урядових фінансів та інвестицій («The World Observatory on Subnational Government Finance and Investment» (SNG-WOFI)), Організація економічного співробітництва та розвитку («The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)» (ОЕСР)) та Всесвітня організація об'єднаних міст і органів місцевого самоврядування («United Cities and Local Governments» (UCLG)). Щодо удосконалення механізму надання, контролю, моніторингу податкових пільг в Україні Павло Коломієць слушно наголошує на необхідності запровадження звітності щодо наданих податкових пільг та пропонує конкретний перелік вимог до такої звітності, ґрунтуючись на відповідному досвіді ОЕСР, та Директиви Ради ЄС 2011/85/ЄС від 08.11.2011 року щодо впливу податкових пільг на доходи держави.

**Теоретичне і практичне значення результатів дослідження.** Теоретичне значення результатів дослідження підтверджується теоретико-



методологічними узагальненнями, новими положеннями, сформульованими автором, що винесені на захист, які є важливими для науки фінансового права та зможуть доповнити його доктрину. Основні наукові положення дисертаційної роботи мають практичні рекомендації, що становлять інтерес, і у комплексі формують підґрунтя для їх впровадження у практичну діяльність, зокрема можуть бути використані у: освітньому процесі; науково-дослідній сфері; сфері правотворчості; правозастосуванні. Переважна більшість сформульованих у дисертаційній роботі науково-практичних рекомендацій вже знайшли практичне застосування у діяльності окремих державних органів, закладів освіти, що підтверджується відповідними довідками, актами про впровадження.

**Повнота викладення наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, в опублікованих працях.** Основні положення та результати дисертаційної роботи Павла Коломійця «Правове регулювання податкової безпеки України», висновки та рекомендації знайшли відображення у 63 наукових публікаціях, з яких: 1 одноосібна монографія, 4 колективні монографії, 19 наукових статей у фахових виданнях України, 12 наукових статей у міжнародних фахових журналах та виданнях, внесених до міжнародних наукометричних баз (три з яких – у наукометричній базі Scopus), 27 публікацій за матеріалами науково-практичних конференцій. Зазначений вагомий обсяг і зміст опублікованих праць свідчать, що наукові статті, тези науково-практичних конференцій за темою дослідження мають безпосередній зв'язок з усіма структурними частинами дисертаційної роботи, у них висвітлені основні положення здійсненого наукового дослідження Коломійця Павла Віталійовича. Кількість опублікованих наукових праць відповідає вимогам до такого виду робіт.

**Відповідність тексту дисертації вимогам академічної доброчесності.** Аналіз тексту дисертації Коломійця П.В., а також публікацій здобувача свідчать про відсутність ознак порушення автором вимог академічної доброчесності.



Зокрема, дисертаційна робота містить посилання на джерела інформації у випадку використання ідей, розробок, тверджень, відомостей інших авторів; відповідає нормам законодавства про авторське право і суміжні права; відображає прагнення дисертанта надати достовірну інформацію про результати власної наукової діяльності, використані методи досліджень та інформаційні ресурси.

Порівняльний аналіз реферату, анотації та основних положень дисертації Коломійця П.В. засвідчує їх повну відповідність. Реферат і анотація не містять інформації, яка була б відсутня у тексті дисертаційної роботи. Дисертація написана державною мовою та оформлена відповідно до вимог, встановлених МОН України.

**Дискусійні питання щодо положень дисертаційної роботи.** Відзначаючи високий рівень науково-теоретичного обґрунтування та переконливість теоретичних, аналітичних і практичних положень дисертації Павла Коломійця, змістовність і логіку викладення матеріалів дослідження, варто звернути увагу на окремі дискусійні положення, зокрема:

1. У дисертаційній роботі автор наводить перелік характерних рис прояву податкової безпеки у податкових правовідносинах в Україні (с. 86 – 87, 362 – 363), не надаючи при цьому детального опису вибору саме таких характерних рис. Утім, автор міг би надати детальніше пояснення свого розуміння цього переліку.

2. Наголошуючи на тому, що на сьогодні виникла потреба у науковому переосмисленні підходів щодо термінологічного удосконалення податкового законодавства з метою нейтралізації можливих ризиків, що загрожують податковій безпеці, дисертантом наводиться авторське бачення визначень понять «податок» та «збір» (с. 107 – 108, 363 – 364). Варто уточнити наукову позицію дисертанта щодо запропонованих ним визначень цих понять та їх відмінності від закріплених визначень у нормах Податкового кодексу України.



3. Враховуючи той факт, що дисертація відзначається масштабністю дослідження проблематики правового регулювання податкової безпеки, варто зауважити, що небайдужість особистого ставлення автора саме до проблем термінології податкового законодавства спонукала його до висновку, що «відповідно до норми пункту першого частини другої статті 92 Конституції України, необхідно законодавчо визначити і закріпити наскрізне використання у положеннях ПК України тільки терміна «система оподаткування» замість термінів: «загальна система оподаткування»; «спрощена система оподаткування»; «інша система оподаткування». Необхідність приведення до ладу і термінологічної визначеності обумовлено тим, що вказаними вище нормами статті 92 Основного Закону, регламентовано виключно законом України встановити єдину систему оподаткування, а не системи оподаткування у різних їх проявах і модифікаціях.» (с. 341 – 342). Дане твердження підтверджує його професійну вимогливість до питання обґрунтування своєї позиції з досліджуваного питання, проте на наш погляд, автор доволі розпорошив по тексту дисертації свою аргументацію (с. 95, 109 – 113, 119 – 120, 123, 139, 155, 340, 344 – 350).

4. Автором наголошується, що незважаючи на накопичені наукові розробки з питань основних засад податкового законодавства України, зокрема інституту принципів оподаткування, актуальною на сьогодні залишається потреба в систематизації знань, всебічному аналізі та узагальненні напрацювань щодо нормативного закріплення принципів податкового законодавства, які повинні бути більш пристосованими до сучасних податкових правовідносин і корисними в їх практичному застосуванні (с. 131). Зокрема на сторінках 140, 141, 156 дисертаційної роботи автор зазначає, що сфера дії Податкового кодексу України, яка регулює відносини справляння податків і зборів, не корелюється з принципами податкового законодавства України, оскільки основою останніх є принципи оподаткування, а не принципи справляння податків і зборів, про які не йдеться взагалі в Податковому кодексі України. На наш погляд, дане



твердження автора є радше бажаним, а ніж таким, що може підлягати застосуванню, бо навряд чи достатньо лише констатувати, як це робить дисертант. Не завадило б більш ґрунтовно підійти до роз'яснення цього питання.

Варто зазначити, що висловлені зауваження суттєво не впливають на загальну позитивну оцінку дисертаційної роботи, а спонукають до подальшої наукової дискусії за темою дослідження.

**Висновок щодо відповідності дисертації встановленим вимогам.** Дисертаційна робота Коломійця Павла Віталійовича є самостійною, завершеною кваліфікаційною науковою роботою у якій науково обґрунтовано авторський підхід щодо правового регулювання податкової безпеки України. Дослідження виконано на належному науковому рівні. Очевидним є те, що теоретичні напрацювання, рекомендації, пропозиції та висновки, які містить дисертація, характеризуються єдністю змісту. Поставлена мета дисертаційної роботи досягнута, завдання – виконані. Робота характеризується логічним стилем викладення матеріалу, цілісністю та смисловою завершеністю. Висновки і пропозиції отримали необхідну та достатню теоретичну аргументацію, є достовірними, методологічно обґрунтованими, становлять як науковий, так і практичний інтерес, засвідчують високий фаховий рівень дисертанта.

За змістом та загальною спрямованістю дослідження відповідає спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право; робота пройшла належну апробацію.

На підставі викладеного можна зробити висновок, що дисертація Коломійця Павла Віталійовича на тему «Правове регулювання податкової безпеки України», подана на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук, є науковою працею, в якій отримані нові науково обґрунтовані результати, що в сукупності вирішують конкретну наукову проблему – правового регулювання податкової безпеки України та відповідає Порядку присудження



та позбавлення наукового ступеня доктора наук, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 року № 1197, Вимогам до оформлення дисертації, затвердженим наказом МОН України від 12 січня 2017 року № 40, а її автор – Коломієць Павло Віталійович, заслуговує на присудження наукового ступеня доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

**Офіційний опонент:**

**доктор юридичних наук, професор,  
заслужений діяч науки і техніки України,  
Керівник Дослідницької служби  
Верховної Ради України**



**Л. А. Ваолевська**

Дослідницька служба  
Верховної Ради України  
**VIRNO**  
*Гладкова Д.С.*  
*Завідувач організаційного  
вирдієч*