

ВІДГУК
офіційного опонента,
доктора економічних наук, професора
Варналія Захарія Степановича
на дисертаційну роботу Чирви Олександра Васильовича
на тему «Розвиток системи непрямого оподаткування як механізм
забезпечення економічної безпеки України»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
з галузі знань 05 «Соціальні та поведінкові науки»
за спеціальністю 051 «Економіка»

1. Актуальність теми дисертаційної роботи

У сучасних умовах економічної нестабільності, загострення геополітичних конфліктів, фінансових криз та цифрової трансформації економіки питання економічної безпеки України набуває особливої значущості. Економічна безпека характеризується таким станом національної економіки, за якого забезпечується стійкий розвиток, захист національних інтересів, економічна незалежність та здатність протидіяти внутрішнім і зовнішнім загрозам.

Забезпечення економічної безпеки держави це дуже складний і багаторівневий процес, де кожний виклик, ризик або загроза мають бути своєчасно виявлені та вжиті заходи для запобігання підвищенню рівня небезпеки, виникненню або посиленню фінансової кризи. Для цього недостатньо застосовувати традиційні методи управління, а необхідно розробити механізми забезпечення економічної безпеки держави, які включатимуть спеціальні засоби та ґрунтуються на відповідних принципах.

Одним із таких механізмів забезпечення належного рівня економічної безпеки держави є податкові важелі та інструменти, що формують достатній рівень фінансово-економічної спроможності держави для фінансування найважливіших суспільних потреб. Традиційно у структурі податкової

системи України непрямі податки займаються найвагоміше значення в системі державних фінансів як з суто фінансової, так й регулятивної точок зору. Повномасштабна російська військова агресія на території України показала усю важливість застосування саме непрямих податків (ПДВ, акцизний податок, мита) для протидії військовим ризикам і загрозам, згладжування та упередження соціальних та економічних шоків.

Саме на вирішення таких наукових завдань і спрямована дисертаційна робота Чирви Олександра Васильовича, яка є подальшим розвитком економічної безпекології, як міждисциплінарної науки про сутність, закономірності економічної безпеки та шляхів її забезпечення .

2. Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами

В основі проведеного дослідження відображені теоретико-методичні положення і практичні рекомендації автора щодо аналізу структури податкових надходжень України, яка відповідає світовій тенденції поширення ПДВ, а також формулювання положення про те, що податкова політика держави повинна ґрунтуватись на врахуванні адміністративного аспекту оподаткування. Зазначені положення є частиною наукових досліджень науково-дослідної роботи кафедри економіки, підприємництва та бізнес-адміністрування Державного податкового університету за темою «Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку» (державний реєстраційний номер №0119U000718), що підтверджує актуальність та цінність його напрацювань.

3. Ступінь обґрунтованості і достовірності наукових положень, висновків та рекомендацій

В дисертації сформульовано та обґрунтовано ряд наукових положень, висновків і рекомендацій, які характеризуються високим рівнем обґрунтованості та відзначаються науковою новизною. У роботі використано комплекс методів наукового пізнання, зокрема наукового аналізу та синтезу,

критичного аналізу, системного підходу, моделювання, емпіричного аналізу та статистичних методів. Інформаційною базою стали наукові публікації вітчизняних та зарубіжних науковців, практиків, експертів у сферах оподаткування та економічної безпеки держави; нормативно-правові та законодавчі акти України, Ради ЄС, країн ЄС, ОЕСР та інших країн, що регулюють питання безпеки і податкової політики держави; статистичні дані Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України, Державної податкової служби України, Державної митної служби України, Державної служби статистики України, Національного банку України; бази податкових даних ЄС, ОЕСР, МВФ, Світового банку.

Також достовірність одержаних результатів підтверджено достатньою кількістю опублікованих робіт за темою дисертації та їх оприлюдненням на профільних науково-практичних конференціях.

У висновках виважено обґрунтований підсумок виконаної роботи та повністю відображені основні положення проведеного дослідження у зв'язку з поставленими завданнями, а також можливі напрямки їхнього практичного застосування.

Наведене вище свідчить про достатню обґрунтованість і достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій дисертаційної роботи Чирви Олександра Васильовича.

4. Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації

Аналіз основних наукових результатів дисертації, отриманих автором, дозволяє стверджувати, що робота містить важливі теоретичні та науково-методичні положення, які сприяють формуванню належного рівня економічної безпеки держави на основі подальшого розвитку і вдосконалення вітчизняної системи непрямого оподаткування.

Наукові результати дисертаційної роботи, які містять елементи наукової новизни, полягають у такому:

– вперше розроблено модель архітектури податкових даних на основі моделі ОЕСР «Цифрова податкова адміністрація 3.0», що пов’язує податкові дані макро- та мікрорівня. Її застосування дозволяє вирішувати прикладні завдання у сфері прогнозування макроекономічних параметрів вітчизняної економіки, а також податкової політики держави, зокрема, надає можливість здійснювати оцінку параметрів розподілу податкового навантаження на основі методології Національних рахунків розподілу доходів (DINA), що сприяє підвищенню економічної безпеки держави (п. 3.2 , с.149 - 164);

– удосконалено методологію оцінки конкурентоспроможності податкових систем, що використовується для визначення Міжнародного індексу податкової конкурентоспроможності (International Tax Competitiveness Index), шляхом її доповнення додатковими показниками, що характеризують функціонування системи непрямого оподаткування. Отримані результати аналізу дозволяють бачити переваги і слабкі місця вітчизняної системи непрямого оподаткування, які потрібно усувати у процесі її подальшого вдосконалення і приведення до оптимальних кондицій (п. 2.3 ,с. 110 - 116);

– набуло подальшого розвитку теоретико-методологічні підходи, що характеризують взаємозв’язок багаторівневої ієрархічної структури економічної безпеки держави і регулюючої функції непрямих податків (с. 48 – 49); представлення ключових структурних диспропорцій у системі непрямого оподаткування, які полягають у переважанні оподаткування імпорту як бази оподаткування податків на споживання (с. 88 - 90); підхід до оцінювання ефекту впливу приєднання до ЄС на розвиток системи непрямого оподаткування, на основі якого показано, що вступ до ЄС призводить до помірного зростання ПДВ, зменшення митних платежів та помірного зменшення акцизів як частки ВВП країни. Поряд з цим відбувається стабілізація сукупного рівня податкового навантаження і його поступова конвергенція (с. 130 - 136).

Таким чином, результати дослідження є вагомим внеском у розвиток наукових підходів вдосконалення системи непрямого оподаткування України як невід'ємної складової механізму забезпечення економічної безпеки держави.

5. Повнота викладення основних результатів в опублікованих наукових працях

Кількісний склад, обсяг та якість опублікованих наукових праць відповідають вимогам, встановленим Порядком присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою КМУ від 12.01.2022 р. №44.

За темою дисертації опубліковано 12 наукових праць, серед них: 1 підрозділ у колективній монографії (у співавторстві), 5 статей, опублікованих у наукових виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України, 2 з яких у співавторстві, та 6 тез-доповідей, опублікованих у збірках тез за результатами роботи Міжнародних та Всеукраїнських конференцій. Сукупний обсяг публікацій складає 4,5 д.а., з яких 3,0 д.а. належать особисто автору.

6. Практичне значення результатів дисертаційного дослідження

Науково-методичні положення та висновки дисертаційної роботи доведено до рівня конкретних рекомендацій, що полягають у можливості їх практичної реалізації в ході подальшого вдосконалення системи непрямого оподаткування України як механізму забезпечення економічної безпеки держави. Окремі результати дисертаційного дослідження віднайшли використання у практичній діяльності незалежної неурядової організації GROWFORD Institute, яка здійснює дослідження у сфері економіки та фінансів. Аналітичні матеріали і пропозиції автора були використані при підготовці аналітичних записок для Міністерства фінансів України та

Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики (довідка про впровадження результатів дисертаційного дослідження вих. № 28/08-01 від 28.08.2024).

7. Академічна доброчесність

Аналіз тексту та здобутків дисертаційної роботи Чирви Олександра Васильовича підтвердив відсутність будь-яких проявів академічного плагіату, фальсифікації або фабрикації. В результаті дослідження не виявило порушень академічної доброчесності, що підтверджено результатами перевірки за допомогою спеціальних програмних засобів.

8. Дискусійні положення та недоліки дисертаційного дослідження

В цілому позитивно оцінюючи дисертаційну роботу Чирви Олександра Васильовича як самостійне, логічне, довершене дослідження і таке, що має наукове та практичне значення одержаних автором результатів, слід вказати на деякі зауваження та дискусійні положення, що мають місце в дисертаційній роботі.

По-перше, розглядаючи сутність, поняття та засоби забезпечення економічної безпеки держави автор приходить до висновку, що «економічна безпека визначається у найширшому розумінні як спроможність національної економіки зберігати стійкість та невразливість до внутрішніх та зовнішніх загроз з одночасним забезпеченням її високої конкурентоспроможності у світовому економічному середовищі. Фінансова безпека становить ключовий елемент системи економічної безпеки держави, до якої входять бюджетна безпека, боргова, інвестиційна та податкова» (с. 69 - 70). В цілому не заперечуючи такої ієрархії складових економічної безпеки потрібно звернути увагу на те, що окремі податкові механізми та інструменти містять як систему упереджень ризиків і загроз, так і самі по собі можуть слугувати факторами ризику. Йдеться про те, що незбалансована, невиважена, непослідовна податкова політика призводить до формування суперечливих

норм і прогалин податкового законодавства, та, в свою чергу, може слугувати чинником формування опортуністичної поведінки платників податків та фактором існування великого тіньового сектору економіки. На цьому аспекті зазначеної проблеми, на нашу думку, автор у роботі зосередив не достатньо уваги.

По-друге, у дисертації зазначається, що податкова культура і практика оподаткування є одним із вирішальних факторів, що впливають на формування відносин між державою і платниками податків (с. 53 - 54). Насправді цей важливий аспект досліджуваної проблеми, який представлений у дисертації формулою рівнозначного впливу і держави, і платників на рівень довіри і податкової культури у країні, на нашу думку, не є таким амбівалентним як представлено автором. Адже, головним актором, суб'єктом формування податкової політики все одно є держава (у широкому розумінні - уряд, парламент, фіскальні органи тощо). Таке лідерство вимагає більшої відповідальності саме з боку цих державних інституцій, в той час як права, потреби та інтереси платників податків є підпорядкованими імперативним нормам податкового законодавства.

По-третьє, в аналітичній частині роботи автором наводиться детальний аналіз існуючих структурних диспропорцій в системі оподаткування в цілому та підсистемі непрямих податків зокрема. Ми дійсно повинні констатувати зростаючу залежність державного бюджету України від оподаткування імпортованих на територію нашої держави товарів, робіт, послуг, що слугують базою оподаткування для ПДВ та акцизного податку. Проте, очевидно, що посилення такої структурної диспропорції зумовлене початком повномасштабної військової агресії на території нашої держави. У цьому контексті потрібно було б окремо зазначити, що подібна негативна тенденція є наслідком війни, а її подолання, і це абсолютно очевидно, лежить виключно у площині досягнення стійкого миру, забезпечення військової та економічної безпеки держави.

По-четверте, в підрозділі 2.3 наводиться удосконалена методологія оцінки International Tax Competitiveness Index, який дозволяє оцінити рівень конкурентоспроможності за категорією оподаткування споживання більш комплексним чином через врахуванням в підсумкових оцінках більшої кількості показників. Автор зазначає, що для цього було використано додаткові показники, що характеризують ефективність процесу адміністрування податку, а також рівень податкового комплаєнсу, тобто рівня добровільності сплати податкових зобов'язань. Іншими словами методологію International Tax Competitiveness Index було доповнено лише двома додатковими показниками. Проте, не зрозуміло і не обґрунтовано чому в якості додаткових параметрів оцінки було обрано саме ці два показники, а не більше?

По-п'яте, на с. 144 роботи автор стверджує, що «вступ до ЄС справлятиме вплив на подальший розвиток української системи непрямого оподаткування виключно у формально-юридичній площині, суттєві структурні зрушення не мають помітного фіскального потенціалу». Цей висновок зроблено на основі аналізу відносних показників фіскальної ефективності непрямих податків в Україні у порівнянні з аналогічними параметрами країн-членів ЄС. Водночас, доцільно було б в дисертації звернути увагу на те, що європейська практика оподаткування апріорі передбачає вищий рівень податкової культури та ефективності адміністрування податків, що зрештою має призвести й до зменшення великого вітчизняного тіньового сектору економіки. Це означає, що фіскальний потенціал економіки України може бути збільшений як за абсолютними, так й за відносними показниками.

Незважаючи на висловлені зауваження та побажання потрібно зазначити, що вони істотно не знижують теоретико-методичної та науково-практичної значущості, обґрунтованості та достовірності авторських напрацювань та результатів і, відповідно, не зменшують загальної позитивної оцінки дисертаційної роботи Чирви Олександра Васильовича.

9. Загальний висновок і оцінка дисертації

Дисертаційна робота Чирви Олександра Васильовича «Розвиток системи непрямого оподаткування як механізм забезпечення економічної безпеки України» є завершеною, самостійною науковою працею, що спрямована на розвиток теоретико-методичних та прикладних аспектів подальшого розвитку системи непрямого оподаткування як механізму забезпечення економічної безпеки України. Тема дисертації вбачається актуальною і своєчасною, оскільки відповідає визначеним пріоритетним напрямкам наукових досліджень та науковим програмам. Наукові положення, рекомендації та висновки в роботі характеризуються новизною, достатньо обґрунтовані, а також мають певне теоретичне і практичне значення.

Спираючись на викладене вище можна зробити висновок, що дисертаційна робота Чирви О.В. за своїм змістом та фаховим спрямуванням відповідає галузі знань 05 «Соціальні та поведінкові науки» за спеціальністю 051 «Економіка», вимогам пунктів 6, 7, 8 і 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, що затверджений Постановою КМУ від 12.01.2022 р. №44, а її автор Чирва Олександр Васильович, заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 051 «Економіка».

**Доктор економічних наук, професор,
заслужений діяч науки і техніки України,
професор кафедри фінансів
Київського національного університету
імені Тараса Шевченка**

Захарій ВАРНАЛІЙ