

ВІДГУК
офіційного опонента – доктора юридичних наук, професора
ЧОРНОЇ ВІКТОРІЇ ГРИГОРІВНИ
на дисертаційну роботу Терепи Сергія Вікторовича
«Фінансово-правова відповідальність за правопорушення у сфері
оподаткування» подану на здобуття ступеня доктора філософії
з галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право»

Актуальність обраної теми зумовлена низкою як теоретичних, так і практичних факторів. Насамперед, дослідження фінансово-правової відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування набуває особливої значущості в умовах воєнного стану, коли функціонування публічних фінансів країни залежить від стабільності податкових надходжень та ефективного контролю за дотриманням податкової дисципліни.

В умовах повномасштабної збройної агресії проти України, яка триває четвертий рік поспіль, держава потребує стабільного та прогнозованого надходження коштів до бюджетів усіх рівнів. Одним із інструментів забезпечення такого надходження є ефективно побудована система юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства. Водночас чинне правове регулювання у цій сфері є неоднозначним, часто змінюється, містить колізії та прогалини, що породжує труднощі у правозастосуванні як для платників податків, так і для податкових органів.

Проблематика визначення правової природи фінансово-правової відповідальності, її співвідношення з адміністративною та кримінальною відповідальністю, особливості притягнення до відповідальності посадових осіб контролюючих органів, як і досі, залишається недостатньо розробленою в науці фінансового права. Особливої уваги потребують також дискусійні аспекти юридичної конструкції податкового правопорушення, співвідношення владної та підпорядкованої сторін у податкових правовідносинах, а також відсутність єдиного підходу до тлумачення понять «фінансова» і «фінансово-правова» відповідальність.

Крім того, відзначається недостатня систематизація практики

притягнення до відповідальності у сфері оподаткування, зокрема в адміністративному та судовому порядку, що створює труднощі для формування єдиного правозастосовного підходу. Потребують оновлення й підходи до врегулювання строків давності притягнення до відповідальності, механізмів персональної відповідальності службових осіб податкових органів, а також балансу між публічним інтересом держави й правами платників податків.

Таким чином, тема дисертації Терепи С.В. є своєчасною, науково обґрунтованою та практично значущою, оскільки спрямована на вирішення складного міжгалузевого науково-прикладного завдання – удосконалення механізму фінансово-правової відповідальності за порушення у сфері оподаткування в умовах посиленних викликів, що постають перед податковою системою України.

Оцінка науково рівня дисертації і наукових публікацій дисертанта.

Дисертація виконана відповідно до Національної стратегії доходів до 2030 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 № 1218-р; Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 № 1805-р.; Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, ратифікованої Законом України від 16.09.2014 № 1678-VII.

Повнота викладу основних положень дисертації у наукових виданнях та апробація результатів дослідження.

Повнота викладу основних положень дисертації у наукових виданнях є достатньою та належною, відповідає вимогам до дисертацій на здобуття ступеня доктора філософії. Апробація результатів дослідження здійснювалася на належному рівні, що підтверджує їх наукову й практичну значущість.

На основі аналізу дисертації Терепи С.В. «Фінансово-правова відповідальність за правопорушення у сфері оподаткування», можна надати таку оцінку повноти викладу основних положень дисертації у наукових

виданнях та апробації результатів дослідження:

Основні наукові результати дисертації Терепи С.В. були достатньо повно викладені у фахових публікаціях, що підтверджується наявністю:

4 статей у наукових фахових виданнях України;

1 публікації в міжнародному науковому журналі, що індексується в базі Web of Science;

3 тез доповідей на міжнародних конференціях.

Серед тем, які були висвітлені в публікаціях, присутні ключові аспекти дисертаційного дослідження, зокрема, сутність та природа фінансово-правової відповідальності; кваліфікаційні ознаки податкового правопорушення; правові підстави відповідальності за порушення податкового законодавства; відмінності між фінансовою та адміністративною відповідальністю; проблематика вини в контексті податкового права.

Ці публікації є репрезентативними та дають змогу оцінити основні положення, висновки й наукову новизну роботи.

Результати дисертації апробовані участю у трьох міжнародних науково-практичних конференціях, серед яких:

X наук.-практ. конф. «Фінансова безпека України: сучасний стан правового регулювання та перспективи розвитку» (Ірпінь, 2024);

IV Міжнародна інтернет-конференція «Integration of Education, Science and Business in Modern Environment» (Дніпро, 2023);

VII Міжнародна конференція «Фінансова політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної науки» (Ірпінь, 2025).

Кількість, обсяг та зміст друкованих праць надають авторіві право публічного захисту дисертації. Текст анотації відповідає її змісту.

Новизна представлених теоретичних та/або експериментальних результатів проведених здобувачем досліджень, повнота викладу в опублікованих працях.

Представлені здобувачем результати мають високий рівень наукової новизни, відображають глибину теоретичного аналізу і містять конструктивні

пропозиції для законодавчої та правозастосовної практики. Повнота викладу в наукових виданнях є достатньою і відповідає вимогам до дисертацій на здобуття ступеня доктора філософії. Аналіз тексту дисертації, анотації, наукових публікацій Терепи С.В. дозволяє зробити висновок про наукову новизну та обґрунтованість отриманих результатів. Зокрема:

уперше:

- запропоновано під поняттям «юридична відповідальність за порушення у сфері оподаткування» розуміти комплексний міжгалузевий інститут, що включає в себе фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність згідно з Податковим кодексом України;

- рекомендовано законодавчо посилити окремі аспекти відповідальності посадових (службових) осіб податкових органів, зокрема, шляхом збільшення строків давності притягнення їх до дисциплінарної відповідальності, які є справедливими та відповідають тим, що застосовуються до платників податків і зборів та осіб, прирівняних до них у правовому статусі;

- запропоновано доповнити ст. 128 «Податкові правопорушення контролюючих органів» Податкового кодексу України конкретними санкціями, що застосовуватимуться до порушників, як це передбачено у випадку платників податків ст. 117, 118, 118-1, 119, 119-1, 120, 120-1, 120-2, 121, 122, 123, 123-1, 124, 125-1, 126, 126-1, 128-1 Податкового кодексу України;

удосконалено:

- дефініцію «фінансова відповідальність» як окремий вид юридичної відповідальності, який уперше в Україні був запроваджений Податковим кодексом України та передбачає стягнення у вигляді фінансових штрафів та/або пені за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

- підходи до визначення структури відповідальності за порушення в сфері оподаткування, що включає в себе відповідальність підпорядкованої та владної сторін податкових правовідносин, де остання є двоступеневою і передбачає: 1) відповідальність податкового органу як юридичної особи публічного

права (шкода відшкодовується за рахунок коштів державного бюджету); 2) персональну відповідальність посадової (службової) особи податкового органу, що застосовується до неї у порядку регресу у вигляді заходів дисциплінарної та матеріальної відповідальності на підставі законодавства про державну службу, а також заходів адміністративної чи кримінальної відповідальності залежно від ступеня тяжкості правопорушення та завданої потерпілій стороні шкоди.

- класифікацію об'єктів податкових правопорушень як елемента юридичного складу податкового правопорушення;

набули подальшого розвитку:

- положення про специфічні ознаки, що характеризують юридичну відповідальність у сфері оподаткування;

- наукові погляди щодо видів правопорушень, що вчиняються у сфері оподаткування;

- положення про види юридичної відповідальності, що застосовуються за правопорушення у сфері оподаткування;

- шляхи оптимізації структури відповідальності, що застосовується за вчинені правопорушення у сфері оподаткування;

- ефективні методи запобігання та протидії вчиненню правопорушенням у сфері оподаткування;

- напрями вдосконалення правового регулювання відповідальності за порушення у сфері оподаткування.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності.

Дисертаційна робота Терепи Сергія Вікторовича є самостійно виконаною кваліфікаційною науковою працею. Дисертація містить необхідні посилання та використані джерела інформації, статистичні дані тощо відповідають нормам законодавства про авторське право. За результатами перевірки роботи на академічний плагіат ознак академічного плагіату не виявлено, що дозволяє зробити висновок про відсутність порушень академічної доброчесності.

Теоретичне і практичне значення результатів дослідження.

Теоретичне значення дисертаційної роботи полягає у формуванні

авторських розробок щодо удосконалення національної системи юридичної відповідальності за порушення у сфері оподаткування та обґрунтовує новий погляд на порядок застосування заходів впливу за такі порушення з позицій фінансового і податкового права.

Практичне значення одержаних результатів виявляється в тому, що вони несуть у собі не лише науково-теоретичну, а й практичну цінність, що сприятиме їх застосуванню у:

науково-дослідній сфері – основні положення та висновки можуть стати науково-теоретичним підґрунтям для подальших доктринальних розвідок в сфері юридичної відповідальності за порушення у сфері оподаткування та порядку й особливостей застосування такої відповідальності в Україні;

правотворчості – з метою оптимізації вітчизняної чинної системи фінансово-правового регулювання відповідальності за порушення у сфері оподаткування в контексті підготовки законопроектів про внесення змін до податкового законодавства;

освітньому процесі – під час підготовки лекцій, підручників, навчальних посібників, методичних матеріалів з дисциплін фінансово-правового циклу «Фінансове право», «Податкове право», «Юридичний (податковий) консалтинг»;

– правозастосовній сфері – для покращання практичної діяльності органів Державної податкової служби України, а також інших органів державної влади, уповноважених застосовувати заходи відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Оцінка змісту дисертації, її завершеності в цілому.

Структура та обсяг дисертації визначена метою та завданнями дослідження. Робота складається з анотації, вступу, трьох розділів, логічно об'єднаних у шість підрозділів, висновків, списку використаних джерел та додатку. Загальний обсяг дисертації становить 167 сторінок, із яких основного тексту – 152 сторінки. Список використаних джерел міститься на 13 сторінках і налічує 113 найменувань, 1 додаток на 2 сторінках..

Зауваження щодо оформлення та змісту дисертації, запитання до

здобувача.

Оцінюючи позитивно рецензовану роботу, необхідно вказати на наявність певних недостатньо аргументованих положень, дискусійних моментів, які мають своїм наслідком такі зауваження:

1. Обмежене використання візуалізації складних порівняльних положень.

У роботі аналізуються суттєві відмінності у правовому регулюванні відповідальності платників податків і посадових осіб податкових органів, зокрема строки давності, види стягнень, обсяг обов'язків. Проте відсутні порівняльні таблиці чи інфографіки, які б наочно демонстрували цю нерівність. Їх додавання зробило б матеріал доступнішим для сприйняття й аналітики.

2. Часткове обмеження географії порівняльного аналізу.

У дисертації подано порівняльно-правовий аналіз лише окремих країн (Канада, Польща), однак не розглянуто досвід інших країн ЄС із подібною податковою структурою (напр., Німеччини, Франції, Австрії). Розширення географії порівняння надало б дослідженню більшої узагальненості та об'єктивності.

3. Не деталізовано механізм реалізації персональної відповідальності службових осіб.

Хоча автор обґрунтовано піднімає питання про асиметрію відповідальності платників і податківців, пропозиції щодо персоніфікованих санкцій для посадових осіб обмежуються лише загальними орієнтирами. Було б доцільно окреслити механізм реалізації відповідальності через законодавство про державну службу – з прикладом чи послідовністю дій.

4. Відсутність глосарію ключових термінів у додатках

У роботі активно використовуються терміни «фінансова відповідальність», «фінансово-правова відповідальність», «міжгалузевий інститут», «санкція» тощо, що мають варіативне тлумачення в науці. Доцільним було б подати у додатках короткий глосарій авторських тлумачень основних термінів для уникнення подвійного розуміння.

5. Недостатньо розкрито вплив воєнного стану на практику правозастосування.

Попри слушні тези про актуальність теми в умовах війни, у дисертації не проаналізовано конкретну судову або адміністративну практику застосування фінансово-правової відповідальності в період 2022–2024 років. Включення навіть кількох кейсів або статистичних відомостей зробило б роботу більш прикладною.

Водночас висловлені зауваження, насамперед, характеризують складність проблеми, що досліджується. Вони не мають істотного впливу на загальну позитивну оцінку дисертаційного дослідження Терепи Сергія Вікторовича.

ВИСНОВОК

Дисертаційне дослідження Терепи Сергія Вікторовича, на здобуття ступеня доктора філософії «Фінансово-правова відповідальність за правопорушення у сфері оподаткування» є самостійною завершеною науково-дослідною працею, містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело у якій отримані нові науково обґрунтовані результати, що вирішують важливе для науки питання – теоретичні та практичні аспекти.

Дисертація відповідає вимогам, що пред'являються до відповідного різновиду наукових робіт. За своїм змістом, актуальністю, новизною, важливістю одержаних автором наукових результатів, їх достовірністю і обґрунтованістю, науковою цінністю сформульованих положень і висновків є самостійним, завершеним дослідженням, відповідає усім вимогам Порядку підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у закладах вищої освіти (наукових установах), затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 року №261 (зі змінами), пунктам 6–9 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 року № 44 (зі змінами) і може бути рекомендована до захисту у разовій спеціалізованій вченій раді, а її авторка Гуменюк Оксана Іванівна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право».

Офіційний опонент:

доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри публічного та міжнародного права
ННІ «Юридичний інститут»
КНЕУ імені Вадима Гетьмана

Вікторія ЧОРНА