

## ВІДГУК

**офіційного опонента – доктора юридичних наук, доцента Теремецького Владислава Івановича на дисертацію Мироненко Ілони Сергіївни «Адміністративно-правові засади діяльності Державної фіскальної служби України», подану на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право**

### **Актуальність теми дисертації**

В Україні на теперішній час, і починаючи з 2010 року, розпочато новий етап адміністративної реформи з метою запровадження системних змін та модернізації моделі державного управління, що, як передбачається, зробить владу доступною, прозорою та ефективною. Це призводить до нових потреб українського суспільства у сфері вдосконалення українського державного апарату, в тому числі, в галузі забезпечення доходів і зборів.

Однією з таких новітніх потреб стало спрощення і покращення взаємовідносин між державою та платниками податків, зборів та інших соціальних платежів, що й виявилось передумовою виникнення ідеї про створення єдиного органу доходів і зборів, подібного до тих єдиних фіскальних органів, які успішно функціонують у багатьох європейських країнах.

Поява вітчизняної Державної фіскальної служби України обумовила необхідність розроблення та внесення низки змін до деяких законів та інших нормативно-правових актів України в сфері реалізації податкової та митної політики, а також окреслила коло питань, що потребують нагального теоретичного та практичного вирішення.

Саме найбільш важливим основним напрямком цієї проблеми й присвячене дисертаційне дослідження І.С. Мироненко з вирішення сутності, змісту та особливостей діяльності Державної фіскальної служби України, і на цій основі – вироблення її адміністративно-правових засад, а також розробки пропозицій та рекомендацій щодо її удосконалення.

Дисертаційне дослідження виконане відповідно до основних принципів Стратегічного плану розвитку ДФС України на 2015–2018 роки, затвердженого наказом ДФС України від 12.02.2015 року № 80, до Пріоритетних напрямів фундаментальних та прикладних досліджень у системі

2

Державної фіскальної служби України; до Постанови НАН України від 20.12.2013 р. № 179 «Про основні наукові напрями та найважливіші проблеми фундаментальних досліджень у галузі природничих, технічних і гуманітарних наук Національної академії наук України на 2014–2018 роки» та рекомендацій Ради президентів академій наук України для ВНЗ щодо виконання досліджень за Пріоритетними науковими напрямами досліджень (п. 3.4. Політико-правові науки). Крім того, актуальність та наукова новизна дисертаційного дослідження підтверджується й тим, що воно виконане відповідно до Плану науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт Харківського національного університету внутрішніх справ на 2015–2016 роки, а також в межах науково-дослідних робіт Приватного вищого навчального закладу «Львівський університет бізнесу та права».

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

Зазначене дослідження базується на комплексному, системному підході, характеризується належним рівнем наукових узагальнень, що значною мірою обумовлено й характером дослідницької бази. Поряд із працями з адміністративного права, І.С. Мироненко широко використала наукові розробки із загальної теорії держави і права, адміністративного права та процесу та інших галузевих правових наук.

Детальному аналізу дисертанткою піддано законодавчі та інші нормативні акти України, які визначають адміністративно-правові засади діяльності Державної фіскальної служби України. Безсумнівною перевагою роботи є використання та аналіз значного обсягу нормативно-правових актів, загальнотеоретичних наукових праць українських та зарубіжних вчених.

Дисертаційна робота І.С. Мироненко характеризується системним підходом до предмету дослідження. Структура дисертації повністю відповідає меті і завданням дослідження, дозволяє послідовно розглянути всі проблеми, визначені автором.

Глибина та достовірність результатів дисертаційного дослідження базуються на досконалому володінні автором методами наукового пошуку. Зокрема, теоретико-методологічною основою дослідження стали сучасні загальні та спеціальні методи наукового пізнання, застосування яких

обумовлене системним підходом, що дозволило досліджувати проблеми в єдності їх соціального змісту та юридичної форми.

В дисертації наведено теоретичне узагальнення і нове вирішення низки наукових завдань, що виявляється в тому, що на основі аналізу чинного законодавства України та відповідних підзаконних нормативно-правових актів, узагальнення практики їх реалізації визначено сутність та особливості діяльності Державної фіскальної служби України, і на цій основі вироблено пропозиції та рекомендації щодо її удосконалення.

Варто погодитись із дисертантом, що аналіз наявних наукових робіт з напрямку адміністративно-правових засад діяльності Державної фіскальної служби України дозволяє вважати, що їх певні недоліки містяться у відсутності єдиного комплексного підходу до вирішення найбільш значущих задач діяльності як апарату Служби, так і територіальних органів та окремих спеціалізованих департаментів в цілому, оскільки у попередників йшлося тільки про інтуїтивний пошук шляхів їх вирішення. Тобто, у висвітленні тільки окремих складових питань, без розуміння системної сутності Державної фіскальної служби України, базових засад інституалізації, місця, завдань та функцій в державному механізмі. А в цілому – й теоретичних і практичних засад комплексної трансформації організації та діяльності органів виконавчої влади з питань фіскальної та митної політики в Україні та їх концентрації в діяльності Державної фіскальної служби України (стор. 11-12).

Достатньо обґрунтованим вбачається проведений автором порівняльно-правовий аналіз законодавства України з питань державної податкової та митної справи, згідно з яким показано, що Державна фіскальна служба України є одночасно органом доходів та зборів, органом стягнення і контролюючим органом (стор. 28).

Окремої уваги заслуговує зауваження автора, що поряд із фіскальною спрямованістю діяльності Державної фіскальної служби України не менш суттєвою є її обслуговуюча, контролююча і правоохоронна спрямованість (стор. 34-35). Заслуговує на увагу й сформульоване автором поняття «інституалізація» як похідного за сенсом поняття інституційного середовища – як передусім ускладнений, поетапний та, як правило, тривалий суспільний процес виникнення, формування, становлення та розвитку окремого

соціального інституту (елементу) суспільства, а у питанні, що розглядається – процес виникнення, формування, становлення та розвитку конкретного єдиного державного органу з реалізації державної політики щодо податків і зборів, митних та інших платежів (стор. 49).

Дисертантка запропонувала авторську класифікацію узагальнюючих етапів інституалізації сучасної Державної фіскальної служби України, як: 1 етап (1990–1996 рр.) – створення та функціонування окремого податкового органу в структурах Міністерства фінансів Української РСР, Ради Міністрів Української РСР, Міністерства фінансів України та становлення митних органів України; 2 етап (1996–2010 рр.) – подальше становлення та функціонування податкового та митного органів в якості центральних органів виконавчої влади України; 3 етап (2011–2013 рр.) – функціонування податкового органу в якості центрального органу виконавчої влади України під сферою впливу Міністерства фінансів України та координацією Кабінетом Міністрів України та реорганізація митного органу; 4 етап (2013–2014 рр.) – створення та функціонування об'єднаного податкового та митного органу в якості головного у системі центральних органів виконавчої влади України з визначених питань із координацією Кабінетом Міністрів України; 5 етап (2014–по т.ч.) – реорганізація та функціонування об'єднаного податкового та митного органу в якості центрального органу виконавчої влади з координацією Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів (стор. 64-65), що має право на існування.

Також нею запропонована авторська класифікація органів як суб'єктів державного управління та регулювання в сфері діяльності Державної фіскальної служби – Кабінет Міністрів України та Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру, контролюючі та уповноважені органи та органи стягнення, органи доходів і зборів, уповноважені державні органи (стор. 65-82).

Дисертант стосовно до Державної фіскальної служби України обґрунтовує висновок, що місце органу в структурі держави, яке й обумовлює його компетенцію, перед усім, визначається завданнями та функціями

держави, що ним виконуються. Але при цьому, через функціональну перевантаженість Державної фіскальної служби Мироненко І.С. вважає спірною доцільність подальшого об'єднання окремих важливих функцій держави під одним керівництвом, як-то податкової, митної, адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також боротьби з правопорушеннями у цих сферах (стор. 96).

Достатньо обґрунтованим вбачається підхід автора до використання зарубіжного досвіду організації діяльності центрального органу виконавчої влади з питань фіскальної та митної політики шляхом об'єднання функцій митної і податкової структур, таких як Великобританія, Канада, Естонія, Ізраїль, і які ним рекомендовано взяти за основу. А більш ефективним для України дисертант вважає досвід поділу податково-митного органу Великобританії на підрозділи в залежності не від категорії платника податків, а від самого виду податку, який має контролюватися (стор. 143-166).

Окремої уваги заслуговує висновок автора, щодо найближчих перспектив розвитку та нових шляхів удосконалення діяльності Державної фіскальної служби, які реалізуються й шляхом удосконалення їх нормативно-правового забезпечення (стор. 179-184).

І, нарешті, погоджуємося з обґрунтуванням автором позиції щодо необхідності інтеграції розробленої Міністерством фінансів України Концепції реформування ДФС, що була схвалена Урядом 29.03.2017 року та використовує «зведені стандарти ЄС (Customs Blueprints) та зведені фіскальні стандарти (Fiscal Blueprints)» (стор. 184).

Слід зазначити, що в дисертації висловлено та обґрунтовано також ряд інших важливих наукових висновків, пропозицій та рекомендацій.

#### **Достовірність та наукова новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації**

Результати проведеного дослідження є доказом того, що автору притаманні здібності до самостійних наукових пошуків, до плідного аналізу складних теоретико-правових процесів і явищ, вміння раціонально відбирати, кваліфіковано узагальнювати та аналізувати різнобічні джерела, формулювати на цій підставі практичні висновки й рекомендації.

Значення одержаних результатів в теоретичній і практичній сферах

обумовлюється тим, що сформульовані і обґрунтовані в дисертації висновки та пропозиції розширюють і поглиблюють існуючі знання про адміністративно-правові засади діяльності Державної фіскальної служби України.

**Повнота викладення наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації в опублікованих працях**

Основні наукові і прикладні результати роботи – наукові положення, висновки і рекомендації, сформульовані у дисертації, зважаючи на значну кількість у 11 (10 одноосібних та 1 у співавторстві) наукових публікацій автором результатів свого дисертаційного дослідження у фахових наукових виданнях за переліком МОН України та 6 друкованих тезах доповідей на науково-практичних конференціях, що додатково відображають наукові результати дисертації, за повнотою їх викладення та оприлюднення є вичерпними, оскільки відповідають та перевищують встановлену МОН України мінімально необхідну для захисту кандидатських дисертацій кількість.

Більше того, кожен із розділів дисертаційної роботи цілком достатньо репрезентовано означеними публікаціями. Так, наприклад, основні наукові результати опубліковані в роботах 4, 16, 20, 21, 41, 51, 82, 88, 89, 107, 114, 147, 153, 155, 212, 221, 227 списку використаних джерел.

Щодо особистого внеску дисертанта в одержання наукових результатів, що містяться в дисертації та опубліковані, то його відображено на стор. 19 дисертації із зазначенням сутності внеску. Дублювання дисертаційних матеріалів за статтями та порушення вимог МОН України щодо публікацій не виявлено.

Автореферат дисертації та публікації автора відповідають змісту дисертації, в свою чергу, зміст автореферату та основних положень дисертації ідентичні. Таким чином, можна зробити висновок, що основні положення та висновки дисертації автором оприлюднені повною мірою.

**Наукова і практична цінність дисертації**

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукової проблеми – удосконалення адміністративно-правових засад діяльності Державної фіскальної служби України. В результаті проведеного

дослідження вироблено теоретико-правові засади діяльності Державної<sup>7</sup> фіскальної служби України, встановлено її адміністративно-правовий статус, визначено шляхи удосконалення адміністративно-правових засад діяльності, сформульовано низку нових наукових положень та висновків, спрямованих на досягнення поставленої мети. Використовуючи значний масив емпіричних даних та наукових джерел, автор зробив досить цікаві і обґрунтовані узагальнюючі висновки.

Так, наприклад, одним із найбільш значущих для визначення та розуміння понятійного апарату є визначення дисертантом сутності елементів, з яких складається розуміння змісту Державної фіскальної служби, зокрема, державної митної політики і державної митної справи, державної податкової політики і державної податкової справи, процесу адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і державної політики з питань адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Крім того, автором запропоноване нове розуміння поняття «інституалізація», як похідне від поняття інституційного середовища, це ускладнений, поетапний та тривалий суспільний процес виникнення, формування, становлення та розвитку окремого інституту суспільства, який щодо фіскального органу визначається як процес виникнення, формування, становлення та розвитку єдиного державного органу з реалізації державної політики щодо податків і зборів, митних та інших платежів.

Показано, що Державна фіскальна служба України за статусом займає другий рівень в системі органів виконавчої влади, і стосовно нього їй властиві відповідні функції, завдання та повноваження. Визначено, що нормативно зазначені напрямки, основні завдання та функції діяльності ДФС України повністю корелюють з її компетенціями та повноваженнями.

На нашу думку, значний інтерес викликає позиція дисертанта, що функціональна перевантаженість Державної фіскальної служби потребує її функціонально-структурної оптимізації щодо подальшої доцільності



об'єднання окремих важливих функцій держави під одним керівництвом, як-то податкової, митної, адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також боротьби з правопорушеннями у цих сферах.

Однією з найбільш значущих треба вважати пропозиції щодо доцільності посилити правову складову схваленої 29.03.2017 р. Урядом Концепції реформування ДФС, для чого оформити її у вигляді Постанови Кабінету Міністрів України та офіційно опублікувати. Переглянути її редакцію, врахувавши в ній зауваження науковців і практиків та поклавши до її основи Звіт з технічної допомоги: реформування Державної фіскальної служби (Доповідь МВФ по країні № 16/48 від лютого 2016 р.). А також потреби внесення структурних змін та створення керівництвом Державної фіскальної служби України компетентної групи для оцінки та запровадження запропонованої Інститутом податкових реформ розробленої моделі оцінки діяльності ДФС на базі 14 функціональних сфер. Крім того доцільною виявляється пропозиція ввести до Державної фіскальної служби України посаду Уповноваженого з прав платників податків та зборів як гарантії додержання законних прав платників податків, зборів та інших обов'язкових платежів з боку держави.

Вивчення змісту дисертації, автореферату дисертації та наукових праць дає підстави зробити висновок про достатній ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень та висновків, що виносяться на захист, їх наукову новизну та практичну значущість, а також про глибокий аналіз питань, пов'язаних із адміністративно-правовими засадами діяльності державної фіскальної служби України.

#### **Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації**

Визнаючи загалом високий теоретичний рівень роботи, її велике практичне значення, слід відзначити, що це не виключає можливостей критичного підходу до окремих позицій здобувача, висловити деякі міркування та зауваження, які мають бути обговорені під час захисту і враховані автором в його подальших наукових дослідженнях.

1. Досліджуючи інституалізацію Державної фіскальної служби України, автором запропоновано розглядати її в двох напрямках: структурно-



функціональному та процесно-орієнтованому (стор. 49). Однак визначенню цих напрямів у дисертації не було приділено достатньої уваги.

2. Доречною та обґрунтованою автором слід визнати пропозицію щодо внесення до Податкового кодексу України актуальних (чинних на сьогодні) назв державних органів-суб'єктів державного управління та регулювання у сфері діяльності ДФС України (стор. 71). Однак вказані пропозиції не оформлені на належному рівні та не були висвітлені у висновках дисертаційного дослідження.

3. На сторінці 107 роботи автором слушно підкреслено необхідність і актуальність перевірки відповідності побудови структурної організації Державної фіскальної служби України науково обґрунтованим адміністративно-менеджерським нормам структурної організації будь-якого органу виконавчої влади. Однак не було проведено дослідження загальних принципів організаційної побудови органів виконавчої влади в Україні, до яких відноситься і ДФС України.

4. Для підвищення ефективності та результативності діяльності ДФС України нагальною необхідною є налагоджена система внутрішньої взаємодії між її структурними підрозділами, а також зовнішньої взаємодії – з Президентом України, Кабінетом Міністрів України, Міністерством закордонних справ України, Міністерством фінансів України та іншими органами державної влади, органами місцевого самоврядування, суб'єктами підприємницької діяльності, міжнародними організаціями та митними органами іноземних держав. Хоча на сторінках 133-139 дисертації розглядається сутність взаємодії ДФС України (зокрема, аналізується її нормативно-правова база), утім автором не вказано на існуючі недоліки такої взаємодії та не запропоновано шляхи її покращення.

5. Досліджуючи форми діяльності та взаємодії ДФС України, дисертантом недостатньо приділено уваги наданню ДФС України адміністративних послуг фізичним та юридичним особам. Автор не наголошує на необхідності застосування прозорості та відкритості під час такої форми взаємодії, лише зазначивши наявність наказу ДФС України «Про звітування у сфері надання адміністративних послуг» від 19.12.2014 р. № 381 (стор. 123).

Водночас висловлені зауваження характеризують складність досліджених проблем, мають дискусійний характер, а тому у цілому не впливають на загальну позитивну оцінку наукового дослідження. Виконана Мироненко І.С. наукова праця сприяє розв'язанню ряду теоретичних і практичних питань, що мають важливе значення для розвитку науки адміністративного й податкового права, адже робота спрямована на вдосконалення теоретичних положень щодо сутності адміністративно-правових засад забезпечення діяльності ДФС України, а також вдосконалення чинного законодавства.

Положення дисертації знайшли належне відображення в опублікованих дисертантом наукових публікаціях. Зміст автореферату дисертації Мироненко І.С. відображає основні положення дисертації, її структуру та отримані результати. Дисертація оформлена відповідно до вимог МОН України, що ставляться до кандидатських дисертацій. Тема і зміст дисертації відповідають спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

Таким чином, дисертаційна робота «Адміністративно-правові засади діяльності Державної фіскальної служби України» за своєю актуальністю, новизною та обґрунтованістю одержаних результатів повністю відповідає вимогам п. 9, 11, 12, 13 Порядку присудження наукових ступенів, що затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. № 567, а її автор – Мироненко Ілона Сергіївна – заслуговує на присудження їй наукового ступеня кандидата юридичних наук зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

**Офіційний опонент:**

**завідувач кафедри  
цивільно-правових дисциплін  
Навчально-наукового гуманітарного інституту  
Таврійського національного  
університету імені В.І. Вернадського,  
доктор юридичних наук, доцент**

*В.І. Теремецький*  
18.12.2018

