

Рецензія

**кандидата юридичних наук, доцента, старшого наукового співробітника,
старшого наукового співробітника**

відділу проблем державного управління та адміністративного права

Інституту держави і права імені В.М. Корецького НАН України

Кисіль Людмили Євгенівни

на дисертаційне дослідження Тяжиної Валентини Артемівни на тему:

«Правові засади повернення завищених сум грошових зобов'язань

внаслідок оскарження результатів податкової перевірки»,

подану на здобуття ступеня доктора філософії в галузі права за

спеціальністю 081 – Право

Ступінь актуальності обраної теми. Дисертаційне дослідження Тяжиної В.А. присвячене актуальній науковій і практичній проблемі, яка безпосередньо стосується реалізації прав платників податків, гарантій їх належного захисту, оскільки вдосконалення правових засад повернення завищених сум грошових зобов'язань внаслідок оскарження результатів податкової перевірки пов'язане саме з забезпеченням в Україні як практичної реалізації, так і належного рівня захисту їх прав.

Проблематика досліджуваної теми є особливо актуальною також враховуючи здійснення податкової реформи в Україні, яка визначає необхідність не лише вдосконалення організації податкової системи держави та її правового регулювання, а також вдосконалення адміністрування податків та зборів, зміцнення гарантій забезпечення прав платників податків.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Дисертаційна робота виконана дисертанткою з належним рівнем володіння науковою методологією. Ґрунтовний науковий аналіз значної кількості наукових першоджерел, чинного законодавства України і нормативних актів Європейського Союзу, а також вітчизняної та європейської судової практики дали можливість сформулювати обґрунтовані теоретичні положення, висновки та пропозиції щодо вдосконалення правових засад повернення завищених сум грошових зобов'язань внаслідок оскарження результатів податкової перевірки.

В тексті дисертації авторка логічно і послідовно аргументує та обґрунтовує свої висновки та пропозиції. При цьому демонструється творчий авторський підхід до дослідження наукових проблем та самостійність авторської позиції.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Авторкою детально проаналізовані всі проблемні аспекти обраної теми в комплексі пов'язаних з нею актуальних питань фінансового контролю, податкового контролю, загальної адміністративної процедури та інших важливих питань. Запропоновані обґрунтовані висновки та пропозиції спрямовані на вдосконалення чинного законодавства, що регулює зазначену сферу відносин.

Зокрема, науковими здобутками авторки є положення, які містять наукову новизну та виносяться на захист та ґрунтуються на глибокому аналізі теоретичних наукових джерел, чинного законодавства та судової практики, а саме **уперше**:

- на підставі аналізу практики судового та адміністративного оскарження результатів податкових перевірок обґрунтовано висновок щодо необхідності закріплення в Податковому кодексі України положення щодо права платника податків на призупинення застосування податкової застави та нарахування пені до отримання остаточних результатів оскарження донарахованих сум грошових зобов'язань за результатами податкової перевірки;

- визначено поняття повернення надміру сплачених грошових зобов'язань внаслідок оскарження результатів податкових перевірок як врегульованого правовими нормами порядку виконання уповноваженими особами органів виконавчої влади відповідних дій щодо перерахування узгодженої суми грошового зобов'язання на користь платника податків за результатами остаточного рішення, що було винесено у адміністративному або судовому порядку;

- з метою створення належного механізму реалізації законних прав та інтересів платників податків, обґрунтовано необхідність закріплення на нормативному рівні відображення інформації щодо статусу грошового

зобов'язання платника податків у інтегрованій картці платника податків, а також визначення відповідальності посадових осіб контролюючого органу за недотримання такої норми;

- запропоновано закріпити в Кодексі адміністративного судочинства України положення щодо відповідної конкретизації змісту судового рішення про повернення надміру сплачених сум грошових зобов'язань платника податків, яке повинно передбачати зобов'язання виконавчої служби забезпечити виконання зазначеного рішення та строки його виконання.

Разом з цим, **удосконалено:**

- пропозиції щодо порядку залучення уповноваженої особи Ради бізнес-омбудсмена до розгляду скарг платників податків щодо неправомірних рішень, дій та бездіяльності контролюючих органів, зокрема: запропоновано визначити обсяг необхідної інформації щодо повернення надміру сплачених грошових зобов'язань платника податків, яку має право вимагати Рада бізнес-омбудсмена від податкових органів при розгляді скарг платників податків та закріплення відповідальності відповідних посадових осіб за ненадання або несвоєчасне надання такої інформації;

- механізм реалізації захисту прав платників податків при поверненні надміру сплачених сум грошових зобов'язань, зокрема, обґрунтовано необхідність конкретизації в нормах Податкового кодексу України порядку повернення надміру сплачених грошових коштів щодо чіткого визначення обов'язків Державної податкової служби України, Державної казначейської служби України та місцевих фінансових органів при підготовці висновку та узгодженні строків про повернення помилково та надміру сплачених сум грошових зобов'язань.

Також **набули подальшого розвитку** положення:

- щодо визначення поняття «узгоджене грошове зобов'язання» платника податків;

- щодо вдосконалення нормативно-правового регулювання оскарження результатів податкових перевірок в адміністративному порядку;

- щодо визначення поняття податкової перевірки.

Висновки дисертантки є чіткими, змістовними та належним чином обґрунтованими.

Також, слід зазначити, що в процесі роботи над дисертаційним дослідженням необхідно було розглянути низку важливих і гострих питань, таких як особливості правового регулювання різних видів податкових перевірок, наслідків недостатньо чіткого оформлення їх результатів, необхідності конкретизації змісту судових рішень для забезпечення їх своєчасного і повного виконання.

Причому, авторка не обмежилась лише аналізом особливостей адміністративного та судового порядку оскарження безпідставного завищення сум грошових зобов'язань платників податків в результаті податкових перевірок, але також цілком справедливо зробила висновок, що використання альтернативних способів вирішення податкових спорів в тому числі щодо повернення неправомірно донарахованих сум грошових зобов'язань за результатами податкових перевірок є дієвим інструментом, який дозволяє зменшити навантаження на судові органи, а також бути додатковою гарантією забезпечення захисту прав платників податків.

У зв'язку з цим у роботі розглянуто особливості діяльності Ради бізнес-омбудсмена та з метою підвищення ефективності її діяльності щодо розгляду скарг платників податків запропоновано доповнити нормативно-правові акти, які регулюють її діяльність, закріпивши в них повноваження по отриманню необхідної інформації від органів податкової служби щодо повернення надміру сплачених сум грошових зобов'язань за результатами податкової перевірки. Можна погодитись з позицією дисертантки, що доцільно також передбачити відповідальність податкових органів та їх посадових осіб за ненадання або несвоєчасне надання такої інформації на запит Ради Бізнес-омбудсмена, її обсяг та терміни її подання.

Повнота викладу в наукових публікаціях досліджень авторки за темою дисертації. Результати дисертаційного дослідження висвітлено в десяти наукових працях серед яких: чотири статті у фахових виданнях, перелік яких

затверджений МОН України, одній науковій статті, опублікованій у періодичному виданні іншої держави (Республіка Польща), а також у семи тезах доповідей на міжнародних науково-практичних конференціях.

Аналіз опублікованих Тяжиною В.А. наукових статей та тез доповідей на міжнародних науково-практичних конференціях дозволяє дійти висновку про необхідну повноту викладу наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, в опублікованих наукових працях.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Під час аналізу тексту роботи на предмет наявності в ній фальсифікацій не було виявлено запозичень наукових (творчих) результатів, отриманих іншими особами, без зазначення авторства (академічного плагіату). Цитування та посилання в роботі належним чином оформлені та є доцільними в процесі здійснення наукового аналізу. Аналіз тексту дисертаційного дослідження на предмет наявності фальсифікацій дозволяє зробити висновок про їх відсутність, дисертантка вірно цитує позиції інших авторів, на які посилається.

Зауваження щодо змісту дисертації. Відзначаючи належний рівень здійсненого Тяжиною В.А. дослідження правових засад повернення завищених сум грошових зобов'язань внаслідок оскарження результатів податкової перевірки, необхідно відмітити деякі положення роботи, які доцільно було б конкретизувати:

1. Авторка справедливо вважає, що необхідно визначити у чинному законодавстві України відповідальність посадових осіб контролюючих органів у разі несвоєчасного або некоректного відображення інформації щодо статусу грошового зобов'язання платника податків в інтегрованій картці платника податків. Разом з тим, доцільно було б сформулювати конкретні пропозиції щодо того, яку саме відповідальність посадових осіб слід було б передбачити та, відповідно, які нормативні акти доповнити.

2.3 урахуванням важливості вдосконалення правових засад повернення завищених сум грошових зобов'язань внаслідок оскарження результатів податкової перевірки та особливостей застосування податкового законодавства України в умовах воєнного стану в контексті подальших наукових досліджень

зазначеної тематики дисертантці доцільно було б приділити більше увагу даному аспекту проблеми.

При цьому, зазначені зауваження є рекомендаційними та мають дискусійний характер. Тяжина В.А. при здійсненні дисертаційного дослідження демонструє належний науково-теоретичний рівень та глибокі теоретичні знання.

Загальний висновок. Дисертаційна робота Тяжиної Валентини Артемівни на тему: «Правові засади повернення завищених сум грошових зобов'язань внаслідок оскарження результатів податкової перевірки» є самостійним завершеним науковим дослідженням.

Дисертаційне дослідження Тяжиної Валентини Артемівни відповідає 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 від 03 квітня 2019 року № 283 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 19 травня 2023 р. № 502). наказу МОН України «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» від 12 січня 2017 року № 40 (зі змінами й доповненнями від 31 травня 2019 року № 759), пп. 6, 7, 8 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 2022р. № 44 (зі змінами й доповненнями від 19 травня 2023 року № 502), а її авторка – Тяжина Валентина Артемівна заслуговує на присудження їй ступеня доктора філософії в галузі права за спеціальністю «081-Право».

Рецензент:

**кандидат юридичних наук, старший
науковий співробітник, старший
науковий співробітник Інституту
держави і права імені В.М.
Корецького НАН України**

Людмила КИСІЛЬ