

ВІДГУК

**офіційного опонента Манжули Андрія Анатолійовича,
доктора юридичних наук, професора, професора кафедри права та
правоохоронної діяльності, Центральноукраїнський державний
університет імені Володимира Винниченка
на дисертацію Гички Юрій Миколайовича
на тему: «Відносини між платниками податків та суб'єктами публічного
адміністрування як об'єкт адміністративно-правового регулювання»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії з галузі знань 08 «Право»
за спеціальністю 081 «Право»**

Дисертація Ю.М. Гички являє собою наукову кваліфікаційну роботу, яка містить результати оригінального авторського дослідження теоретико-прикладної проблеми визначення відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування як об'єкту адміністративно-правового регулювання.

1. Ступінь актуальності теми дисертації визначається комплексом факторів, і насамперед, об'єктом адміністративно-правового регулювання. Дослідження публічно-владних послуг як адміністративно-правових засобів забезпечення реалізації прав людини у відносинах між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування, з одного боку, підкреслює необхідність суттєвих змін у адміністративно-правовому регулюванні, яке у сучасних умовах спрямоване на досягнення таких завдань: 1) регулювання управлінської діяльності в податкових органах; 2) запровадження і регламентація демократичних, прозорих та цивілізаційних відносин між податковими органами і особами, що є платниками податків, з огляду на ідеологію, що простежується в положеннях Конституції України – «служіння держави інтересам людини»; 3) забезпечення якомога повнішої реалізації прав і свобод людини у відносинах між платниками податків та суб'єктами публічного

адміністрування; 4) створення ефективного і дієвого захисту цих прав і свобод у разі їх порушення з боку органів публічного адміністрування, зокрема, податкових органів. З іншого боку, тема дослідження охоплює собою сферу суспільних відносин, яка оминається з різних об'єктивних і суб'єктивних причин, як представниками адміністративного права, так і представниками податкового права.

2. Обґрунтованість та новизна наукових положень, висновків і рекомендацій.

Оцінюючи обґрунтованість наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації здобувача, є сенс підкреслити, що вони є результатом реалізації поставленої мети, об'єктивного та різнобічного осмислення правових феноменів, явищ та процесів, що охоплюються предметом дослідження, яке спирається на світоглядну орієнтацію, широкий спектр дослідницьких і наукових підходів, ефективний та плідний аналіз джерельної бази, правильного використання методології наукового пізнання та прагнення здобувача запропонувати розв'язання наукового завдання. При цьому, наукова новизна наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації здобувача відповідає заявленій темі дослідження.

Аналіз змісту дисертації свідчить про самостійне, аргументоване та завершене наукове дослідження і дозволяє констатувати високий науковий теоретичний та практичний рівень роботи у цілому. Дисертація Ю.М. Гички має логічну структуру, є змістовною, побудована за проблемно-хронологічним принципом, відповідає меті та завданням роботи, матеріали розділів супроводжуються ґрунтовними висновками, автор спирається на значний обсяг джерельної бази і не викликає суттєвих зауважень.

Методологічною основою дисертаційного дослідження є сукупність методів і прийомів наукового пізнання, їх застосування характеризується системним підходом, що дало здобувачу можливість всебічно досліджувати

проблеми відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування як об'єкт адміністративно-правового регулювання.

Насамперед, заслуговує на схвалення проведений автором роботи ґрунтовний аналіз публічного адміністрування, яке автор визначає як організаційний, владний, заснований на законі та здійснюваний на його виконання вплив держави в особі системи її органів та посадових осіб (а за умови виконання делегованих державою повноважень - і певних не державних утворень) на суспільні відносини з метою їх приведення в певний, відповідний чинному законодавству, впорядкований стан. Цей владний вплив здійснюється за допомогою широкого спектру інструментів публічного адміністрування (відповідних форм та методів, часом адміністративного розсуду), у яких органічно поєднані засади примусу, переконання та публічного сервісу. Публічне адміністрування має на меті створення організаційно-правових умов, необхідних для належної реалізації людиною її прав і свобод, а також усунення перешкод на шляху виконання покладених на неї юридичних обов'язків.

Необхідно підкреслити слушність авторського підходу до визначення поняття «публічне адміністрування», яке має правозастосовний, виконавчо-розпорядчий характер - шляхом підзаконного нормотворення права і обов'язків учасників конкретних правовідносин в сфері публічного адміністрування, які в свою чергу, деталізуються і забезпечуються до практичної реалізації та організовують передбачений нормами права процес реалізації прав і свобод конкретними особами (фізичними та юридичними) через участь в правовідносинах.

Слід підтримати думки автора стосовного, що публічне адміністрування в широкому розумінні варто розглядати, як один із напрямів діяльності держави, яке спрямоване: а) на створення умов для якісної та ефективної діяльності органів всіх гілок державної влади; б) на забезпечення реалізації, охорону і захист основних прав та свобод людини і громадянина; в) на узгодження

інтересів, по-перше, між державою і суспільством, по-друге, між різними соціальними групами у суспільстві; г) на забезпечення розвитку суспільства та держави. Заслугує підтримки думка здобувача стосовно того, що діяльність спеціально уповноважених державних органів щодо реалізації державної політики в галузі оподаткування стосується справляння та стягнення податків - створення необхідних, визначених податковим законодавством умов, для забезпечення належного виконання платниками податкового обов'язку, а також примусового забезпечення повного та належного його виконання з метою задоволення публічного інтересу у вигляді формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів, цільових фондів за рахунок надходжень від сплати податків та інших обов'язкових платежів фіскального характеру. Така діяльність, як і загалом публічне адміністрування, має правозастосовчий і виконавчо-розпорядчий характер; містить в собі всі ознаки публічного адміністрування з галузевими особливостями.

Велике теоретичне та практичне значення мають думки автора дисертації стосовно “управлінської” концепції розуміння адміністрування податків, за якою “адміністрування податків” — це управлінська за своєю сутністю із відповідними суб'єкт-об'єктними зв'язками діяльність спеціально уповноважених органів державної виконавчої влади, заснована на законі та спрямована на організацію його виконання, пов'язана з організацією процесу оподаткування, має на меті організаційно-правове забезпечення реалізації державної політики в галузі оподаткування і належного виконання платниками податкового обов'язку.

Не заперечуючи важливості примусової і контрольно-наглядової складової в податковому адмініструванні, здобувач наголошує на їх похідному, допоміжному характері в змістовному навантаженні досліджуваної діяльності. Основне призначення адміністрування податків - створити передбачені нормами чинного податкового законодавства умови для належного виконання

платниками податкового обов'язку з одночасним поєднанням забезпечення реалізації публічного інтересу із утвердженням і забезпеченням прав і свобод людини.

В дисертації також наголошується, що адміністрування податків, як нормативно регламентована організаційно-розпорядча діяльність спеціально уповноважених органів публічної влади у сфері управління процесами оподаткування з метою забезпечення виконання вимог податкового законодавства учасниками податкових відносин, є напрямком, галузевою складовою загального процесу публічного адміністрування, що здійснюється в сфері реалізації державної політики в сфері оподаткування.

Зважаючи на роль та призначення податку в державі і державно-організованому суспільстві, його публічно-правову сутність, визначено, що такі напрямки адміністрування податків, як податковий контроль, юрисдикційна діяльність публічних адміністрацій в галузі оподаткування, рівно як і їх участь на основі імперативних приписів Податкового кодексу в обчисленні сум податкових зобов'язань відповідного платника, як і діяльність щодо встановлення податків, не можуть ґрунтуватися на іншому режимі, ніж імперативний, владно-примусовий.

Все це, як видається опонентові, засвідчує широкий теоретико-методологічний потенціал даної роботи. Вказані елементи наукової новизни не обмежують позитив від аналізу опонованої дисертації. Автором наукового доробку Гичкою Ю.М. реально опрацьовано значний пласт наукової проблематики, якою є питання визначення відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування як об'єкт адміністративно-правового регулювання.

3. Повнота викладу наукових положень, висновків і рекомендацій в наукових публікаціях. Основні положення та висновки дослідження, що сформульовані в дисертації, відображено в 6 наукових публікаціях, серед яких

три статі – у виданнях, включених МОН України до переліку наукових фахових з юридичних наук (Гичка Ю.М. Адміністративно-правова оцінка можливості застосування переваг публічного адміністрування до податкових правовідносин. *Право та державне управління*. 2022. № 4. С. 64-71; Гичка Ю.М. Адміністративно-правова складова владних повноважень контролюючих органів в податковому зобов'язанні. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2022. № 5. С. 86-90; Гичка Ю.М. Адміністративно-правовий погляд на участь державних органів в податкових правовідносинах. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2022. № 4. С. 53-58), 1 стаття в зарубіжному виданні (Гичка Ю.М. Вплив категорії «інтерес» на податкове і адміністративно-правове регулювання відносин із обчислення, сплати та справляння податків. *Baltic Journal of Legal and Social Sciences*. 2022. № 1. С. 15-22), а також дві тези – у збірниках наукових доповідей, оприлюднених на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема, мова йде про наступні публікації: Гичка Ю.М. Публічне адміністрування та адміністрування податків і зборів в контексті концепції «людиноцентризму»: адміністративно-правова доктринальна оцінка і співвідношення понять. *Актуальні питання та проблеми правового регулювання суспільних відносин* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Дніпро, 4–5 березня 2022 р. Дніпро: ГО «Правовий світ», 2022. С. 29-36; Гичка Ю.М. Щодо можливості побудови правовідносин із обчислення та сплати податків на засадах рівності їх учасників: адміністративно-правові аспекти. *Сутність та значення впливу законодавства на розвиток суспільних відносин* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції. м. Одеса, Україна, 11–12 березня 2022 р. Одеса : ГО «Причорноморська фундація права», 2022. С. 7-11. Це дозволяє вважати виконаними положення п. 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 12.01.2022 р. № 44.

4. Дотримання академічної доброчесності.

Аналіз дисертації та наукових публікацій здобувача, у яких висвітлені основні наукові результати дисертації, не дає підстав констатувати допущення ним порушень академічної доброчесності (академічного плагіату, самоплагіату, фабрикації, фальсифікації). Зокрема, дисертація містить посилання на джерела інформації за кожним випадком використання ідей, розробок, тверджень, відомостей; відповідає нормам законодавства про авторське право і суміжні права; відображає прагнення надати достовірну інформацію про результати власної навчальної (наукової, творчої) діяльності, використані наукові методики досліджень і джерела інформації.

5. Дискусійні положення та зауваження до дисертації.

Оцінюючи в цілому позитивно дисертацію Гички Ю.М., разом з тим вважаємо за необхідне звернути увагу на питання, які могли б слугувати предметом додаткових пояснень з боку дисертанта та дискусії при захисті дисертаційної роботи.

1. Автор роботи в першому її підрозділі наполегливо проводить думку, що публічне адміністрування є подібним державному управлінню, це такий самий державно-владний вплив на суспільні відносини, здійснюваний у виконавчо-розпорядчий спосіб, просто заснований на інших засадах поєднання форм та методів, як інструментарію управлінської діяльності. Втім, аналіз наукових розробок з цих питань свідчить про наявність інших точок зору на сутність і призначення публічного адміністрування. Таким чином авторська позиція вбачається дискусійною та такою, що потребує публічного обговорення.

2. Протягом всього першого розділу дослідження автором впроваджується думка про те, що адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів фіскального характеру має ототожнюватися з публічним

адмініструванням і розглядатися як один із напрямків останнього. Не применшуючи значення теорії публічного адміністрування і припущення можливості наукового дослідження адміністрування податків, як галузевого напрямку виконавчо-розпорядчої діяльності, все ж не повною мірою зрозумілим вбачається необхідність та доцільність такого ототожнення, адже категорія “адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи” знайшла своє нормативне закріплення в статті 14.1.1¹ чинного Податкового кодексу і не піддана автором критичній переоцінці. Таким чином пропонується окреслити мету співставлення податкового адміністрування із публічним адмініструванням з огляду на предмет даного дослідження

3. Дещо суперечливим, чи щонайменше таким, яке потребує додаткового обґрунтування, виглядає пропозиція автора розуміти об’єкт податкових правовідносин, як двостороннє податкове зобов’язання. Саме ця складова податкових правовідносин в межах наукових розробок є найбільш обговорюваною та такою, що народжує неоднозначні, дискусійні висновки. Залежно від того, з приводу чого платник податків і відповідні контролюючі органи вступають у відносини, врегульовані нормами податкового законодавства, значною мірою залежить і той комплекс взаємних суб’єктивних прав і юридичних обов’язків, реалізуючи які і виконуючи які сторони податкових правовідносин отримують реалізацію потреб та інтересів, що становлять основу такого юридичного зв’язку.

4. Автором неодноразово зауважено, що на стадії встановлення податків держава має виконати ряд вимог чинного податкового законодавства, що стає відповідною передумовою належного виконання платником податкового обов’язку. Це з одного боку. З іншого - виконання таких вимог оцінюється

автором, як напрямок реалізації методу переконання в податково-правовому регулюванні. В основному не піддаючи сумніву висловлені тези, зауважимо на дискусійному характері питання щодо можливості реалізації податкового адміністрування у спосіб переконання і запропонуємо обговорити при публічному захисті результатів дослідження висловлену тезу, адже враховуючи публічно-правову сутність податку, його виключно примусовий характер встановлення та стягнення, безумовний та обов'язковий, встановлений конституційно характер податкового обов'язку застосування методу переконання в питаннях оподаткування та реалізації державної політики в цій галузі вбачається таким, що потребує наукового обґрунтування.

5. Автором неодноразово, зокрема в підрозділах 3.1 та 3.2 піддається сумніву вірний спосіб визначення податково-правового статусу податкових органів як суб'єктів податкового права та податкових правовідносин з одночасною пропозицією надати їм замість статусу “контролюючих” адміністративно-правової та галузевої - податково-правової характеристики, як органів уповноважених на адміністрування податків та зборів. При цьому автор виходить із їх розуміння, як колективних суб'єктів права і вказує, що в інший спосіб, крім, як через участь в податкових правовідносинах, ці органи не виявляють власної правосуб'єктності. В основному не заперечуючи проти такого авторського бачення правового статусу контролюючих органів, все ж вбачається за необхідне обговорити публічно під час захисту таку позицію, адже її можлива практична реалізація тягнула б суттєві термінологічні зміни, як це автором запропоновано, до чинного податкового та похідного від нього законодавства.

ВИСНОВОК

Дисертація «Відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування як об'єкт адміністративно-правового регулювання» відповідає вимогам, передбаченим Порядком присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 12.01.2022 р. № 44, а її автор – **Гичка Юрій Миколайович** – заслуговує на присудження за результатами публічного захисту ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 – «Право».

Офіційний опонент:

доктор юридичних наук, професор,

професор кафедри права

та правоохоронної діяльності

Центральноукраїнського державного університету

імені Володимира Винниченка

А.А. Манжула