

ВІДГУК

ОФІЦІЙНОГО ОПОНЕНТА

Легези Юлії Олександрівни доктора юридичних наук, професора, професора кафедри цивільного, господарського та екологічного права Національного технічного університету «Дніпровська політехніка» на дисертацію Порхуна Віталія Михайловича на тему «Фінансово-правове регулювання децентралізації податків та зборів», подану на здобуття ступеня доктора філософії з галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право»

Відгук підготовлено на підставі вивчення рукопису дисертації та наукових праць **Порхуна Віталія Михайловича**, опублікованих за темою дисертації.

Актуальність теми дисертації. Обрана дисертантом тема для дослідження є дійсно актуальною і стосується широкого кола питань фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Децентралізація є складною реформою, яка покликана змінити всю систему управління країною, де громади отримують можливість самостійно ухвалювати рішення і відповідати за їх реалізацію, самостійно визначати пріоритети соціально-економічної і фінансової політики, їх реалізовувати.

За тридцять років незалежності України з'явилося багато проблем, які негативно впливали на неї і вимагали негайного вирішення. Основною і важливою стала проблема системи управління державою, яка потребувала структурної перебудови. Реформа в управлінні країною направлена на передачу повноважень на місця, де громади можуть формувати і реалізувати внутрішню політику своєї життєдіяльності і розвитку і це вплине на конкурентоспроможність економіки, її відкритість і чіткі правила ведення, захист прав власності підприємств, які знаходяться на даній території, покращення її інфраструктури і підвищення рівня життя громади. Важливим в процесах децентралізації є створення самостійних місцевих бюджетів, які в повній мірі задовольняли б виконання функцій та повноважень місцевих органів влади. Тому фінансова децентралізація об'єднаних територіальних

громад є вагомим важелем в утвердженні їх як самостійних і фінансово незалежних суб'єктів економіки країни.

Відповідно до Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні", місцеві бюджети є фінансовим планом утворення і використання фінансових ресурсів, що необхідні для забезпечення функцій і повноважень органам місцевого самоврядування. Це означає, що повноваження на здійснення фінансування витрат бюджету мають відповідати його надходженням на відповідній території і бути збалансованими. Тому аналізування процесів об'єднання територіальних громад, формування і використання їх фінансової бази та впливу на соціально-економічний розвиток території, громади за допомогою власних фінансових ресурсів, ресурсів визначених державним бюджетом для їх самодостатності є актуальними в реформуванні країни. Вказані обставини свідчать про актуальність теми дисертації Порхуна В.М., її теоретичну та практичну значимість.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що робота є одним із перших у вітчизняній юридичній науці комплексних наукових досліджень, що присвячені визначенню фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Унаслідок проведеного дослідження сформульовано нові наукові положення та висновки, запропоновані особисто здобувачем, зокрема:

вперше:

– обґрунтовано доцільність справляння податку на доходи фізичних осіб до місцевого бюджету за місцем фактичного проживання (чи тимчасової реєстрації) працівника, оскільки у разі зарахування такого податку до місцевих бюджетів за місцем реєстрації підприємств може посилитися нерівномірність його просторового розподілу, викривляючи саму сутність цього податку;

– доведено, що у сучасних умовах під час дії воєнного стану головним завданням держави стає забезпечення відповідності впроваджених

альтернативних методів основоположним конституційним принципам, забезпечення недискримінації як окремих регіонів, так і їх населення за рахунок впровадження нових підходів у сфері цифровізації економіки в процесі справляння податків та зборів

удосконалено:

- підходи до забезпечення ефективності формування дохідної частини місцевих бюджетів, що є результатом впровадження процесів децентралізації податків та зборів, і тому вимагає створення дієвого нормативного базису шляхом запровадження відповідальності органів місцевого самоврядування за недотримання бюджетної дисципліни;

– обґрунтовано доцільність зняття видатків, які зумовлені перекладанням на органи місцевого самоврядування частини функцій щодо компенсації надавачам послуг частини витрат за надані послуги пільговим категоріям споживачів (користування громадським транспортом, житлово-комунальними послугами тощо);

набули подальшого розвитку:

– розуміння збору як різновиду загальнообов’язкових платежів, що санкціонується державою до відповідного бюджету, та справляється з юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб, на підставі наявних у них спеціальних вигід, та має цільовий характер використання;

– доведено необхідність переосмислення розуміння категорії «збір» як елементу фінансово-правових відносин, де акцентовано на проблемі відсутності законодавчого закріплення цільового характеру використання податкових зборів, попри очевидну функціональну спрямованість таких платежів – зокрема, мова йде про військовий, туристичний, транспортний збори (чи збори за паркування транспортних засобів) тощо;

– науково-практичні рекомендації щодо вдосконалення положень чинного Податкового кодексу України, Бюджетного кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо забезпечення

фінансово-правового регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації влади.

Дисертаційне дослідження Порхуна В.М. визначається сучасною постановкою задач, виявленням та дослідженням нових ідей та тенденцій розвитку відносин, що виникають у сфері фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Аналіз дисертації дозволяє стверджувати, що в результаті проведеного дослідження автор досягнув визначеної мети та чітко дав відповіді на поставлені завдання. При цьому сформульовані висновки та пропозиції є достатньо аргументовані та оригінальні, відповідають вимогам сьогодення та можуть бути застосовані на практиці. У результаті проведеного дослідження на схвалення заслуговують основні положення наукової новизни, які виносяться на захист. Сформульована низка нових наукових положень, висновків та пропозицій, запропонованих особисто здобувачем, які вирізняються науковою новизною, мають теоретичне і практичне значення. Найважливішими з них є такі: автором вперше обґрунтовано доцільність справляння податку на доходи фізичних осіб до місцевого бюджету за місцем фактичного проживання (чи тимчасової реєстрації) працівника, оскільки у разі зарахування такого податку до місцевих бюджетів за місцем реєстрації підприємств може посилитися нерівномірність його просторового розподілу, викривляючи саму сутність цього податку; доведено, що у сучасних умовах під час дії воєнного стану головним завданням держави стає забезпечення відповідності впроваджених альтернативних методів основоположним конституційним принципам, забезпечення недискримінації як окремих регіонів, так і їх населення за рахунок впровадження нових підходів у сфері цифровізації економіки в процесі справляння податків та зборів

Автором удосконалено підходи до забезпечення ефективності формування дохідної частини місцевих бюджетів, що є результатом впровадження процесів децентралізації податків та зборів, і тому вимагає створення дієвого нормативного базису шляхом запровадження

відповідальності органів місцевого самоврядування за недотримання бюджетної дисципліни; обґрунтовано доцільність зняття видатків, які зумовлені перекладанням на органи місцевого самоврядування частини функцій щодо компенсації надавачам послуг частини витрат за надані послуги пільговим категоріям споживачів (користування громадським транспортом, житлово-комунальними послугами тощо).

У науковій роботі дисертант обґрунтував доцільність справляння податку на доходи фізичних осіб до місцевого бюджету за місцем фактичного проживання (чи тимчасової реєстрації) працівника, оскільки у разі зарахування такого податку до місцевих бюджетів за місцем реєстрації підприємств може посилитися нерівномірність його просторового розподілу, викривляючи саму сутність цього податку.

На підставі здійснених узагальнень викладених підходів до розуміння змісту податків та зборів, зроблено висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

Визначено, що становлення податкового законодавства з питань регуляції місцевих податків та зборів України умовно може бути поділено на чотири історико-правові періоди, де: 1) перший (1990–1998 рр.) – з моменту проголошення Декларації про державний суверенітет України 1990 року та розробки і впровадження у дію Закону України «Про систему оподаткування» та Закону України «Про місцеві податки та збори» до проголошення Концепції адміністративної реформи 1998 року, де було визначено рух до реалізації ідеї фінансової децентралізації або децентралізації податкової системи України; 2) другий (1998-2010 роки), що визначився активізацією системоутворюючої та кодифікаційної діяльності, результатом якої стали розробка та впровадження Податкового кодексу України 2010 року та Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року;

3) поточний (2010 рік – 2022 рік) – етап, що визначався процесами гармонізації чинного податкового законодавства України до стандартів законодавства ЄС з питань децентралізації податків та зборів; 4) теперішній період (з 2022 року), що характеризується триваючим воєнним станом в країні та обумовленим цим станом правового регулювання справляння місцевих податків та зборів, спрямованим на зменшення податкового тиску на суб'єктів господарювання та інших платників податків задля збереження економічного потенціалу країни та досягнення соціальної рівноваги і недопущення поглиблення соціальної кризи.

У дисертації обґрунтовано, що фінансова децентралізація складається з таких елементів, як: децентралізація надходжень до державного та місцевих бюджетів, в тому числі надходжень від справляння податків та зборів; децентралізація компетенцій учасників бюджетного процесу; децентралізація управлінських функцій, і зокрема, у частині об'єднання територіальних громад задля сприяння підвищення рівня їх фінансового потенціалу (тобто фінансова організаційна децентралізація).

Обґрунтовано, що фінансова децентралізація має визначатися як базис для забезпечення благополуччя населених пунктів, потреби яких мають задовольнятися за рахунок створення можливостей для регіонів самостійного розпорядження публічними ресурсами місцевих бюджетів.

Визначено, що формування оптимальних міжбюджетних відносин між суб'єктами реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, особливо в умовах дії воєнного стану, вимагають вжиття оптимальних заходів, як-то: залучення додаткових джерел доходів, ефективного управління бюджетними видатками, обережне скорочення соціальних витрат, гармонійної координації співпраці суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, прозорого використання ресурсів тощо.

Визначено, що ключовим поняттям, яке пов'язано зі справляння податків і зборів в умовах децентралізації є поняття спрощеної системи

оподаткування, обліку та звітності, яке є нерозривно пов'язаним із застосуванням єдиного податку. Проте особливості справляння цього податку в умовах війни знайшли своє закріплення в низки нормативно-правових актів, які було прийнято Урядом після повномасштабного вторгнення та початку бойових дій, оскільки на період дії правового режиму воєнного чи надзвичайного стану не поширюється дія регуляторного законодавства на встановлення місцевих податків та/або зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів.

Обґрунтованість наукових положень дисертації та достовірність одержаних результатів підтверджена теоретичною та методологічною базою дослідження, критичним аналізом та узагальненням праць вітчизняних та зарубіжних вчених, результатами апробацій, емпіричних досліджень, публікацією результатів проведеного наукового дослідження в рецензованих журналах, обговоренням в рамках наукових конференцій, комплексним аналізом чинного вітчизняного та зарубіжного законодавства, що стосуються тематики дослідження. У першу чергу, з позитивного боку слід відмітити надзвичайно чітке та правильне визначення автором роботи об'єкта та предмета дослідження, що, на жаль, сьогодні не часто зустрічається в наукових роботах такого рівня. У свою чергу, правильне розуміння об'єкта та предмета дослідження дозволило автору зробити свою наукову ідею цілісною, обґрунтованою та донести до наукової спільноти власні ідеї та пропозиції, а також уникнути формалізму і зробити дисертацію реальним внеском у науку фінансового права.

Для досягнення поставленої мети у процесі дослідження було використано сукупність методів наукового пізнання, які дозволили усебічно розкрити розглядувані у роботі питання. Використання історико-правового методу дозволило вивчити історію правового регулювання децентралізації податків та зборів, виявити сучасний стан її реалізації (підрозділи 1.1, 1.2). Порівняльно-правовий метод застосований при здійсненні аналізу зарубіжного досвіду децентралізації податків та зборів (розділ 3).

Формально-юридичний метод покладено в основу обґрунтування авторського підходу до визначення категорій «податок» та «місцевий збір» (розділи 1, 2, 3). Системно-структурний підхід дозволив розглянути систему суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні (підрозділ 2.1). Статистичний метод дозволив встановити специфіку децентралізацію зборів та податків (підрозділи 1.3, розділ 2). Метод моделювання застосовано задля обґрунтування напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів (підрозділ 3.1).

Теоретичну основу дослідження становить досвід правового регулювання місцевих зборів, який висвітлено у працях вітчизняних і закордонних учених, термінологія податкового законодавства, опрацьовані за темою дисертації нормативно-правові акти України та інших держав.

Емпіричним підґрунтям дослідження стали судові рішення, рішення органів місцевого самоврядування про встановлення місцевих зборів, розроблені й затверджені ними локальні нормативно-правові акти, у яких визначено елементи місцевих зборів.

Дане наукове дослідження містить глибокий аналіз досягнень науковців, які досліджували питання правового та організаційного забезпечення децентралізації влади в Україні, як: О.Ф. Андрійко, А.В. Боксгорн, Ю.А. Волкова, Л. К. Воронова, Н. В. Воротіна, М.П. Кучерявенко, Т.О. Коломоець, В.К. Колпаков, В. М. Кофлан, Є.В. Курінний, Ю.О. Легеза, В.П. Мельник, О. А. Музика-Стефанчук, В. П. Нагребельний, М.М. Потіп, А.О. Савченко, В. О. Шаповал, А.А. Шарая та інші.

Як видно з аналізу цього переліку, під час дослідження автор спирався на праці вчених-теоретиків, вчених-адміністративістів, але також враховував досягнення та напрацювання фахівців інших правових галузевих наук. У дисертації вивчена та проаналізована періодична література, присвячена даній проблематиці, що свідчить про спробу синтезувати поряд з

загальноприйнятими поняттями новітні підходи до удосконалення питань фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Суттєвою є також емпірична база проведеного дослідження, яку становлять.

Неухильно дотримуючись високих стандартів академічної та професійної доброчесності, здобувачем опрацьовано значну кількість нормативних джерел: положення Конституції України, закони України, укази Президента України, постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України, інші нормативно-правові акти, міжнародні договори України, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України, законодавство зарубіжних країн.

Наукова та практична значущість отриманих результатів полягає в тому, що сформульовані в дисертації теоретичні положення, висновки та пропозиції спрямовані на подальше вдосконалення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, розвиток науки фінансового права, науки адміністративного права в частині дослідження фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Крім того, наукові результати роботи можуть бути використані у практичній діяльності суб'єктів публічного адміністрування в контексті реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів та у навчальному процесі при викладанні дисциплін фінансового та адміністративно-правового циклу.

Наукові положення, висновки та рекомендації дисертації достатньо повно викладені в анотації та наукових публікаціях. Анотація містить стислий опис основних положень і результатів дослідження і повністю відображає зміст дисертації. Дисертацію, анотацію та наукові публікації оформлено відповідно до встановлених МОН України вимог. Основні положення та висновки дослідження, що сформульовані в дисертації, відображено у тринадцяти наукових публікаціях, серед яких три наукові статті – у виданнях, включених МОН України до переліку наукових фахових з юридичних наук, а також 3 тези доповідей – у збірниках наукових

доповідей, оприлюднених на всеукраїнських і міжнародних науково-практичних конференціях. Оформлення дисертації Порхуна В.М. відповідає вимогам, які висуваються до такого роду робіт. Зокрема, слід відмітити, що структурно дослідження побудовано логічно, розділи і підрозділи взаємопов'язані між собою. Вибрана структура дисертації дозволила здобувачу послідовно і системно проаналізувати широкий спектр питань, які стосуються питань фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. При розбитті розділів основного тексту на підрозділи автором дотримані правила пропорційності, взаємовиключення і неперервності. Дисертант послідовно виклав матеріал, правильно співвідносячи загальні та конкретні питання, сформулював необхідні наукові дефініції. Мета і завдання, визначені у вступі, відповідають змісту дослідження та загальним висновкам, а всі висновки та рекомендації, зроблені авторкою, об'єднані провідною ідеєю – створення ефективного наукового підґрунтя реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Таким чином, вивчення змісту дисертації та наукових праць Порхуна В.М. дає підстави зробити висновок про актуальність обраної теми, достатній ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень і висновків, що виносяться на захист, їх практичну значущість і наукову новизну, а також про глибокий аналіз питань, пов'язаних із реалізацією фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Дискусійні положення та зауваження до дисертації. У цілому дисертаційне дослідження виконане на належному рівні. Разом з тим, аналіз дисертації дає підстави виділити окремі дискусійні положення, зауваження та рекомендації.

По-перше, дисертант доволі всебічно та повно розглядає особливості нормативно-правового регулювання справляння місцевих податків і зборів. Однак, не аналізує міжнародні договори України у цій сфері. Наукова значущість роботи би значно підвищилась, якби автор звернув увагу на це.

По-друге, автор обґрунтовує доцільність справляння податку на доходи фізичних осіб до місцевого бюджету за місцем фактичного проживання (чи тимчасової реєстрації) працівника, оскільки у разі зарахування такого податку до місцевих бюджетів за місцем реєстрації підприємств може посилитися нерівномірність його просторового розподілу, викривляючи саму сутність цього податку. Однак, здобувач не акцентував свою увагу на специфіці визначення дефініції «децентралізація», зокрема фіскальна, та характерних її особливостях саме у застосуванні до різних видів податків та зборів.

По-третє, дисертант вказує, що у сучасних умовах під час дії воєнного стану головним завданням держави стає забезпечення відповідності впроваджених альтернативних методів основоположним конституційним принципам, забезпечення недискримінації як окремих регіонів, так і їх населення за рахунок впровадження нових підходів у сфері цифровізації економіки в процесі справляння податків та зборів. Цікаво було б дізнатися думку дисертанта щодо удосконалення вітчизняного законодавства у реалізації цього питання.

Підсумовуючи викладене, необхідно зазначити, що наведені вище критичні зауваження та рекомендації стосуються дискусійних питань, певної неповноти розгляду окремих питань теми дисертації і не впливають на загальну позитивну оцінку дисертаційного дослідження, яке має науково-теоретичне і практичне значення, містить наукові положення, які являють нові підходи до вирішення конкретного наукового завдання і сприяють підвищенню ефективності реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Загальний висновок. Аналіз тексту дисертації свідчить про відсутність порушення автором вимог академічної доброчесності. У роботі наявні посилання на джерела інформації у разі використання ідей, розробок, тверджень, відомостей; дотримано вимоги норм законодавства про авторське право; надано достовірну інформацію про результати наукової діяльності,

використані методики досліджень і джерела інформації. Дисертаційне дослідження виконано автором самостійно з використанням останніх досягнень науки фінансового права. Усі сформовані в ньому положення, висновки і пропозиції обґрунтовано на основі особистих досліджень автора, їх наукове значення вносить значний вклад у розвиток науки фінансового та адміністративного права, таким чином наукова і практична цінність дисертації є повністю доведена. Дисертаційна робота виконана вперше і поглиблює існуючі знання юридичної науки, а саме є суттєвим внеском до теорії фінансового та адміністративного права. Дисертація є завершеною, самостійно підготовленою, кваліфікаційною науковою працею, в якій отримані нові науково обґрунтовані та практично цінні результати, що вирішують важливе наукове завдання.

На підставі викладеного вище, можна зробити висновок, що дисертація **«Фінансово-правове регулювання децентралізації податків та зборів»** за актуальністю, ступенем новизни, обґрунтованістю, достовірністю, науковою та практичною значущістю здобутих результатів, а також за кількістю і якістю опублікованих праць та за оформленням 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 – **Порхун Віталій Михайлович** – заслуговує на присудження йому за результатами публічного захисту ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право».

Офіційний опонент:

**доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри цивільного,
господарського та екологічного права
Національного технічного університету
«Дніпровська політехніка»**

Ю.О. Легеза