

Голові Разової спеціалізованої вченої ради ДФ 17.051.100

Запорізького національного університету,

доктору юридичних наук, професору,

члену-кореспонденту Національної академії правових наук України,

заслуженому юристу України

Коломєць Т.О.

РЕЦЕНЗІЯ

**доктора юридичних наук, професора
Курінного Євгена Володимировича на дисертаційну роботу
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**

Актуальність обраної теми. Триваюча адміністративна реформа, започаткована у 1998 році, визначила як один із пріоритетів побудову децентралізованої фінансової системи із економічно спроможною територіальною громадою. Умови воєнного стану довели як здатність територіальної громади долати виклики сьогодення, так і підтвердили необхідність подальших процесів децентралізації системи державних та місцевих податків та зборів. В Україні процес децентралізації розпочато з 2014 року з прийняттям Концепції реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні (01.04.2014), законів України «Про співробітництво територіальних громад» (17.06.2014), «Про добровільне об'єднання територіальних громад» (05.02.2015) та змін до Бюджетного і

Податкового кодексів – щодо фінансової децентралізації. Ефективне місцеве самоврядування та забезпечення ним поступального соціально-економічного розвитку відповідних територій має супроводжуватися збільшенням ресурсної та фінансової бази. Децентралізовані повноваження мають бути забезпечені відповідним ресурсом для якісного виконання.

Тому із внесенням змін до Податкового та Бюджетного кодексів, від 1 січня 2015 року місцевим самоврядуванням отримано більше фінансів для підвищення економічної спроможності. До реформи частка надходжень місцевих податків і зборів складала в середньому 1,3%, після – зросла приблизно до 30%. Місцеві податки й збори – це достатньо вагомий потенціал. В окремих зарубіжних країнах розмір місцевих податків і зборів у бюджетах становить понад 60%. Частка таких надходжень у місцевих бюджетах в Україні – близько 15%, а в податкових надходженнях – близько 23%. У структурі місцевих податків превалюючими є майнові податки і єдиний податок, що становлять понад 90% усіх місцевих податків і зборів.

Втім, в Україні продовжує зберігатися високий рівень централізації справляння податків та зборів. Також в умовах війни спостерігається достатньо цікаві механізми перерозподілу бюджетних коштів. Наприклад, Держбюджетом на 2024 рік передбачено вилучення з місцевих бюджетів на користь держбюджету 100% обсягу надходжень «військового» ПДФО (65 млрд. грн.). В той же час, в частині міжбюджетних трансферів: збережено базову дотацію, для 1014 бюджетів громад це 18,8 млрд гривень; скасовано реверсну дотацію, в результаті чого для 235 територіальних громад збережено 12,4 млрд гривень; збережено базову дотацію, для 1014 бюджетів громад це 18,8 млрд гривень; надано 33,4 млрд гривень додаткової дотації з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення повноважень органів місцевого самоврядування на деокупованих, тимчасово окупованих та інших територіях України.

У зв'язку з цим важливим є удосконалення фінансово-правового регулювання податків та зборів в умовах децентралізації влади як базису для вирішення завдань та цілей соціально-економічного розвитку територіальних громад.

Фіскальну децентралізацію слід розглядати як комплексну систему де міжурядові фіскальні відносини і всі елементи цієї системи повинні поєднуватися між собою. Впровадження повинно починатися з проектування комплексної стратегії, яка передбачає вдосконалення роботи кожного елемента системи. Поетапна стратегія потрібна, щоб уникнути «шоку реформ», але держава має дотримуватися стратегічного плану і бути готовою до вирішення проблем перехідного періоду.

Ключовими елементами системи фіскальної децентралізації доцільно визначити наступні: 1) політична автономія, яка є найважливішим елементом децентралізованої системи; 2) оптимальний обсяг повноважень органів місцевого самоврядування, бюджетна автономія, прозорість та жорстке бюджетне обмеження, що змусить органи місцевого самоврядування контролювати видатки, а місцевих чиновників нести відповідальність.

Варто вказати, що не всі країни дотримуються наведених підходів. Деякі з них вважають програму фіскальної децентралізації не більш ніж переглядом системи розподілу доходів або модернізацією адміністрування податку на майно. Деякі повністю ігнорують фіскальні питання і думають про децентралізацію лише з точки зору системи місцевих виборів, а планувальники дуже часто зосереджуються виключно на тому, щоб допомогти населенню отримати доступ до обговорення в процесі відбору інвестиційних проєктів. Фахівці вказують, що такий підхід може не призвести до успішної децентралізації, оскільки інші елементи, що мають вирішальне значення для отримання переваг, можуть не змінитися в сприятливий спосіб (приклади КНР та ПАР).

Наведене вказує на те, що країнам доцільно дотримуватися певного порядку у процесі фінансової децентралізації. Зокрема спочатку має бути покладено відповідальність за видатки на органи місцевого самоврядування, а потім – визначено розподіл відповідальності за доходи. Це важливе правило, яке полягає в тому, що центральні органи виконавчої влади мають встановити потреби у видатках для кожного рівня, перш ніж вирішувати питання про розподіл доходів.

З огляду на зазначене, слід вважати актуальною тему дисертаційного дослідження Порхуна В.М.

Також, актуальність даної дисертації підтверджується її приналежністю до планів наукових досліджень Запорізького національного університету на 2020-2025 роки, проєктів прикладних досліджень з фінансуванням за рахунок коштів Державного бюджету України «Інституціоналізація антикорупційних трансформацій законодавства і практики його застосування у сфері публічно-правових відносин в Україні». Зазначене дисертаційне дослідження корелюється із положеннями Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», затвердженої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015, положеннями Указу Президента від 30 вересня 2019 року № 722/2019 «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року», Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08 лютого 2017 року № 142-р , Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Дисертація Порхуна В.М. характеризується системним підходом до розгляду предмету дослідження.

Обґрунтованість положень, сформульованих у дисертації, підтверджується критичним аналізом наявних використаних джерел, вітчизняного та зарубіжного законодавства, статистичних матеріалів та матеріалів судової практики.

Доведеність наведених дисертантом висновків базується на грамотному використанні сукупності методів і прийомів наукового пізнання. Автором використані загальнонауковий (історичний, логічний, діалектичний, системний аналіз тощо) та спеціальний методи (порівняльно-правовий, документальний аналіз, моделювання тощо), що забезпечило комплексний підхід та дозволило досягти поставленої мети, всебічно дослідити концептуальні завдання та отримати обґрунтовані результати. Для досягнення поставленої мети у процесі дослідження було використано сукупність методів наукового пізнання, які дозволили усебічно розкрити розглядувані у роботі питання.

Метою дисертаційної роботи визначено дослідження фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів та розробка науково обґрунтованих рекомендацій і пропозицій щодо його вдосконалення.

Відповідно до поставленої мети автором було вирішене коло взаємопов'язаних задач, а саме: охарактеризовані поняття, види та фінансово-правове значення податків та зборів в умовах децентралізації; розглянуто ретроспективу становлення нормативно-правового регулювання справляння місцевих податків і зборів та його сучасний стан; викладена сутність поняття децентралізації податків та зборів та її вплив на формування місцевих бюджетів; розглянуто систему суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні; визначено специфіку справляння податків і зборів в умовах децентралізації; проаналізований зарубіжний досвід фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів; вироблені та обґрунтовані основні напрями забезпечення

ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Ознайомлення із науковим дослідженням дає підстави стверджувати, що основні положення і висновки, які виносяться здобувачем на захист, мають відповідний ступінь **наукової новизни**, яка полягає у тому, що дисертаційне дослідження має цікаві пропозиції, які доповнюють існуючі позиції науковців або по-новому надають вирішення існуючих проблем фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що сформульовані в дисертації наукові положення, висновки та рекомендації можуть бути використані в:

– *науково-дослідній сфері* – шляхом їх використання при подальшій розробці теоретичних проблем, пов'язаних із фінансово-правовим регулюванням децентралізації податків та зборів;

– *законотворчій діяльності* – отримані результати можна використовувати для вдосконалення законодавства, яким встановлюються особливості фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів;

– *навчальному процесі* – при складанні посібників, підручників та викладанні курсів з наступних навчальних дисциплін: «Фінансове право», «Податкове право».

Отже, дисертація може виступати теоретичною основою для проведення науково-прикладних досліджень у сфері проблематики фінансово-правового забезпечення децентралізації податків та зборів. Висновки та рекомендації, що сформовані автором, можуть бути враховані при вдосконаленні чинного законодавства України.

Структура дисертації дозволила здобувачеві повною мірою охопити об'єкт і предмет дисертаційного дослідження. Справляє позитивне враження джерельна база роботи, що свідчить про системне й ґрунтовне опрацювання проблематики, відповідний рівень теоретичної підготовки автора. Наукові положення та рекомендації є достатньо логічними, базуються на аналізі різноманітної владної практики, а також на аналізі поглядів та аргументів вчених-юристів, накопиченому у сфері адміністративного та фінансового права.

У вступі Порхуном В.М. здійснюється обґрунтування вибору теми дослідження, доведена її актуальність; зазначено зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами; визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження; розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих результатів, надано відомості щодо апробації, а також щодо кількості публікацій, у яких відображено основні положення дисертаційного дослідження.

У першому розділі дисертації розглянуто поняття, види та фінансове правове значення податків та зборів в умовах децентралізації; визначена історія становлення та сучасний стан нормативно-правового регулювання справляння місцевих податків і зборів; проаналізовано тенденція децентралізації податків та зборів та її вплив на формування місцевих бюджетів.

У другому розділі дисертації з'ясовано систему суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні, охарактеризовано специфіку справляння податків і зборів в умовах децентралізації.

У третьому розділі дисертації виокремлено й досліджено зарубіжний досвід фінансово-правового регулювання децентралізації податків і

зборів, а також сформовано напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Завершується дисертація відповідними **висновками**, у яких наведено теоретичне узагальнення вирішеного наукового завдання щодо визначення особливостей фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів на підставі здійсненого аналізу системи нормативно-правових актів України, актів міжнародно-правового регулювання та актів ЄС, окресленні проблеми їх нормативного забезпечення та практичної реалізації, виробленні пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства України в цій сфері та практики його застосування. Висновки дисертації у цілому відповідають меті та завданням дослідження й містять важливі положення щодо покращення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Значення одержаних результатів для науки й практики та рекомендації щодо їх можливого використання. Оцінюючи дисертаційну роботу, зміст та характер досліджуваних у ній теоретичних та практичних питань варто відзначити актуальність та комплексність даного дослідження, в якому здійснено аналіз наукових, навчальних джерел, законодавства України та зарубіжних країн, правозастосовної практики, з'ясовано фінансово-правове регулювання децентралізації податків та зборів, визначено сутність, характерні ознаки фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Дисертантом запропоновано розв'язання проблем із застосуванням ґрунтовного підходу до наявних проблем, виокремлено основні напрями удосконалення нормативного закріплення та реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, із запозиченням «позитивних» правотворчих та правозастосовних практик зарубіжних країн та акцентом на потреби реального часу, особливості національних державотворчих та

правотворчих процесів. За результатом дослідження автором сформульовано низку нових теоретичних та практичних положень, висновків та пропозицій.

Повнота викладу наукових положень, висновків і рекомендацій в наукових публікаціях, зарахованих за темою дисертації.

Основні положення та висновки дослідження, що сформульовані в дисертації відображено в 6 наукових публікаціях, з них три наукові статті у журналах та наукових фахових виданнях, включених МОН України, до переліку наукових фахових видань з юридичних наук категорії «Б», а також 3 тези доповідей на всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференціях. Таке представлення результатів наукової роботи є цілком достатнім. Кількість публікацій, обсяг, якість, повнота висвітлення результатів та розкриття змісту дисертації відповідає вимогам Міністерства освіти і науки України. Зазначені публікації повною мірою висвітлюють основні наукові положення дисертації. Спрямованість науково-практичних конференцій, де відбувалася апробація дисертаційного дослідження, характер статей здобувача, в яких відображено положення дисертації і результати проведених досліджень, повною мірою вказують, що дисертація пройшла належну апробацію та є самостійною науковою працею, що має завершений характер. У тексті роботи відображено основні положення, зміст, результати і висновки здійсненого наукового дослідження.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності.

Дисертація є самостійно написаною кваліфікаційною науковою працею із науково-обґрунтованими висновками та рекомендаціями, які виставлені автором для публічного захисту. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідні джерела. У роботі не виявлено випадків привласнення чужих ідей, результатів або висловів без оформлення належного цитування. Таким чином, у дисертаційному дослідженні Порхуна Віталія Михайловича на тему: «Фінансово-правове

регулювання децентралізації податків та зборів» відсутні порушення академічної доброчесності.

Питання для дискусійного обговорення та подолання дисертації щодо її змісту та оформлення. Відповідний теоретичний рівень даного дисертаційного дослідження та його важливе практичне значення, не виключає можливості зупинитися на деяких зауваженнях.

1. Дисертантом пропонується власне розуміння категорії «податок» як *«певний неповоротний обов'язковий грошовий платіж, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах, що є підставою для можливості його прогнозування»* (С. 65), з наступною зміною до ст. 6 «Поняття податку та збору» чинного Податкового кодексу України (С.170), у якій згідно пункту 6.1 податок зараз визначається як *обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу*. Не ставлячи під сумнів можливість згаданої вище пропозиції, хотілося б щоб у змісті дисертації містилося й належна аргументація такої важливої законодавчої новації.

2. У роботі автором цілком слушно наголошується про те, що виходячи з основних критеріїв оцінки рівня фіскальної децентралізації, традиційно визначають три моделі фінансової підтримки місцевого самоврядування: 1. Скандинавська модель (місцеві податки становлять 10-20% ВВП і 20- 50% всіх податків). 2. Латинська модель (місцеві податки складають 4-6% ВВП і близько 20% всіх податків). 3. Ганноверська модель (податки складають 1-2% ВВП і близько 4-5% всіх податків) (С. 105). Однак, чомусь дисертант не вказує до якої з перелічених моделей можна віднести відповідну фінансову підтримку в Україні, та яка модель більш прийнятна для нашої держава у перспективі.

Втім, зазначені зауваження переважно мають рекомендаційний чи дискусійний характер і не впливають на загальну позитивну оцінку результатів дисертаційного дослідження.

Висновок. Дисертація на тему **«Фінансово-правове регулювання децентралізації податків та зборів»** є завершеним, самостійним дослідженням, у якому отримано нові обґрунтовані результати, що вирішують конкретне наукове завдання, яке має істотне значення для правової галузі знань, та відповідає чинним нормативно-правовим вимогам, що зафіксовані у «Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії» (Постанова Кабінету Міністрів України від 12.01.2022 р. № 44), а її автор – **Порхун Віталій Михайлович** – заслуговує на присудження ступеня доктора філософії з галузі знань 08 Право, за спеціальністю 081 Право.

Офіційний рецензент:
доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри конституційного
та адміністративного права
Запорізького національного університету

Курінний Є.В.