

ВІДГУК
офіційного опонента
кандидата юридичних наук,
доцента кафедри правознавства ЦДН «Закарпатський інститут»
ПрАТ ВНЗ «Міжнародна академія управління персоналом»
Микульця Івана Івановича

на дисертацію Когут Марини Геннадіївни
«Непрямі податки: теоретичні аспекти та практика застосування
в Україні та країнах ЄС»,
поданої на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук
зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове
право; інформаційне право
(081 – Право)

Відгук складено на підставі вивчення рукопису дисертації М.Г. Когут, а також опублікованих здобувачкою праць за темою дисертації

Актуальність теми дисертаційного дослідження Когут Марини Геннадіївни «Непрямі податки: теоретичні аспекти та практика застосування в Україні та країнах ЄС» є беззаперечною в силу низки обставин.

В сучасному динамічному світі ефективне функціонування ринкової економіки можливе лише за умов ефективного функціонування всіх сфер її формування та функціонування. Серед основних регуляторів, які впливають на функціонування елементів ринкової економіки є податки. Саме їх вплив визначає в кінцевому результаті наскільки ефективною і розвиненою є сфера економіки як на державному, так і на міжнародному рівнях. Окрім того, не слід забувати і про те, що податки (як прямі, так і непрямі) є основним джерелом надходження коштів до бюджету.

Для України дуже важливим нині є вдосконалення непрямих податків у податковій системі, оскільки вони є не тільки суттєвим джерелом доходів бюджету, але й важливим інструментом державного регулювання. Складність покращення таких процесів обумовлена впливом різних чинників об'єктивно-суб'єктивного характеру, а особливо загостренням основного фіскального протиріччя між необхідністю і можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень. Саме тому, дослідження правового регулювання непрямих податків в Україні та проведення комплексного дослідження на основі порівняння вітчизняної парадигми податкового права в Україні та в країнах ЄС та співставлення практичних аспектів функціонування непрямих податків є необхідним як для удосконалення національного законодавства так і для

проведення процесу гармонізації податкового законодавства України та податкового законодавства країн ЄС.

Належна ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій забезпечується тим, що вони базуються на досить солідній теоретичній основі, яку склали наукові праці відомих вітчизняних і зарубіжних вчених. Окрім доктринальних джерел, автором опрацьовано велику кількість національних та міжнародних правових актів, а також детально проаналізовано правозастосовчі акти органів державної влади, місцевого самоврядування та недержавних установ та організацій в рамках окресленої теми дисертації.

Наукові результати проведених Мариною Геннадіївною досліджень ґрунтуються на достатній методологічній основі, яка включає систему різноманітних філософсько-світоглядних, загальних та спеціальних наукових методів дослідження, а саме діалектичного, історико-правового, формально-юридичного, порівняльно-правового, методу прогнозування та ін.

Наукова обґрунтованість та достовірність сформульованих положень, висновків, пропозицій та рекомендацій підтверджується апробаціями на міжнародних та українських наукових та науково-практичних конференціях.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертаційна робота є одним з перших у вітчизняній юридичній доктрині комплексним теоретико-правовим дослідженням функціонування непрямих податків в Україні в порівнянні з їх функціонуванням в країнах ЄС. Зокрема, про інноваційний характер дисертаційного дослідження свідчить коло завдань, які були поставлені дисертанткою для досягнення його мети. Можна констатувати, що дисертаційне дослідження Когут М.Г, як результат наукового аналізу і власних міркувань автора, є новим поглядом на порушені в роботі проблеми. Цей напрямок дослідження видається особливо важливим у сучасних умовах становлення та розвитку податкового права.

За змістом Розділу I дисертації, до важливих наукових здобутків дисертантки можна віднести удосконалення методів порівняння непрямих та прямих податків через використання в якості детермінантів факторів «попиту» та «пропозиції», які характеризують ці групи податків. Розділ II наукової роботи присвячено вивченню непрямих податків, що характерні для законодавства України, а саме податку на додану вартість та акцизного податку та їх порівняльний аналіз із аналогічними податками в країнах ЄС. Дослідження, проведені в ході написання Розділу III стосувалися аналізу основних переваг та недоліків функціонування непрямих податків як в теоретичному аспекті так і конкретно на прикладі України, та пошуку оптимальних шляхів подолання визначених автором недоліків з урахуванням позитивного зарубіжного досвіду.

Цікавим є підхід автора, згідно якого вперше сформульовано пропозиції та рекомендації щодо внесення змін до чинного податкового законодавства в

частині доповнення положень ст.185 Податкового кодексу України (стосовно бази оподаткування ПДВ) наступним змістом: «Об'єктом оподаткування є операції платників податку з віртуальними активами (криптовалютою), якщо майнер криптовалюти є резидентом України»

Особливо цінними в теоретичному та практичному плані є також висновки про аналіз різних підходів до приведення податкового законодавства України до вимог ЄС. Дисертанткою визначено 3 основні підходи до такої уніфікації – це «податкова конкуренція» «гармонізація податків» та «податкова координація». Так, «податкова гармонізація» - це процес наближення різних державних податкових систем до єдиної спільної на основі загальних правил; «податкова конкуренція» - це розвиток державного сектору економіки різних країн в своїх відмінних системах оподаткування (особливо податкових ставок); «податкову координацію» можна охарактеризувати як «перший етап міжнародної конвергенції податкових систем» і вона ґрунтується насамперед на основі двосторонніх або багатосторонніх угод, метою яких є прагнення до співробітництва між податковими системами окремих країн, наприклад, шляхом боротьби з «податковими гаванями» або ухиленням від сплати податків. Встановлено, що для України на даному етапі характерний саме процес податкової координації.

Основні положення, узагальнення, висновки та пропозиції дисертаційного дослідження обговорювалися на засіданні кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права юридичного факультету ДВНЗ «Ужгородський національний університет». Результати дисертації пройшли відповідну апробацію, підсумки розроблення проблеми в цілому, окремих її аспектів, одержані узагальнення й висновки були оприлюднені дисертанткою на всеукраїнських і міжнародних науково-практичних конференціях: «Х Закарпатські правові читання» (Ужгород, 19-20 квітня 2018 р.), VI International Scientific and Practical Conference «World science: problems, prospects and innovations» (Toronto, 23-25 February 2021), II Міжнародна науково – практична конференція «Травневий конгрес правознавців» (Ужгород, 15 – 17 травня 2015 р.), V International Scientific and Practical Conference «Priority directions of science and technology development» (Київ, 24-26 січня 2021р.) та Міжнародна науково-практична конференція «Реформування національного та міжнародного права: перспективи та пріоритети» (Одеса, 22–23 січня 2021 р.).

Основні положення дисертації викладені у 5 наукових статтях, опублікованих у фахових виданнях, в тому числі в одному зарубіжному науковому виданні, а також у 5 тезах доповідей вітчизняних та міжнародних науково-практичних конференцій.

Водночас, як і будь-яке інше дисертаційне дослідження, робота Когут М.Г. містить окремі дискусійні положення, які можуть стати підґрунтям для виокремлення деяких побажань чи запитань:

1. У процесі визначення поняття «непрямі податки» у підрозділі 1.1. *«Непрямі податки як складова частина податкової системи: поняття, види та загальна характеристика. Історія становлення поняття непрямих податків»*, дисертанткою було опрацьовано окрім доктринальних джерел також і законодавчу базу (як вітчизняну так і міжнародну). Проаналізувавши сутнісне розуміння поняття «непрямі податки» автором було здійснено узагальнення стосовно спільного в розумінні цього права в українській та міжнародній доктрині податкового права. Однак, вбачається, що необхідно було також вказати і на основні відмінності в трактуванні поняття «непрямий податок» між законодавством України та нормами податкового права в досліджуваних країнах.

2. У підрозділі 1.2. *«Місце та роль непрямих податків в оптимальній податковій системі»* дисертанткою запропоновано авторське визначення «оптимальна податкова система» (с.42-43 дисертації), як стабільної, модернізованої системи податкових платежів, яка своєю структурою забезпечує максимально ефективне поєднання податкових платежів та зборів для забезпечення стабільного розвитку держави і її елементами є, в тому числі прямі та непрямі податки. Однак автором не уточнено модель оптимальної податкової системи, яка б, на її думку, найкраще підходила для правової системи України.

3. В тексті роботи в підрозділі 3.2 *«Проблемні аспекти та шляхи вдосконалення правового регулювання непрямих податків в Україні з урахуванням досвіду країн ЄС»* автором аналізується доцільність розширення бази оподаткування акцизним податком, доповнивши її такими видами, як діяльність із випуску та розповсюдження лотерей (в тому числі в мережі інтернет), діяльність букмекерських контор, казино та залів, де розташовані гральні автомати або електронні лотерейні термінали самообслуговування. В ході захисту хотілось б почути, застосування яких ставок акцизного податку, на думку дисертантки, матиме найбільш позитивний ефект?

Зазначені зауваження та побажання є дискусійними та рекомендаційними і в цілому не впливають на загальну високу позитивну оцінку дисертаційного дослідження Марини Геннадіївни Когут . Дисертаційне дослідження виконано дисертанткою самостійно, всі сформульовані в ньому положення та висновки обґрунтовані на базі особистих досліджень автора.

Автореферат дисертації Когут М.Г. повно та адекватно відтворює основні положення та висновки дисертації. Їх зміст і положення, що є предметом захисту, ідентичні. І дисертація, і її автореферат виконані з дотриманням вимог сучасного українського ділового мовлення.

Загальний висновок: дисертаційна робота Когут Марини Геннадіївни на тему: «Непрямі податки: теоретичні аспекти та практика застосування в Україні та країнах ЄС» є завершеним науковим дослідженням, яке містить такі, що характеризуються значним рівнем наукової новизни, достатньою мірою

обґрунтовані та достовірні теоретичні положення і висновки, є суттєвим вкладом в науку фінансового права, має самостійний характер, спрямований на розв'язання важливої наукової проблеми та відповідає вимогам Міністерства освіти і науки України, що пред'являються до дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук, заслуговує на високу оцінку, а дисертантка – присудження їй наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

**кандидат юридичних наук,
доцента кафедри правознавства
ЦДН «Закарпатський інститут»
ПрАТ ВНЗ «Міжнародна академія
управління персоналом»**

Микульця І.І.