ВІДГУК
офіційного опонента
на дисертаційне дослідження Куц Мар'яни Олегівни «Правове забезпечення податкового контролю в Україні», подану до спеціалізованої вченої ради Класичного приватного університету на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право

Актуальність обраної теми досліджень. В сучасних умовах в Україні актуальними є проблеми, пов'язані з недостатньою дієвістю та ефективністю існуючої системи податкового контролю, її відповідністю завданням сьогодення, тому вони потребують поглибленого вивчення та подальшого реформування.

Одним із проявів скрутного становища української економіки є розвиток її "тіньового" сектора і як наслідок – надзвичайно поширена діяльність платників податків, яка полягає в пошуку шляхів оптимізації від сплати податків, розробці стратегій ухилення від сплати податків, використанні низькоподаткових юрисдикцій, а також використання схем трансфертного ціноутворення. Правова наука може запропонувати юридичні заходи, використання яких деякою мірою сприяло б належній організації виконання платниками своїх податкових обов'язків.

На нинішньому етапі розвитку Української держави стан виконання платниками податкових обов'язків залишається на низькому рівні, що в цілому негативно позначається на якості виконання державою своїх завдань і функцій. У зв'язку з цим створення і вдосконалення механізму, спрямованого на попередження і припинення фактів неналежного ставлення платників до сплати податків та зборів, а не проста констатація їх негативних результатів, має велике значення для нормалізації економічної ситуації в країні.

У судовій практиці нерідко виникають публічно-правові спори, пов'язані із застосуванням норм податкового законодавства: стосовно нарахування сум податків, стосовно законності та правильності проведення податкових перевірок тощо. З метою розробки рекомендацій по застосуванню законодавства, що регламентує порядок реалізації прав та обов'язків контролюючими органами й платниками податків, і розробка напрямків подальшого вдосконалення контрольної діяльності держави у сфері оподаткування виникає нагальна потреба поглибленого вивчення судової практики у податкових спорах.

Виходячи зі змісту зазначених вище обставин, необхідно оцінити досягнення, отримані на сьогодні фінансово-правовою доктриною, дослідити організацію і проведення податкового контролю за процесом формування грошових фондів держави. Головним змістом цих перетворень повинно бути: дотримання вимог Конституції України, принципів системи оподаткування, посилення рівня контролю, підвищення сервісної функції податкових органів,

створення електронних інструментів адміністрування податків та зборів, доцільність та ефективність застосування заходів фінансової відповідальності.

При умові здійснення належного правового забезпечення, організаційних заходів податкового контролю в частині трансфертного ціноутворення, здійснення належної профілактичної та проведення спільної роботи між ДПС та платниками податків щодо визначення ключових показників цін усередині групи компаній; формування незалежної системи податкового консультування; формування концепції податкового моніторингу; створення нових механізмів альтернативного (позасудового) вирішення податкових спорів держава буде мати цілісну систему податкового контролю в Україні.

Вважаємо, що цих аргументів достатньо для висновку щодо критерію актуальності дисертаційної роботи, який відповідає вимогам МОН України.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій. Робота ґрунтується на результатах аналізу значної кількості нормативно-правових актів, наукових досягнень загальної теорії держави і права, фінансового права, податкового права та наукових праць, присвячених окремим питанням правового забезпечення податкового контролю та шляхів його удосконалення, враховуючи останні тенденції вітчизняної та міжнародної податкової діяльності. За результатами наукового пошуку дисертанту вдалося розробити авторський підхід до розуміння податкового контролю; запропонувати деякі категорії фінансово-правових понять та відповідні зміни до чинного законодавства України у зв'язку із цим; визначити неправові форми впливу податкових органів на зобов'язаних осіб та заходи запобігання податковим правопорушенням; надати авторське бачення розвитку системи запобіжної роботи податкових органів та визначити окремі категорії цієї системи; удосконалити нормативно-правове забезпечення податкового контролю шляхом внесення змін Положення про Державну податкову службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 року № 227, щодо повноважень ДПС у частині прийняття підзаконних нормативно-правових актів; запропонувати нові методи міжнародного співробітництва з податкових питань шляхом проведення нових видів податкових перевірок та визначити поняття міжнародного податкового контролю; удосконалити законодавче забезпечення податкового контролю шляхом внесення низки змін до Податкового кодексу України в частині трансфертного ціноутворення, податкового консультування, податкового моніторингу, упровадження примирювальних процедур між органами ДПС України й платниками податків для врегулювання та вирішення податкових спорів.

Позитивним аспектом дисертаційного дослідження є удосконалене поняття податкового контролю. Слушною є позиція автора, що для контрольних податкових правовідносин характерним є те, що вони є по суті управлінськими правовідносинами, які в кінцевому підсумку покликані забезпечити належну реалізацію інших суспільних відносин - податкових правовідносин майнового характеру, пов'язаних із сплатою податків і зборів. Контрольні податкові правовідносини є організаційними податковими

правовідносинами, безпосередньо спрямованими на забезпечення податкових правовідносин майнового характеру. Реалізація такого контрольного податкового правовідношення здійснюється в чітко встановленому Податковим кодексом України порядку з одночасним визначенням прав і обов'язків кожної особи, що бере участь в здійсненні окремих контрольних заходів. Таким чином, можна говорити про те, що Податковий кодекс України встановлює процесуальну форму здійснення контрольних податкових правовідносин. Уповноважені суб'єкти податкового контролю своїми вимогами впливають на поведінку зобов'язаної сторони, яка під впливом цього вчиняє дії, спрямовані на належне виконання своїх обов'язків зі сплати податків і зборів.

Досить вдало автор стверджує, що об'єкт податкового контролю можна визначити як різновид грошових відносин публічного характеру, що виникають в процесі справляння податків і зборів та притягнення порушників податкового законодавства до фінансової відповідальності. Що ж стосується відносин щодо введення податків і зборів, оскарження актів податкових органів, дій (бездіяльності) їх посадових осіб, то вони є об'єктом судового контролю. Предметом податкового контролю є своєчасність і повноту виконання платниками податків своїх податкових обов'язків по відношенню до держави.

Можна погодитись із позицією автора, що податковий контроль є самостійним видом діяльності державних органів, що представляє собою функціональний елемент податкової системи. Зазначений вид контролю відмінний від інших видів, наприклад, таких як бюджетний, митний. Податковий контроль має свій об'єкт, предмет регулювання, суб'єктів, уповноважених його здійснювати. Податковий контроль, будучи елементом фінансового контролю, являє собою самостійну діяльність уповноважених державних органів з перевірки дотримання платниками податків, податковими агентами норм податкового законодавства України.

Слушною є позиція авторки, що сама природа податкових зобов'язань, яка полягає в задоволенні публічних фінансових інтересів в державі, тобто інтересів, які притаманні як всьому суспільству, так і кожному конкретному індивіду, виключає їх безоплатність. Метою податкового зобов'язання є отримання державою податкових платежів для виконання своїх функцій, які, в свою чергу, спрямовані на надання соціально значущих послуг населенню: створення гідних умов для життя кожної людини, формування правового поля з метою забезпечення діяльності суб'єктів права – фізичних та юридичних осіб, а також надання інших послуг. Ці функції держава здійснює і в економічній сфері, і в правовій сфері, і в політичній сфері, і в соціальній, тобто у всіх сферах життєдіяльності. Крім держави подібного роду послуги жодна інша організація не спроможна надавати.

Саме з тією метою, щоб у держави було достатньо матеріальних ресурсів для виконання даних функцій, існує механізм оподаткування, який реалізується через податкові зобов'язальні правовідносини. В податковому зобов'язанні уповноважена особа (держава) володіє правом як матеріально-правовою вимогою, але не волею; зобов'язана особа не підпорядкована уповноваженій особі, а лише функціонально пов'язана з нею за допомогою вимоги.

Про нерівність в податкових відносинах можна говорити також стосовно податкових контрольних правовідносин (податкові документальні виїзні перевірки), правовідносин із стягнення податкових платежів, щодо притягнення до фінансової відповідальності за податкові правопорушення. В даних правовідносинах публічному суб'єкту належить за обсягом набагато більше владних повноважень, ніж приватному; набір прав і обов'язків приватних суб'єктів залежить від публічної правосуб'єктності, акти, які виходять від публічного суб'єкта, в більшості правовідносин породжують, змінюють і припиняють податкові правовідносини, чого не можна сказати про податкові зобов'язальні правовідносини.

Можна погодитись із позицією авторки, що серед неправових форм впливу на зобов'язаних осіб є: здійснення організаційно-штатних дій: зі створення груп, основним напрямком діяльності яких буде попередження податкових правопорушень; розробка організаційно-технічних і тактичних заходів з вивчення і нейтралізації податкової деліктності, їх подальший аналіз, деталізація. До неправових (організаційних) форм можна також віднести виявлення правопорушень у сфері податків і зборів, їх реєстрація, комп'ютерна обробка даних, аналіз, дослідження прийомів і способів здійснення правопорушень, дослідження деліктологічної ситуації і причин її виникнення, дослідження особистості, вивчення напрямків і тенденцій деліктності тощо. Важливим напрямком цієї діяльності має стати розробка рекомендацій та пропозицій, спрямованих на попередження податкових правопорушень.

Авторка правильно зазначає, що цілями попереджувальної роботи податкових органів є правовий вплив на волю, свідомість, поведінку людей, упередження податкового правопорушення, запобігання загрози суспільній і особистій безпеці, регулювання належної поведінки учасників податкових правовідносин. Запобіжні заходи повинні здійснюватися, в першу чергу, в профілактичних цілях, тобто мати профілактичну спрямованість.

Досить цікавою є позиція авторки, що податкові органи повинні володіти дієвими засобами та інструментами, покликаними забезпечити виконання поставлених завдань, здійснення владних повноважень. Мати можливість їх швидко змінювати, доповнювати у разі необхідності, усувати ті прогалини, які використовують платники податків щоб ухилятись від сплати податків (прикладом у даній ситуації може слугувати Автоматизована система аналізу та управління ризиками (АСАУР) як це сукупність програмно-інформаційних комплексів, які забезпечують функціонування системи управління ризиками під час митного контролю та оформлення товарів і транспортних засобів. АСАУР сформована на досвіді запобігання, прогнозування та виявлення порушень митного законодавства.).

Безсумнівно, відсутність функції нормативно-правового регулювання, підготовки та прийняття нормативно-правових актів у Державної податкової служби України станом на сьогодні ускладнила роботу з оперативного реагування на зміни, що відбуваються в податковій сфері, а також вплив на вдосконалення норм чинного податкового законодавства.

Правильно також у роботі дисертантка зазначає, що метою податкового адміністрування має бути вдосконалення податкового контролю, впорядкування податкових перевірок та документообігу в податковій сфері, обліку платежів та платників, покращення умов для самостійного і сумлінного виконання платниками податків конституційного обов'язку зі сплати встановлених чинним законодавством України податків і зборів, розширення законодавчо закріплених гарантій дотримання прав і законних інтересів платників податків.

Новими пропозиціями є положення щодо міжнародного податкового контролю, метою якого є перешкоджання ухиленню від сплати податків на міжнародному рівні при транскордонних операціях. Для реалізації зазначеної мети повинні вирішуватися наступні завдання: контроль за дотриманням податкового законодавства на міжнародному рівні; попередження порушень податкового законодавства на міжнародному рівні; забезпечення правильного обчислення і справляння податків; усунення міжнародного подвійного оподаткування; запобігання міжнародного ухилення від сплати податків. Міжнародний податковий контроль має здійснюватися в наступних формах: обмін податковою інформацією; допомога у справлянні податків; одночасні податкові перевірки; податкові перевірки за кордоном; спільні податкові перевірки.

Слушними пропозиціями є також впровадження альтернативних форм врегулювання податкових спорів, що є найактуальнішими питаннями в умовах сьогодення. Серед погоджувальних процедур можна виділити такі форми як: створення робочих комісій, отримання роз'яснень вітчизняних та іноземних податкових органів, застосування податкових «правил-індульгенцій» нерезидентів – tax rulings, вироблення спільних позицій і документів, формування критеріїв пов'язаних компаній, характерних для діяльності платника податків, і які мають бути виписані в чинному законодавстві, врахування правових позицій платників податків, наприклад, через їх асоціації при розробці проектів податкових законів тощо. Стосовно питань трансфертного ціноутворення основним напрямком в частині взаємовигідного та максимального зниження можливого конфлікту повинна послужити спільна робота платника податків та податкових органів щодо визначення ключових показників ціни всередині групи.

Одним із інструментів такої спільної роботи може бути угода про ціноутворення для цілей оподаткування, яка буде угодою між платником податків і ДПС України про порядок визначення цін і (або) застосування методів ціноутворення в контрольованих операціях.

Вдало запропоновано врегулювати надання консультаційних послуг в сфері оподаткування шляхом контролю саморегульованою організацією податкових консультантів. Розробка і застосування концепції податкового моніторингу в Україні має бути обумовлені метою ДПС розширити взаємодію та інформаційний обмін з платниками податків, що мають бути спрямовані на дотримання останніми податкового законодавства України, підвищення

передбачуваності податкового регулювання і якості адміністрування податків і зборів.

Новими та на часі є пропозиції авторки щодо впровадження в практичну діяльність медіаційних процедури вирішення податкових спорів. Також за результатами дослідження запропоновано багато практичних пропозицій щодо внесення змін до Податкового кодексу України щодо належного правового забезпечення податкового контролю.

Проведене дослідження Куц М.О. свідчить про те, що пропоновані автором пропозиції та рекомендації щодо удосконалення правового забезпечення податкового контролю в Україні, а також розробки нових теоретичних положень і науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення положень Податкового кодексу України, а також інших нормаитвно-правових актів підвищить дієвість податкового контролю.

Варто також зазначити, що поставлена автором мета дисертаційного дослідження досягнута, а завдання виконані. Висновки і пропозиції є новими. Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають на підставі правових норм у сфері здійснення податкового контролю.

Основні наукові положення, висновки і практичні рекомендації, викладені в дисертації, є достатньою мірою обґрунтованими, логічними і послідовними. Результати дослідження викладено в 21 науковій праці, з яких: 1 – монографія, 9 – статті в наукових фахових виданнях України, 10 – матеріали конференцій, 1 – навчальне видання.

Достовірність результатів і новизна досліджень, повнота їх викладу в опублікованих працях. Дисертант узагальнює та всебічно розглядає наукові праці провідних українських та зарубіжних науковців, успішно демонструє характерні особливості власних напрацювань, що відрізняють дисертацію від наукового доробку інших дослідників й визначає наукову новизну одержаних результатів. Матеріалами для дослідження стали спеціальна література з проблем здійснення податкового контролю, правової регламентації податкового контролю, нормативно-правові акти України. Достовірність практичних розробок автора підтверджені відповідними довідками про практичні впровадження в діяльність Кабінету Міністрів України та в навчальний процес. Вважаємо, що одержані результати дослідження є достовірними, оскільки вони підкріплюються такими методами проведення досліджень як: спеціально-юридичний, системно-структурного, логічний, порівняльно-правовий методи, метод конкретно-історичного аналізу, формально-логічний та прогностичний методи, абстрактно-логічний метод.

Виходячи з цього можна зазначити, що висновки та пропозиції автора дисертації є достатньо обґрунтованими та достовірними і мають елементи новизни.

Отримані наукові результати, теоретичні положення й практичні висновки проведеного дослідження були здійснені в межах теми науково-дослідної роботи кафедри цивільного, адміністративного та фінансового права Класичного приватного університету «Баланс публічних і приватних інтересів при правовому регулюванні суспільних відносин» (номер державної реєстрації

0116U008200). Особисто здобувачем було запропоновано поняття міжнародного податкового контролю, його види перевірок, класифікацію запобіжних заходів податкового контролю, запропоновано ряд змін до податкового законодавства України.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що:

вперше:

– науково обґрунтовано та запропоновано поняття міжнародного податкового контролю;

– запропоновано в межах міжнародного співробітництва з податкових питань контролюючим органам здійснювати такі види перевірок, як: одночасна податкова перевірка; спільна податкова перевірка; податкова перевірка за кордоном, визначення кожної з них сформульовано в дисертації;

удосконалено:

– понятійний апарат фінансово-правової науки шляхом визначення таких категорій: а) податковий контроль; б) податкове зобов'язання; в) профілактика податкових правопорушень; г) припинення податкових правопорушень;
– класифікацію неправових (організаційних) форм впливу податкових органів на зобов'язаних осіб;

– класифікацію запобіжних заходів податкового контролю

набуло подальшого розвитку:

– нормативно-правове забезпечення податкового контролю шляхом внесення змін до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр., затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 4 08.02.2017 № 142-р, Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 р., затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310-р, які мають визначати суть державного фінансового контролю;

– формування системи запобіжної роботи податкових органів через такі стадії (етапи), як: профілактика, запобігання, припинення (виявлення та вжиття заходів шляхом реагування щодо вже здійснених податкових правопорушень), –
і визначення деяких її стадій;

– нормативно-правове забезпечення діяльності податкових органів шляхом внесення змін до Положення про Державну податкову службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227, які б надали ДПС України повноваження щодо прийняття відповідних підзаконних нормативно-правових актів у виді наказів та інструкцій;

– формування практичних пропозицій щодо законодавчого забезпечення податкового контролю в частині трансфертного ціноутворення, щодо проведення спільної роботи між ДПС та платниками податків, щодо визначення ключових показників цін усередині групи компаній та укладання угоди про ціноутворення для цілей оподаткування, щодо порядку визначення цін і (або) застосування методів ціноутворення в контрольованих операціях. Для цього запропоновано до ст. 39 Податкового кодексу України внести відповідні зміни;

– формування системи податкового консультування через незалежних податкових консультантів та створення саморегульованої організації податкових консультантів;

– подальше формування концепції податкового моніторингу в Україні, зокрема запропоновано визначити поняття податкового моніторингу у зв'язку із цією концепцією;

– законодавче забезпечення податкового контролю шляхом внесення змін до Податкового кодексу України, відповідно до яких має бути окремий розділ «Податковий моніторинг» та суть яких має зводитися до існування нормативних підстав урегулювання податкових спорів;

– законодавче забезпечення податкового контролю шляхом доповнення ст. 20, 55–56 Податкового кодексу України, суть якого полягає в укладанні угод між платниками податків та податковими органами про примирення з метою вирішення спору або винесення цього спору на врегулювання медіатора. Крім того, у ст. 20 Податкового кодексу України запропоновано передбачити право контролюючого органу на укладення з платником податків такої угоди про примирення.

Теоретична та практична цінність дослідження для науки та практики. Наукові висновки й рекомендації щодо удосконалення правового регулювання податкового контролю в Україні, а також розробка нових теоретичних положень і науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення податкового законодавства України, яке регламентує здійснення податкового контролю можуть бути використані у практичній діяльності Кабінету Міністрів України, про що підтверджено відповідною довідкою про практичне впровадження, в його нормотворчій та законопроектній роботі як суб'єкта законодавчої ініціативи при розробці законопроектів щодо внесення змін до чинного податкового законодавства України, в роботі центральних органів виконавчої влади, а саме Державної податкової служби України; у законотворчій діяльності Верховної Ради України при розробці та прийнятті законопроектів щодо внесення змін до чинного податкового законодавства України; у навчальному процесі в роботі кафедри цивільного, адміністративного та фінансового права Класичного приватного університету при викладанні таких дисциплін: "Фінансове право", "Податкове право".

Оцінка оформлення дисертації та змісту автореферату. Дисертація та автореферат оформлені згідно з вимогами МОН України, що висуваються до дисертаційних робіт. Зміст дисертаційної роботи логічний, виклад матеріалу послідовний і достатньою мірою розкритий. Завдання, наукова новизна та висновки дисертаційної роботи лаконічно переплітаються між собою. Зміст автореферату повністю ідентичний основним положенням дисертаційної роботи.

Робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг дисертації – 253 сторінки, з них основний текст – 211 сторінок, список використаних джерел (190 найменувань) – 19, додатки – 6 сторінок.

Недоліки і побажання.

1. У першому розділі дисертаційної роботи авторці слід було окремий підрозділ присвятити дослідженню поняття податкового правопорушення та його складу у зв'язку із введенням в дію в Податковому кодексі України принципу невинуватості платника податків, оскільки в чинному законодавстві України не міститься визначення складу податкового правопорушення. Проте, не можна все-таки обійтися без посилання на ті обставини, що при розгляді акта податкової перевірки і при винесенні відповідного податкового рішення-повідомлення встановлюється склад податкових правопорушень. Дослідження матеріалів податкових перевірок, а також рішень судових інстанцій дало змогу встановити, що у правозастосовній практиці не можна обійтися без вказівки на склад податкового правопорушення. Тому автору слід було б окремо зупинитися на тому, на що під час розгляду матеріалів податкової перевірки керівник (заступник керівника) податкового органу має звертати увагу, які процесуальні дії він має здійснити до винесення податкового повідомлення-рішення. Крім того, дисертаційна робота значно виграла б, якщо авторка навела б аналіз судової практики стосовно визначення податкового правопорушення та складу податкового правопорушення.

2. На сьогоднішній день актуальним питанням при здійсненні податкового контролю є попередження податкових правопорушень. Тому авторці у підрозділі 1.4 дисертаційної роботи автору доцільно було б приділити увагу визначенню заходів, які мали б здійснюватися у сфері попередження податкових правопорушень, що значно сприяло б у майбутньому їх профілактиці та недопущенню і позитивно відображалось би на податковій дисципліні платників податків.

3. Досліджуючи у другому розділі дисертаційної роботи питання удосконалення правового забезпечення податкового контролю в Україні, дисертаційна робота значно виграла б, якщо авторка приділила б увагу процесуальним аспектам податкового контролю, а саме визначенню особливостей здійснення податкового процесу, характеристиці основних його проблем на практиці, враховуючи, що найважливішою його особливістю є те, що він складається із системи упорядкованих дій, і поділяється на конкретні стадії, через які має проходити податкове провадження.

4. Авторці доцільно було у другому розділі дисертації при розробці практичних пропозицій щодо належного правового забезпечення податкового контролю шляхом внесення відповідних змін до Податкового кодексу України дослідити питання фінансової відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства, приділити увагу дослідженню відповідальності посадових та службових осіб податкових органів у вигляді відповідних штрафів як фінансових санкцій за, наприклад, незаконне перешкоджання господарській діяльності платника податку чи іншу протиправну діяльність цих осіб податкових органів. Тому це потребує додаткового пояснення.

5. Дисертантці слід було приділити також належної уваги у другому розділі дисертації деяким процедурним проблемам проведення окремих заходів податкового контролю, які виникають станом на сьогодні у правозастосуванні, та запропонувати шляхи їх вирішення. Так, зокрема, пунктом 75.1 статті 75 Податкового кодексу України передбачено, що контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки. Згідно з пунктом 86.1 статті 86 Податкового кодексу України результати перевірок (крім камеральних та електронних перевірок) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт.

Оформлення посадовими особами контролюючих органів результатів документальних перевірок платників податків регулюється Порядком оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20 серпня 2015 року №727, а також Методичними рекомендаціями щодо оформлення матеріалів документальних перевірок, затвердженими наказом Державної фіскальної служби України від 1 червня 2017 року № 396.

Але на практиці досить часто виникають проблеми, чи можуть податкові органи приймати податкові повідомлення-рішення на підставі висновків акта перевірки, не підписаного одним із перевіряючих, зокрема у випадку відсутності з поважних причин на момент оформлення та підписання акта перевірки, неможливості підписання або ухилення від підписання. Чи є підстави розуміти зміст пункту 86.1 статті 86 Податкового кодексу України як втрату актом юридичної сили лише у випадку відсутності жодного підпису перевіряючих. Ці питання є архіважливими при захисті порушених податковими органами основних прав платників податків і судова практика з цього питання є досить різною.

Загальний висновок

Дисертаційна робота Куц Мар'яни Олегівни на тему: «Правове забезпечення податкового контролю в Україні» є завершеним науковим дослідженням, виконаним на актуальну тему. Вона містить теоретичні розробки та практичні пропозиції, спрямовані на вдосконалення науково-теоретичних основ правового забезпечення податкового контрою, розвитку понятійного апарату податкового права та розробка практичних рекомендацій щодо внесення низки змін до Податкового кодексу України та інших нормативно-правових актів для належного законодавчого забезпечення податкового контролю. Рівень проведених досліджень та їх практична спрямованість свідчать про наукову зрілість здобувача.

Актуальність і новизна, важливість одержаних здобувачем результатів, їх

обґрунтованість і достовірність, а також практична цінність сформульованих положень і висновків в сукупності становлять необхідні підстави для висновку про те, що дисертаційна робота «Правове забезпечення податкового контролю в Україні» відповідає вимогам МОН України, які висуваються до дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук, та відповідає пунктам 11 та 13 Порядку присудження наукових ступенів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. № 567, а її авторка заслуговує присудження наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

Офіційний опонент:
доктор юридичних наук, професор,
завідувач лабораторії правового та
організаційного забезпечення
діяльності Міністерства
Державного науково-дослідного інституту
МВС України **Валерія РЯДІНСЬКА**

Підпис Рядінської В.О. засвідчую
Директор ДНДІ МВС України
д.ю.н., професор О.Г. Вербенський