

РЕЦЕНЗІЯ

професора кафедри адміністративного та фінансового права
Національного університету біоресурсів і природокористування України,
кандидата юридичних наук, професора **СЛЮСАРЕНКА Сергія Вікторовича**
на дисертацію **ГРУБСЬКОЇ Ксенії Володимирівни**
на тему: **«Адміністративно-правові засоби захисту платника податків
при оскарженні дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень
як контролюючих органів»**,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
за спеціальністю 081 «Право»
галузі знань 08 «Право»

Актуальність обраної теми. Чинна система адміністративно-правового захисту платника податків в Україні зазнала суттєвих трансформацій у контексті реформування податкового законодавства, адміністративного судочинства та впровадження європейських стандартів належного врядування, що загалом свідчить про поступове наближення національної правової системи до принципів верховенства права, правової визначеності та ефективного захисту прав людини. Водночас, попри наявність позитивних зрушень, у практичній площині продовжують існувати системні проблеми, зумовлені фрагментарністю нормативного регулювання, колізійністю окремих правових норм, складністю та багаторівневістю процедур адміністративного оскарження, а також неоднозначністю правозастосовної діяльності контролюючих органів. Такий стан речей об'єктивно ускладнює реалізацію платниками податків свого права на ефективний захист, знижує рівень довіри до податкових органів та негативно впливає на загальний інвестиційний клімат держави.

У контексті євроінтеграційних процесів та імплементації міжнародно-правових стандартів, зокрема практики Європейського суду з прав людини, особливої ваги набуває питання приведення адміністративно-правових механізмів захисту платників податків у відповідність до вимог справедливого адміністративного провадження. Це зумовлює необхідність комплексного аналізу зарубіжного досвіду та можливостей його адаптації до національної правової системи.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Дисертація К. В. Грубської характеризується системним підходом до предмету дослідження. Робота складається з анотації, вступу, трьох розділів, дев'яти підрозділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг дисертації становить 202 сторінки. Список використаних джерел налічує 169 найменувань. Структура повністю відповідає цілям і завданням дослідження, дозволяє послідовно розглянути всі проблеми, визначені авторкою. Обґрунтованість положень, сформульованих у дисертації, підтверджується критичним аналізом наявних літературних джерел, вітчизняного та міжнародного законодавства, статистичних матеріалів та матеріалів судової

практики. Дана дисертація значною мірою є пошуковою, системною та науково-зрілою. Усі наукові положення, висновки та рекомендації достатньою мірою обґрунтовані, підкріплені теоретичними положеннями, нормативно-правовою базою, статистичними даними. Вони відповідають меті та завданням роботи, що забезпечується вдалими обранням для дослідження методів. Передусім у дисертації використано комплекс загальнонаукових і спеціально-юридичних методів, застосування яких забезпечило всебічність, об'єктивність і системність аналізу суспільних відносин, що виникають у процесі захисту прав платника податків у публічно-правових відносинах з контролюючими органами.

Логіко-семантичний метод застосовано для уточнення змісту та співвідношення базових правових категорій і понять (підрозділи 1.1, 1.3, 3.1); історико-правовий метод використано для дослідження еволюції підходів до правового регулювання захисту прав платників податків у податкових правовідносинах (підрозділи 1.2, 2.1); порівняльно-правовий метод застосовано з метою зіставлення національного законодавства України та зарубіжного досвіду адміністративно-правового захисту прав платників податків (підрозділи 2.3, 3.2); метод аналізу і синтезу використано для виокремлення структурних елементів адміністративно-правового механізму захисту прав платника податків, узагальнення наукових позицій та формування авторського підходу до визначення змісту і функціонального призначення адміністративно-правових засобів захисту у податкових правовідносинах (підрозділи 1.1, 2.3, 3.3); системно-структурний метод дав змогу розглядати адміністративно-правовий захист платника податків як складну багаторівневу систему, що поєднує нормативно-правові, інституційні, процедурні та процесуальні елементи, взаємопов'язані у межах публічного адміністрування у сфері оподаткування (підрозділи 1.3, 3.1, 3.3); формально-юридичний метод застосовано при аналізі норм Конституції України, Податкового кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та підзаконних нормативно-правових актів, що регламентують порядок оскарження рішень, дій чи бездіяльності контролюючих органів (підрозділи 2.2, 2.3, 3.1, 3.2); метод правового моделювання використано для розроблення пропозицій щодо вдосконалення адміністративно-правового механізму захисту прав платника податків (підрозділ 3.1); логіко-юридичний метод застосовано при формулюванні висновків, узагальнень і пропозицій дисертаційного дослідження (підрозділи 3.1).

Метою дисертації є комплексне науково-теоретичне дослідження адміністративно-правових засобів захисту прав платника податків при оскарженні рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень як контролюючих органів, а також розроблення науково обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення адміністративно-правового механізму захисту прав платника податків в Україні.

Структура дисертації дозволила авторці повною мірою охопити предмет наукового дослідження. Сама робота в цілому справляє позитивне враження, що свідчить про системне і повне опрацювання проблеми і високий рівень наукової підготовки авторки.

Вступ містить всі складові, рекомендовані чинним законодавством України, зокрема: обґрунтування актуальності проблеми дисертації; зазначення зв'язку роботи з науковими програмами, планами, темами; формування мети, завдань дослідження; визначення об'єкту, предмету та методів дослідження; визначення науково-теоретичного підґрунтя для виконання дисертації; окреслення практичного значення висновків та положень дисертації; перелік наукових конференцій, де було апробовано основні положення роботи.

У **першому розділі** дисертації проаналізовано особливості адміністративно-правових засобів захисту прав платника податків, з'ясовано їх правову природу, системні ознаки та визначено класифікацію; розкрито особливості адміністративно-правового статусу та класифікацію суб'єктів правовідносин у сфері захисту прав платника податків; здійснено комплексне дослідження засад оскарження рішень, дій чи бездіяльності контролюючих органів в рамках реалізації адміністративно-правового захисту.

У **другому розділі** дисертації досліджено нормативно-правові засади та форми адміністративно-правового захисту прав платника податків; охарактеризовано способи та адміністративні (досудові) процедури оскарження рішень, дій чи бездіяльності контролюючих органів; проаналізовано міжнародно-правові стандарти захисту прав платників податків та відповідний зарубіжний досвід.

У **третьому розділі** досліджено особливості гарантій забезпечення прав платника податків у процедурах адміністративного та судового оскарження; виявлено основні проблеми правозастосування адміністративно-правових засобів захисту прав платника податків; сформульовано концептуальні та прикладні пропозиції щодо удосконалення адміністративно-правового механізму захисту прав платника податків.

Висновки сформульовані дисертанткою чітко і повно розкривають поставлені в роботі завдання та результати дослідження.

Значення одержаних результатів для науки й практики та рекомендації щодо їх можливого використання. Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що сформульовані в дисертації теоретичні положення, висновки та науково обґрунтовані пропозиції можуть бути використані у таких напрямках: у практичній діяльності органів публічної влади, насамперед контролюючих органів у сфері оподаткування, – з метою підвищення ефективності реалізації адміністративних процедур оскарження, удосконалення внутрішніх механізмів розгляду скарг платників податків, посилення процесуальних гарантій захисту їх прав і законних інтересів, а також забезпечення прозорості, правової визначеності та передбачуваності управлінських рішень у податковій сфері; у правозастосовній діяльності

правників – при тлумаченні та застосуванні норм адміністративного і податкового законодавства, що регулюють порядок захисту прав платників податків у відносинах із суб'єктами владних повноважень, а також під час підготовки та обґрунтування правових позицій у межах адміністративного та судового оскарження рішень, дій чи бездіяльності контролюючих органів; в освітньому процесі – під час викладання навчальних дисциплін з адміністративного, фінансового та податкового права, підготовки навчально-методичних матеріалів, спеціальних курсів і навчальних програм, присвячених проблемам адміністративно-правового захисту прав приватних осіб у публічно-правових відносинах; у науково-дослідній діяльності – як теоретичну та методологічну основу для подальших досліджень проблем адміністративно-правового регулювання захисту прав платників податків, удосконалення адміністративних процедур оскарження та розвитку інституту адміністративної юстиції в Україні.

Повнота викладення наукових положень, висновків і рекомендацій в наукових публікаціях, зарахованих за темою дисертації. Основні положення та результати дисертаційного дослідження висвітлено у 5 наукових працях, з яких 3 статті у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 2 тези наукових доповідей, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Дисертація є самостійною кваліфікаційною науковою працею із науково-обґрунтованими висновками та рекомендаціями, які подано автором для публічного захисту. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідні джерела. У роботі відсутнє привласнення чужих ідей, результатів або слів без оформлення належного цитування.

Питання для дискусійного обговорення та недоліки дисертації щодо її змісту та оформлення:

1. Дисертації бракує аналізу «активної ролі суду» в адміністративному процесі при розгляді податкових спорів – доцільно було б окреслити межі цієї ролі, щоб уникнути суб'єктивізму з боку суддів.

2. Враховуючи специфіку оскарження бездіяльності, авторці варто було б запропонувати конкретний правовий інструментарій для примусового виконання судових рішень, які зобов'язують контролюючий орган вчинити певні дії.

3. Авторка залишила поза увагою питання застосування медіації у податкових спорах, хоча впровадження такого інституту могло б суттєво розвантажити адміністративні суди.

4. Доцільно було б конкретизувати пропозиції щодо внесення змін до Податкового кодексу України, оскільки загальні теоретичні висновки без відповідної законодавчої імплементації мають обмежену практичну цінність.

Водночас, викладенні зауваження переважно мають дискусійний характер і суттєво не впливають на позитивну оцінку дисертації. Вони викликані інтересом до цього дослідження, новизною та актуальністю окреслених у дисертації питань і свідчать про творчий характер роботи та спроби вирішення теоретично складних і практично важливих проблем, що мають значення для юридичної науки.

Загальний висновок. Підсумовуючи вищевикладене, слід зазначити, що дисертація на тему: «Адміністративно-правові засоби захисту платника податків при оскарженні дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень як контролюючих органів» є завершеним самостійним науковим дослідженням, у якому отримано нові, теоретично й практично обґрунтовані результати. У сукупності вони вирішують важливе наукове завдання, що має істотне значення для розвитку науки податкового права та подальшого вдосконалення адміністративно-правових засобів захисту платника податків при оскарженні дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень як контролюючих органів. Висновки та пропозиції, сформульовані авторкою, є логічно послідовними, аргументованими й свідчать про її високий рівень наукової підготовки та вміння самостійно вирішувати складні теоретичні й практичні питання.

Отже, дисертація на тему: «Адміністративно-правові засоби захисту платника податків при оскарженні дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень як контролюючих органів» відповідає вимогам наказу Міністерства освіти і науки України № 40 від 12 січня 2017 року «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» і 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 № 44 від 12 січня 2022 року, а її авторка Грубська Ксенія Володимирівна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право» галузі знань 08 «Право».

Рецензент професор кафедри адміністративного та фінансового права Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидат юридичних наук, професор Сергій СЛЮСАРЕНКО