

ВІДГУК

офіційного опонента доктора юридичних наук, професора
Берлач Анатолія Івановича
на дисертацію **Лук'янцева С. О. на тему:**
«Правове регулювання оподаткування прибутку підприємств», поданої
на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук
за спеціальністю **12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право**

Актуальність теми дослідження. Обов'язок кожного по сплаті податків та зборів є тією темою, що завжди буде викликати жваву зацікавленість фахівців у різних сферах діяльності, а саме: юристів, економістів, суб'єктів господарювання, органів державної влади, політологів тощо. Це стосується і практиків, які використовують механізм податку у повсякденній професійній діяльності, і науковців, завданням яких є розробка концептуальних підходів до розуміння правової природи того чи іншого явища. Реалізується цей обов'язок фізичними та юридичними особами, причому питома вага всіх надходжень від податків і зборів припадає на підприємства та інших юридичних осіб. Саме тому обрана тема дисертаційного дослідження є цікавою для вивчення та застосування комплексного підходу до тлумачення такого складного економіко-правового явища як податки.

Дослідження оподаткування прибутку підприємств має велике значення для формування уявлення про реалізацію обов'язків з податкового обліку, сплати податків і зборів та податкової звітності цією категорією платників; виявлення особливостей конкретних стадій цього процесу, що є запорукою дотримання суб'єктами фінансової дисципліни та наповнення публічних фондів коштів, за рахунок яких здійснюється фінансування публічних видатків. Актуальність теми обумовлена також тим, що існує нагальна потреба докорінного реформування податкових відносин у зв'язку із необхідністю гармонізації національного законодавства із законодавством

Європейського Союзу. Це стосується і сфери забезпечення з боку органів публічної влади надходження коштів до таких фондів за рахунок виконання зобов'язаними суб'єктами своїх обов'язків зі сплати податків. Тому розробка пропозицій щодо вдосконалення правового регулювання оподаткування прибутку підприємств є дійсно актуальною у сучасних умовах.

Наведене підтверджується також і тим, що в умовах сьогодення для України однією з найважливіших проблем залишається наповнення фінансовими ресурсами публічних фондів коштів. Законодавча діяльність Верховної Ради України яскраво демонструє наявність системних проблем у досягненні цього завдання, і, очевидно, що здійснені кроки повинні носити тимчасовий характер, адже податкове перенавантаження у практичній площині може призвести до погіршення ситуації із виконанням платниками своїх податкових обов'язків. Виходом із такої ситуації може стати наближення української податкової системи до податкових систем розвинених країн із забезпеченням прозорих процедур сплати податків та зменшення адміністративного навантаження на бізнес.

Навіть за умови наявності великої кількості статей та деяких монографічних праць, присвячених правовій характеристиці оподаткування прибутку платників податків та окремих аспектів виконання ними конституційного обов'язку зі сплати податків та зборів, і досі існують законодавчі колізії у регулюванні цього питання. Крім того, вивчення цього питання є цікавим і у практичній площині, а тому завданням юридичної науки є надання виважених пропозицій щодо вирішення правових неузгодженостей, у тому числі і щодо створення ефективного правового механізму наповнення та використання публічних фондів коштів за рахунок оподаткування юридичних осіб, у тому числі – підприємств.

Відтак, надання всебічної характеристики відносинам, що виникають у процесі виконання податкових обов'язків підприємствами, визначення особливостей правового статусу юридичних осіб – платників податків з урахуванням специфіки регулювання аналогічних аспектів у іноземних

країнах здійснено вперше, що є додатковим свідченням актуальності обраної Лук'янцевим С. О. теми дисертаційного дослідження.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, та їх достовірність.

У дисертації для з'ясування особливостей оподаткування прибутку підприємств застосовується сукупність загальнонаукових та спеціальних методів дослідження. Теоретичну основу загальної методології наукового дослідження формують наукові методи діалектики, структурного та функціонального аналізу, історико-правових досліджень. Використання у роботі порівняльно-правового методу дозволило висвітлити особливості українського та іноземного податкового законодавства, а також виявити специфіку процедурного регулювання виконання податкового обов'язку підприємствами в цілому та окремих його елементів. Використання комплексу названих методів дослідження засвідчує глибинність вивчення автором питань, які ставляться у дисертації, та говорить про всебічний аналіз нормативно-правових актів і літератури, пов'язаних з питаннями встановлення прав та обов'язків учасників податкових відносин, забезпечення їх реалізації, процедурного регулювання оподаткування прибутку підприємств в Україні.

Застосування різних підходів до характеристики досліджуваних у роботі правових явищ дозволило сформулювати конкретні завдання та окреслити шляхи їх вирішення. Варто звернути увагу на ті завдання, що безперечно свідчать про новизну та практичну значимість проведеного дослідження, а саме: визначити генезу правового регулювання оподаткування юридичних осіб в Україні; з'ясувати місце податку на прибуток підприємств у податковій системі України шляхом порівняння його правового механізму з механізмами інших платежів; охарактеризувати процедури та особливості зарахування податку на прибуток підприємств до бюджетів відповідних рівнів, визначити його значення для державного та місцевих бюджетів; окреслити принципові особливості платників податку на прибуток

підприємств та відмінності між родовим і видовим визначенням платника податку; провести диференціацію процедур встановлення правового статусу юридичних та фізичних осіб, охарактеризувати процедуру визначення моменту виникнення у них правоздатності; охарактеризувати процедури виключення окремих різновидів юридичних осіб з кола платників податку на прибуток підприємств; з'ясувати співвідношення національного та міжнародного підходу до розуміння поняття «постійні представництва»; встановити процедури та режими реалізації податкового обов'язку по податку на прибуток підприємств; розкрити значення впливу типу платника на процедури реалізації ним обов'язків зі складання та подання фінансової звітності.

Дисертант у ході дослідження приділив суттєву увагу значній кількості джерел наукового характеру та аналізу положень діючих, та таких, що діяли раніше, нормативно-правових актів, які мають відношення до завдань, що розв'язуються у ході роботи та продемонстрував обізнаність у поглядах різних вчених на спектр тих правових понять та категорій, вивченню яких присвячена праця. Це також є свідченням всебічного осмислення обраної тематики та обґрунтованості висновків, отриманих у ході роботи.

Наведене свідчить, що викладені у праці наукові положення та запропоновані дисертантом висновки і пропозиції мають належний рівень обґрунтованості, що забезпечує їх достовірність.

Дисертантом належною мірою оприлюднено основний зміст свого дисертаційного дослідження. Наукові положення та висновки дисертації знайшли своє висвітлення у 8 публікаціях: 5 статтях у наукових фахових виданнях, у тому числі 1 статті, виданій за кордоном; тезах 3 доповідей на наукових та науково-практичних конференціях.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Новизна представленої до захисту роботи полягає у дослідженні правового регулювання оподаткування прибутку підприємств, яке зазнало суттєвих змін останніми роками.

Дисертант пропонує власний погляд на співвідношення категорій «механізм податку» і «податковий обов'язок» та доводить, що перша з них характеризується статичністю, відсутністю динамічних характеристик, тоді як динаміка другої проявляється через безпосереднє застосування статичних конструкцій, які становлять механізм податку, фактично втілюючись у реалізації податкових правовідносин при виконанні податкового обов'язку. Заслуговує на увагу запропонована характеристика платника податків по родовому і видовому принципу. Якщо родове визначення платника податків передбачає закріплення правового статусу, виходячи з комплексу перерахованих ознак і відображає зміст обов'язків і прав платника податків при сплаті будь-яких різновидів обов'язкових платежів податкового характеру, то видове поняття платника податку пов'язане з закріпленням та реалізацією обов'язків і прав платника у зв'язку зі сплатою конкретного податку.

Доречним вбачається визначення автором критеріїв реальності господарської операції, що має значення для оподаткування та належної реалізації принципу превалювання сутності над формою. При цьому доведено, що сама по собі форма і зміст господарської операції не можуть бути визначальними факторами при вирішенні питання щодо реальності господарської операції, а тільки встановлення співвідношення трьох складових (форма і зміст господарської операції, фактична зміна матеріального стану) обумовлює можливість визнання господарської операції недійсною, що тягне для платника негативні податкові наслідки.

Досягненням автора можна вважати запропонований шлях нормативного врегулювання співвідношення прямих і непрямих податків через закріплення у ст. 14 Податкового кодексу України визначення термінів «прямі податки» і «непрямі податки». При цьому автором запропоновано текст таких змін. Цікавим виглядає концепція автора щодо дворівневого підходу при визначення осіб, що не є платниками податку на

прибуток підприємств.

Заслугове підтримки точка зору дисертанта стосовно меж податкового обов'язку, коли констатується, що податковий обов'язок не обмежений рамками лише сплати належних сум податків і зборів, а охоплює значно ширше коло відносин. Сплата податку являє собою реалізацію основного обов'язку платника і може бути розглянута як податковий обов'язок у вузькому значенні. Однак, тільки у разі реалізації всього комплексу елементів податкового обов'язку платник зможе виконати свій конституційний обов'язок зі сплати податків і зборів.

Наведені положення, узагальнення та інші оцінки та висновки, наведені у кандидатській дисертації є достовірними та достатньою мірою обґрунтованими, що свідчить, про те, що дисертація «Правове регулювання оподаткування прибутку підприємств» містить усі необхідні ознаки завершеності наукового дослідження.

Зауваження щодо форми та змісту дисертації. Однак, варто зауважити, що дисертаційне дослідження Лук'янцева С. О. містить, на нашу думку, і ряд дискусійних висновків та положень, які потребують додаткового пояснення:

1. У роботі автором приділено увагу суб'єктному складу податкових відносин. При цьому основний наголос робиться на правовому статусі саме платників податків як зобов'язаної сторони податкових правовідносин. Безумовно, такий ґрунтовний аналіз є складовою предмета дослідження, але при цьому доцільним, на наш погляд, був би аналіз статусу юридичних осіб-платників податків не відособлено, а з урахуванням співвідношення інтересів цих платників з інтересами суспільства та держави.

2. У роботі автор часто використовує такі поняття, як «податкове зобов'язання», «податковий обов'язок», «сума податку». Складається враження, що дисертант в роботі не виділяє меж між цими поняттями, не відокремлює їх одне від одного. Утім, це, хоча і однопорядкові категорії, але

зовсім не тотожні. Хотілося б почути міркування дисертанта щодо критеріїв, які відмежовують їх одне від одного.

3. Авторіві варто більше уваги приділити розмежуванню різних видів колективних суб'єктів господарювання. В роботі детально аналізується діяльність юридичних осіб при реалізації ними податкового обов'язку. При цьому підприємство фактично є колективним суб'єктом, який характеризується низкою рис, які конкретизують її правовий статус. Зокрема, це стосується і податково-правового статусу підприємств. Утім, в роботі немає чіткого визначення співвідношення таких колективних утворень, як юридична особа та, наприклад, організація. Хотілося б почути аргументацію з цього питання.

4. Недостатня увага в роботі приділена визначенню моменту виникнення податкової правосуб'єктності окремих різновидів колективних суб'єктів-платників податків, коли внаслідок господарсько-правових процесів змінюється обсяг їх прав та обов'язків. Хотілося б почути думку автора з приводу варіантів вирішення на практиці такої ситуації.

Наведені критичні зауваження не знижують рівень значущості роботи та не впливають на загальну позитивну оцінку дисертаційного дослідження, його значення для науки податкового права, оскільки більшість із зауважень носять дискусійний характер.

Наукові статті та автореферат повною мірою відображають зміст роботи. Висновки і рекомендації, зроблені у дисертації, можуть бути використані при викладанні навчальної дисципліни «Фінансове право», «Податкове право» та їх спецкурсів. Рецензоване дисертаційне дослідження має як теоретичне, так і практичне значення.

Отже, подана на захист дисертаційна праця Лук'янцева С. О. є спеціальним завершеним науковим дослідженням, у якому зосереджено основні результати проведених дисертантом наукових пошуків. Отримані автором нові висновки є науково обґрунтованими і у своїй сукупності розв'язують конкретне наукове завдання, що сприяє розвитку науки

податкового права в Україні та удосконаленню правового регулювання оподаткування прибутку підприємств.

Все вище наведене та вивчення змісту автореферату засвідчує, що рецензована дисертаційна робота на тему: «Правове регулювання оподаткування прибутку підприємств» є самостійним науковим дослідженням та відповідає вимогам, установленим Порядком присудження наукових ступенів, затвердженому Постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. № 567 і дає підстави зробити висновок про те, що його автор – Лук'янець Сергій Олександрович заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

Офіційний опонент:
професор кафедри адміністративного права
Київського національного університету імені Тараса Шевченка,
доктор юридичних наук, професор,
заслужений юрист України

А. І. Берlach

«___» квітня 2018 р.

ПІАПИС ЗАСВІДЧУЮ
ВЧЕНИЙ СЕКРЕТАР НДЧ
КАРАУЛЬНА Н.

12.04

