

До Спеціалізованої вченої ради Д. 27.885.02

Університету державної
фіскальної служби України

ВІДГУК

**офіційного опонента, доктора юридичних наук,
професора Пришви Надії Юріївни
на дисертацію Аністратенко Юлії Ігорівни на тему:
«Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в
Україні», що подана до захисту на здобуття наукового ступеня
доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне
право і процес; фінансове право; інформаційне право**

Актуальність теми дисертації. Сучасний етап розвитку нашої держави характеризується становленням засад ринкової економіки, інтенсивністю та динамічністю розвитку податкових відносин. Ефективність функціонування країни в умовах ринкової економіки значною мірою залежить від стану врегулювання податкових правовідносин і, зокрема, відносин в сфері оподаткування малого і середнього бізнесу.

Дисертація Аністратенко Юлії Ігорівни присвячена актуальній як в теоретичному, так і в практичному значенні проблемі, а саме – розробці теоретичних основ правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. Дослідження даної проблематики викликано необхідністю вдосконалення діючих систем оподаткування, пошуком дієвих механізмів покращення ефективності оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу, що сприятиме підняттю рівня податкових надходжень до відповідних бюджетів.

Необхідність теоретичного обґрунтування удосконалення чинного законодавства щодо стимулювання розвитку бізнесу в Україні, оптимізації рівня податкового навантаження для суб'єктів малого та середнього бізнесу,

виявлення ефективних стимулів підтримки та методів розвитку державної політики в цій сфері, визначили актуальність даного дослідження.

Окремі питання, пов'язані із проблематикою правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу, розглядалися як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями, зокрема, в працях Кучерявенка М.П., Данієлян С.А., Пожидаєвої М.А., Гетманцева Д.О., Пепеляєва С.Г. тощо.

Однак слід констатувати, що на сьогодні теоретичні засади та питання правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в українській юридичній науці залишаються недостатньо дослідженими.

Актуальність обраного автором напрямку роботи підтверджується також тим, що вона є складовою частиною дослідницької роботи Університету ДФС України за темою: «Правове регулювання фінансової відповідальності в Україні» (державний реєстраційний номер 0111U010391) та Науково-дослідного інституту з проблем фіскальної політики Університету ДФС України в частині теми «Вдосконалення оподаткування сільського господарства в контексті структурної перебудови економіки України» (державний реєстраційний номер 0116U007324).

Ступінь обґрунтованості положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації Аналізуючи зміст роботи, можна дійти висновку, що проведене дослідження є самостійним, творчим, цілісним і актуальним.

Дисертація Аністратенко Юлії Ігорівни характеризується системним підходом до предмету дослідження. Визначені в роботі завдання дослідження відповідають його загальній меті, яка полягає у розробці теоретичних засад правового регулювання та комплексному обґрунтуванні вихідної категорії «оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні», формуванні відповідних пріоритетних шляхів удосконалення податкового законодавства на основі аналізу теоретичних розробок, узагальнення правозастосовної практики, вітчизняного та зарубіжного законодавства.

Наукові положення, висновки і рекомендації автор отримав на основі теоретичного опрацювання визначених в дослідженні завдань, вивчення праць зарубіжних та вітчизняних науковців, аналізу чинного українського та зарубіжного законодавства.

Теоретичною основою дослідження стали праці вчених юристів у сфері теорії держави і права, фінансового права, адміністративного, конституційного та інших галузевих юридичних наук та представників економічної науки.

Джерельну базу дисертації становлять 468 наукові праці та нормативно-правові акти. Нормативною основою є Конституція України, нормативно-правові акти України, міжнародно-правові документи.

Поставлена мета та завдання були досягнуті за допомогою низки методів дослідження, серед яких поряд із традиційними, загальнонауковими використані спеціально-наукові методи і прийоми (діалектичний метод, методи системно-структурного аналізу та порівняльно-правового аналізу, історико-правовий метод, метод тлумачення, логічний метод тощо).

Структура роботи відповідає меті і завданням дисертаційного дослідження, характеризується логічністю та цілісністю. Перший розділ присвячений генезису та характеристиці ступеня наукової досліджуваності проблематики оподаткування малого та середнього бізнесу, історії становлення його правового регулювання, визначенню поняття, змісту та принципів оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу в Україні. Другий розділ присвячений характеристиці правового регулювання систем оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. У третьому розділі характеризуються юридичні гарантії забезпечення законності при оподаткуванні малого та середнього бізнесу в Україні. У четвертому розділі, на підставі аналізу правового забезпечення оподаткування малого та середнього бізнесу в зарубіжних країнах, запропоновано напрями удосконалення вітчизняного законодавства в даній сфері.

Зазначена структура дозволила авторів всебічно викласти предмет дисертаційного дослідження, розкрити творчий задум, краще відчуті в запропонованій праці послідовність комплексного висвітлення правових та організаційних засад оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. Судячи зі змісту розділів дослідження, автор не тільки визначився, але й розгорнув його предмет, цілі, завдання та положення, що характеризують роботу як комплексне дослідження, присвячене правовому регулюванню оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні.

Особливу цінність в матеріалах дисертації складають емпіричні дослідження, проведені автором з метою вивчення, усіх явищ у їх взаємозв'язку та єдності, розвитку і взаємному впливі. Він дозволив здобувачеві дослідити зміст і особливості оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу, а також проблеми, які виникають в процесі його здійснення.

Обґрунтованість наукових здобутків дисертації досягнуті за рахунок вивчення значного масиву вітчизняної та зарубіжної літератури, відповідного законодавства, та практики його застосування.

Достовірність та наукова новизна одержаних результатів. Основні положення та висновки дисертації, що виносяться на захист, мають теоретичне і практичне значення для досягнення мети наукового завдання дослідження.

Дисертаційне дослідження Аністратенко Ю.І. є першим у вітчизняній правовій науці комплексним монографічним дослідженням, в якому з урахуванням здобутків вітчизняної та зарубіжної правової науки, а також практики реалізації чинного законодавства України та зарубіжних країн розкрито особливості та проблеми правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу, визначено перспективи напрямів його удосконалення, а також розроблено концепцію розвитку системи правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні.

Слід зазначити, що при оцінці новизни основних положень та висновків дисертації було відмічено, що в роботі автор звертається до не розроблених раніше наукових та практичних завдань, розв'язання яких дозволило одержати цікаві результати і виробити ряд пропозицій. Можна стверджувати, що новизна дисертації проявляється як у самому підході до досліджуваних проблем, так і в запропонованому розв'язанні конкретних завдань.

Позитивно сприймається дослідження дисертантом стану наукової розробки проблем оподаткування малого та середнього бізнесу та виділення етапів історико-еволюційного становлення та формування правової думки у зазначеній сфері. Дисертантом запропоновано авторський підхід до визначення етапів становлення наукових поглядів щодо оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу, зокрема 1-й етап – історико-фундаментальний (формування наукових позицій щодо оподаткування вцілому та зародження основ правової думки вчених); 2-й етап – теоретико-правовий (розвиток теорії та практики оподаткування розкривається через призму наукових досліджень юристів та економістів); 3-й етап – становлення оподаткування малого та середнього бізнесу (у якому аргументується наукова позиція щодо проблемних аспектів розвитку систем оподаткування малого та середнього бізнесу) (с.27-28 дис.).

Автор підкреслює, що процес визначення вихідної категорії «оподаткування малого та середнього бізнесу» триває і на сьогодні, а наукові підходи щодо правового забезпечення оподаткування малого та середнього бізнесу продовжуються формуватися і нині. Серед науковців триває дискусія щодо визначення даної правової категорії, її місця у правовій доктрині та існування на нормативно-правовому рівні, а також щодо розробки наукових концепцій з урахуванням практичних аспектів застосування.

Дисертант дає своє бачення категорії «оподаткування малого та середнього бізнесу», визначаючи її як «нормативно врегульований процес встановлення та справляння податків, що забезпечується відповідними

контролюючими органами щодо фізичних чи юридичних осіб, які займаються малим та середнім бізнесом у будь-якій сфері, з метою отримання від цієї діяльності доходу (прибутку), який підлягає оподаткуванню» (с. 54 дис.).

Через дослідження співвідношення понять «бізнес», «підприємницька діяльність», «малий та середній бізнес» та «господарська діяльність» аргументовано позицію щодо поняття «оподаткування малого та середнього бізнесу» та доцільність його нормативного закріплення (с. 53-54, с.110 дис.).

Дисертантом слушно проведено аналіз статистичних даних відповідних державних органів щодо кількості суб'єктів малого та середнього бізнесу за останні роки в Україні у порівнянні з показниками зарубіжних країн, що дало підстави виявити вплив малого та середнього бізнесу на рівень економічного розвитку держави, соціального забезпечення населення та відповідної зайнятості (с. 74 дис.).

Запропоновано встановити і законодавчо врегулювати розмежування малого та середнього бізнесу, розкривши залежність через призму кількості найманих працівників та розміру отриманого доходу (прибутку) від діяльності. Зроблено висновок, що до вітчизняного малого та середнього бізнесу належить діяльність у сфері ІТ-технологій, будівництва, готельного та ресторанного бізнесу, лісової та деревообробної промисловості, легкої промисловості, транспорту, туризму, сільського господарства та діяльність у сфері надання послуг населенню, як найбільш перспективних щодо прибутковості (с. 78 дис.).

Переконливо доведено також, що серед суб'єктів малого та середнього бізнесу найтипівішими є вчинення таких правопорушень, як несвоєчасна сплата або несплата єдиного податку, неоприбуткування готівки в касу; неведення, неналежне ведення, втрата або ведення незареєстрованої книги обліку доходів та витрат; залучення до діяльності неоформленого працівника; отримання доходу від діяльності, що не зазначена у свідоцтві платника єдиного податку; несплата або несвоєчасна сплата єдиного

соціального внеску та неподання звітності, невикористання РРО та інших видів правопорушень (с. 254 дис.).

Дисертантом проведено порівняльну характеристику застосування загальної та спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу, що дозволило виявити переваги та недоліки кожної із систем. Основними рисами загальної системи оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу є те, що об'єкт оподаткування виражається у доході (при документальному підтвердженні витрат), розмір якого буде залежати від результатів діяльності: у разі його перевищення в 1 млн грн наявна обов'язкова реєстрація як платника ПДВ, також поглиблюється податковий контроль та змінюються форми ведення звітності (с.147 дис.).

Необхідність теоретичного обґрунтування удосконалення існуючого законодавства з метою забезпечення стимулювання розвитку бізнесу в Україні, оптимізації рівня податкового навантаження для суб'єктів малого та середнього бізнесу, виявлення ефективних стимулів підтримки та методів розвитку державної політики в цій сфері, різноманітність наукових ідей і поглядів учених юристів та економістів щодо уявлень про сутність, призначення та особливості оподаткування доходу (прибутку) малого та середнього бізнесу і нині є найбільшою проблемою для комплексного, об'єктивного й оптимального визначення концепції правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу. Тому вибір Ю.І. Аністратенко, в якості дисертаційного дослідження теми «Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні» є своєчасним.

Об'єктом дослідження стали суспільні відносини, що виникають у сфері правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні, а предметом – правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні.

В цілому дисертаційне дослідження характеризується комплексністю, системністю, акцентуацією на найбільш проблемних й актуальних аспектах правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в

Україні. Робота ґрунтується на чіткій методологічній базі з застосуванням сучасних методів аналізу.

Безпосередню практичну значимість мають положення дисертації щодо удосконалення чинного законодавства в сфері оподаткування. Так, заслуговує на увагу пропозиція дисертантки щодо доповнення окремих статей глави 1. «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» Розділу XIV Податкового Кодексу України «Спеціальні податкові режими», а саме викласти в новій редакції ст. 291 та 292 Податкового кодексу, уточнивши коло платників, об'єкт оподаткування та ставки єдиного податку (с.243-245; 391-394 дис.).

Пропозиції щодо удосконалення податкового законодавства запропоновані дисертантом, пов'язані із: включенням доповнень до розділу Податкового кодексу України «Спеціальні податкові режими», а також прийняттям Закону України «Про малий та середній бізнес в Україні», Закону України «Про інвестиції в малий бізнес України», що забезпечить єдність закону та сприятиме розвитку законодавчого врегулювання оподаткування малого та середнього бізнесу; використання досвіду зарубіжних країн щодо оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу у національному законодавстві, що зумовить збільшення рівня ВВП, забезпечення соціально-економічного розвитку та зайнятості населення, розвитку різних видів бізнесу, врахування стратегій фіскальної децентралізації, а це у свою чергу потребує прийняття на цій підставі Закону України «Про економіко-правову модернізацію оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні».

Покращення правового забезпечення оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу з метою вдосконалення адміністрування податків, які сплачують ці платники повинно бути реалізовано, на думку дисертанта, шляхом прийняття окремого розділу в ПКУ «Оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу», який би нормативно врегулював специфіку

застосування як загальної, так і спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (с. 373 дис.).

Повнота викладу наукових положень, висновків та рекомендацій в опублікованих працях. Основні положення та результати дослідження знайшли відображення у 51 наукових працях, у тому числі: одноосібна монографія, монографія у співавторстві, 18 статтях у наукових фахових виданнях, 5 наукових статей у виданнях іноземних держав, 25– у тезах та матеріалах науково-практичних конференцій.

Відповідність дисертації встановленим вимогам. Дисертаційна робота написана українською мовою, оформлена відповідно до існуючих норм і правил, які висуваються до дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук, є цілісною та завершеною науково-дослідною роботою, виконаною на високому науково-теоретичному та практичному рівні.

Автореферат дисертації за своєю структурою й технічним оформленням відповідає визначеним вимогам. Автореферат повністю відображає зміст, основні положення, висновки та рекомендації, що містяться у дисертаційному дослідженні.

Теоретичне і практичне значення дисертації Аністратенко Ю.І., полягає в тому, що результати дослідження, загальнотеоретичні і практичні висновки сприятимуть більш глибокому розумінню, розвитку, становлення та сучасній практиці правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні.

Сформульовані в дисертації теоретичні і практичні висновки та пропозиції можуть бути використані: у сфері правотворчості – при підготовці законодавчих актів, які спрямовані на вдосконалення чинного податкового законодавства у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу та здійснення контролю за ним, у науково – дослідній сфері – як підґрунтя для проведення подальших наукових досліджень оподаткування малого та середнього бізнесу; у правозастосовній практиці – для

удосконалення діяльності учасників процесу оподаткування малого та середнього бізнесу.

Висновки і рекомендації, сформульовані в дисертації, в достатній мірі обґрунтовані.

Дискусійні положення та зауваження до дисертаційного дослідження:

1. В дисертаційному дослідженні міститься багато цікавих та слушних пропозицій щодо внесення доповнень до окремих статей глави 1 Розділу XIV Податкового кодексу (зокрема до ст.ст.291 та 292).

Дисертантка пропонує вживати поняття «платники єдиного податку серед **суб'єктів малого та середнього бізнесу**», «об'єкт оподаткування єдиного податку серед **суб'єктів малого та середнього бізнесу**» тощо. Визначення понять «малий бізнес» та «середній бізнес» автор пропонує включити до статті 291 глави 1 Розділу XIV. Вбачається, що ці поняття доцільно було б закріпити в статті 14 Податкового кодексу «Визначення понять», оскільки автором піднімаються питання щодо удосконалення правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу не лише за спрощеною, а й за загальною системами оподаткування.

2. На с.244 та с.392 дисертантка, наполягаючи на змінах до статті 291 Податкового кодексу України, фактично ототожнює поняття «нерезидент» та «іноземець». Однак нерезидентом може бути і фізична особа-громадянин України, яка не відповідає критеріям, за якими визначається статус резидента. Так, в п.п. 14.1.122 ПК стверджується, що нерезиденти це фізичні особи, які не є резидентами України.

3. На с. 377 дисертантка справедливо зазначає, що «податкові надходження фактично мають містити і різні форми донарахувань та санкцій, які пов'язуються з невиконанням або неповним чи несвоєчасним виконанням податкового обов'язку. Зокрема, ч. 2 ст. 9 БКУ як податкові надходження закріплює встановлені законами України про оподаткування

загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі), тобто все те, що є податками і зборами (обов'язковими платежами) у розумінні податкового законодавства».

В подальшому дисертантка зазначає, що «залишається незрозумілим, до якого типу доходів бюджету ми маємо віднести вказані вище податкові донарахування». Однак, відповідь на дане питання міститься в Бюджетній класифікації, затвердженій наказом Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року №11, яка даний вид доходів розглядає в складі податкових надходжень бюджету.

4. При дослідженні історико-еволюційного становлення і розвитку правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу, автору варто було б детальніше зупинитися на специфіці виникнення різних теорій оподаткування (с.32-44).

5. На ст.209-210 дисертантка акцентує увагу на зарубіжному досвіді оподаткування сімейного бізнесу та відзначає існування окремих елементів такого оподаткування в Україні. Доречним було б більш глибоко розглянути дане питання, уточнити проблематику сімейного оподаткування в Україні не лише в сфері готельного та ресторанного бізнесу, а й в інших сферах діяльності.

Проте наведені зауваження не зменшують загальної позитивної оцінки роботи та отриманих теоретичних і науково-практичних її результатів, а лише підкреслюють, що автор вирішує актуальне завдання.

ЗАГАЛЬНИЙ ВИСНОВОК

Дисертаційне дослідження Аністратенко Юлії Ігорівни «Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні» є самостійною, завершеною, кваліфікаційною науковою працею, яка вирішила наукове завдання розробки теоретичних засад правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. Дисертація відзначається науковою новизною, має теоретичне і практичне значення. Дослідження логічно структуроване, виконане на належному теоретичному

рівні, повністю відповідає пп. 10, 12 і 13 «Порядку присудження наукових ступенів», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 року № 567 (зі змінами), а його автор Аністратенко Юлія Ігорівна на підставі прилюдного захисту заслуговує на присудження наукового ступеня доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

Офіційний опонент:

**Завідувач кафедри фінансового права
Київського національного університету
імені Тараса Шевченка
доктор юридичних наук, професор**

Пришва Н.Ю.

ПІДПИС ЗАСВІДЧУЮ
ВЧЕНИЙ СЕКРЕТАР НДЧ
КАРАУЛЬНА Н.В.
дд. Оч. 2017р.

