

До спеціалізованої вченої ради Д 27.855.02  
Університету державної фіскальної служби України  
08201, Київська область, м. Ірпінь, вул. Садова, 55

## **ВІДГУК**

### **офіційного опонента**

**кандидата юридичних наук, старшого наукового співробітника  
Плугатар Тетяни Анатоліївни на дисертаційну роботу  
Мороз Світлани Сергіївни «Адміністративно-правові засади  
діяльності підрозділів правової роботи Державної фіскальної  
служби України», поданої на здобуття наукового ступеня  
кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 –  
адміністративне право і процес; фінансове право;  
інформаційне право**

### *Актуальність теми дослідження*

У сучасний період трансформації та реформування штатно-організаційної структури органів Державної фіскальної служби України у сервісний орган, процес адміністрування податків, зборів, митних платежів та єдиного внеску не повинен піддаватися впливу різноманітних негативних та деструктивних факторів, а якість організації контрольно-перевірочної та претензійно-позовної роботи має бути на відповідному нормативно врегульованому високому рівні. Комплексна реформа такого важливого державного органу, як фіскальна служба полягає не лише в зміні функціональної структури, упровадженні інформаційних технологій, антикорупційних заходів, доборі нових компетентних ініціативних кадрів, а й в удосконаленні діяльності підрозділів правової роботи. Ефективність діяльності органів фіскальної служби проявляється не лише у грошовому еквіваленті, що у повному обсязі й на законних підставах має надходити до бюджету, а й удосконалення комунікацій з платниками, поглибленого підходу до надання податкових та інших консультацій, підвищення зростання довіри українського суспільства до органів фіскальної служби.

Підрозділи правової роботи Державної фіскальної служби України здійснюють правове забезпечення її діяльності. Від рівня нормативно-правового регулювання діяльності підрозділів правової роботи в системі фіскальних органів залежить якість, ефективність та результативність діяльності у цілому Державної фіскальної служби України. Одним з актуальних напрямів діяльності підрозділів правової роботи є формування необхідної для фіскальної служби судової практики за рахунок використання позитивних судових прецедентів, що полягає в отриманні ряду позитивних судових рішень із найбільш спірних і ключових питань правозастосовної практики.

Органами Державної фіскальної служби України, як свідчить статистика, за 2014 рік було спрямовано 58,1 тисяч позовів до платників податків. За результатами розгляду позовів на користь органів Державної фіскальної служби України вирішено 35,7 тисяч справ, що складає 61 відсоток, від загальної кількості спорів. За 2015 рік органами ДФС України було спрямовано 59,3 тисяч позовів до платників податків. За результатами розгляду позовів на користь органів ДФС України вирішено 34,4 тисячі справ, що складає 58 відсотків, від загальної кількості спорів.

За аналогічний період 2016 року, органами ДФС України було спрямовано 27,3 тисяч позовів до платників податків. За результатами розгляду позовів на користь органів ДФС України вирішено 9,2 тисяч справ, що складає лише 34 відсотка.

Щодо митних спорів за 2014 було розглянуто 3 362 справи з митних питань на 1,7 млрд. грн, з них на користь митниць вирішено 1 455 справ на суму 848,6 млн. грн., що становить 44 відсотки від загальної кількості митних спорів. За 2015 рік було розглянуто 2 900 митних справ на суму 933,9 млн. грн., з них вирішено на користь митниць 1 137 справ на суму 551 млн. грн., що становить 39 відсотків від загальної кількості митних спорів. За аналогічний період 2016 року на користь митних органів вирішено 769 справ на суму 340,2 млн грн, що із загальної кількості 2 352 справ на суму 340,2 млн. грн. становить лише 32,7 відсотків.

За дев'ять місяців 2017 року частка податкових та митних спорів, вирішених судами різних інстанцій на користь органів ДФС у загальній кількості податкових та митних спорів, вирішених судами різних інстанцій (кількісна результативність розгляду податкових та митних спорів у судовому порядку), становить 55,8 %.

Така негативна тенденція не сприяє наповненню дохідної частини державного бюджету та свідчить про необхідність наукового пошуку та формування якісно нових підходів у діяльності підрозділів правової роботи органів Державної фіскальної служби України.

З огляду на викладене вище, і зважаючи на те, що, правова робота, як і будь-який інший вид діяльності, потребує вивчення, наукового обґрунтування, осмислення, узагальнення і подальшого удосконалення форм її організації, підвищення ефективності її здійснення, вважаємо, що вибір теми дисертаційного дослідження С.С. Мороз є цілком обґрунтованим, а його зміст – *актуальним*.

Про практичну та наукову актуальність кандидатської дисертації свідчить її взаємозв'язок з Стратегічним планом розвитку Державної фіскальної служби України на 2015–2018 роки, затвердженого Наказом ДФС України від 12.02.2015 № 80; Стратегією реформування державної служби та служби в органах місцевого самоврядування в Україні на період до 2017 року, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 18 березня 2015 року № 227-р. Дослідження проведено відповідно до Наказу ДФС України від 30.12.2014 року № 410 «Про затвердження Порядку

організації наукових досліджень та науково-технічних розробок у Державній фіскальній службі України».

Мета дисертації полягала у аналізі сутності та особливостей діяльності підрозділів правової роботи ДФС України, а також здійсненні теоретичного обґрунтування й розробці практичних рекомендацій щодо їх подальшого вдосконалення. Досягненню такої мети сприяло вирішення завдань, які в основному коректно ставить перед собою автор.

Об'єкт і предмет дослідження визначені відповідно до вимог Міністерства освіти і науки України.

Положення дисертації ґрунтуються на значному емпіричному матеріалі, який складають узагальнення практичної діяльності підрозділів правової роботи ДФС України, довідникових видань, аналіз публікацій та обробка даних офіційних інформаційних джерел. Поглибленому вивченню проблеми слугували проведені власні спостереження, анкетування й опитування співробітників підрозділів правової роботи ДПІ у Дніпровському районі ГУ ДФС у м. Києві та ДПІ у Деснянському районі ГУ ДФС у м. Києві.

#### ***Новизна результатів наукового дослідження***

Новизна наукових положень дисертаційної роботи С.С. Мороз полягає в тому, що у ньому здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове розв'язання наукового завдання, яке полягає у формулюванні обґрунтованих рекомендацій щодо наукового визначення сутності, змісту та особливостей адміністративно-правових засад діяльності підрозділів правової роботи органів ДФС України.

Вивчення змісту дисертації, автореферату та наукових праць С.С. Мороз свідчить про проведення здобувачем глибокого аналізу питань, пов'язаних із удосконаленням адміністративно-правових засад діяльності підрозділів правової роботи ДФС України, а також обґрунтуванням пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства у вказаній сфері.

Дисертантом на підставі аналізу науково-теоретичної літератури, чинного законодавства України та практики його застосування визначено поняття «підрозділ правової роботи», проведено ретроспективний аналіз особливостей і проблем утворення підрозділів правової роботи органів Державної фіскальної служби України. У роботі дисертант висловлює своє особисте бачення змістовного наповнення терміну «підрозділи правової роботи ДФС України» у сенсі цілісної термінологічної конструкції. Дійсно, авторський підхід необхідно визнати оригінальним, адже у науці адміністративного права зустрічається вперше. При цьому, автор цілком обґрунтовано застосовує змістовне навантаження поняття «правове забезпечення» - основної функції правової роботи в органах ДФС України, при визначенні терміну «підрозділи правової роботи ДФС України» (стор. 58).

Дисертантом проаналізовано сучасний стан нормативно-правового врегулювання діяльності підрозділів правової роботи, проаналізовано форми і методи діяльності підрозділів правової роботи, зокрема запропоновано

виділити два види методів: організаційно-технічні та спеціальні. У свою чергу, форми діяльності підрозділів правової роботи, на думку С.С. Мороз, доцільно класифікувати: за впливом на платників податків; за принципом адміністративного підпорядкування; за характером дії; за видами нормотворчої діяльності; за суб'єктом взаємодії.

Досліджуючи інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності підрозділів правової роботи ДФС України автор наголошує, що з метою послідовної реалізації ідеї щодо підвищення ефективності діяльності підрозділів правової роботи, необхідним є впровадження нової інформаційно-телекомунікаційної системи в діяльності працівників підрозділів правової роботи ДФС України і слушно наголошує на необхідності доповнення даного сервісу розділом «Міжнародна та зарубіжна практика» та «Міжнародне законодавство», де працівник підрозділу правової роботи ДФС України зміг би проводити паралелі з міжнародною практикою розгляду податкових та митних спорів, сформулювати свою правову позицію, подати рекомендації, в тому числі, у відповідності до міжнародного законодавства (стор. 135).

Не можна не відмітити пропозиції дисертанта щодо удосконалення законодавства, яке регламентує обмін електронними даними між органами виконавчої влади. Так, автором запропоновано внести зміни до Постанови Кабінету Міністрів України від 8 вересня 2016 р. № 606 про затвердження Положення «Про електронну взаємодію державних електронних інформаційних ресурсів», зокрема доповнити перелік пріоритетних державних електронних інформаційних ресурсів. Запропоновані автором зміни дозволять зменшити час на пошук інформації та отримання її від інших розпорядників та володільців даних (стор. 141). Адже саме консолідація електронних інформаційних ресурсів сприяють оптимізації робочого часу працівників державних органів виконавчої влади.

Переконливою є думка автора, що основними засобами забезпечення законності в діяльності підрозділів правової роботи ДФС України є внутрішній та зовнішній контроль за діяльністю працівників підрозділів правової роботи; оскарження неправомірних дій або бездіяльності посадових осіб підрозділів правової роботи; притягнення до юридичної відповідальності (дисциплінарної, адміністративної, кримінальної) за порушення законодавства (стор. 150). Такий підхід автора підтверджений позицією провідних науковців адміністративного права, які досліджували поняття «законності» та «засоби забезпечення законності». Окрім того, виділення засобів забезпечення законності в діяльності підрозділів правової роботи ДФС України відповідає нормам чинного законодавства, зокрема Податковому кодексу України та Митному кодексу України.

Доцільно підтримати пропозицію автора щодо вирішення питання ефективного подолання корупції в підрозділах правової роботи ДФС України зокрема та органів державної влади в цілому, шляхом легалізації та реалізації визначених автором заходів, спрямованих на попередження корупції (с. 175). Оскільки автором врахований підхід системності щодо запропонованих заходів подолання корупції в ДФС України, що являє собою поєднання

адміністративно-правових, організаційних, фінансових, інформаційних, кримінальних, духовно-моральних та кадрових заходів. Безумовно застосування одного заходу не сприяє ефективній протидії корупції, оскільки вони тісно взаємопов'язані між собою, тому необхідним є комплексне застосування.

С.С. Мороз на підставі аналізу міжнародного досвіду організації та координації діяльності працівників юридичних служб фіскальних органів запропоновано імплементувати практику діяльності юридичного управління податково-митного департаменту Естонської Республіки в діяльність ДФС України.

### ***Достовірність і обґрунтованість результатів дослідження***

Обґрунтованість та достовірність положень і висновків дисертанта визначається тим, що вони є результатом ретельного вивчення і порівняння:

а) національних законодавчих та інших нормативно-правових актів, узагальнень судової практики;

б) значного обсягу спеціальної наукової літератури, яка стосується предмету дослідження (список використаних джерел включає 235 найменувань);

в) відповідних матеріалів відомчого характеру (накази, роз'яснення та листи Державної фіскальної служби України, методичні рекомендації з питань правової роботи, судові доктрини та узагальнення судової практики).

Достовірність одержаних у дисертації результатів обумовлена також методологічною базою дослідження, якою є сукупність методів і прийомів наукового пізнання як загальнонаукових (узагальнення, моделювання, аналізу, синтезу тощо), так і спеціально-правових (логіко-семантичний, діалектичної логіки, формально-логічний, системно-структурний, системно-функціональний, порівняльно-правовий тощо), що дозволило розглянути досліджувані автором явища, процеси та правові документи у взаємозв'язку окремих елементів, виявити усталені напрями і закономірності розвитку, законодавчого закріплення й правового регулювання діяльності підрозділів правової роботи ДФС України.

***Наукові положення, висновки та рекомендації дисертації*** достатньо повно викладені в авторефераті та опублікованих працях.

Автореферат дисертації відповідає її змісту й відображає основні положення і результати дослідження.

Дисертацію та автореферат оформлено відповідно до встановлених вимог. Структурно дослідження побудовано логічно, розділи і підрозділи взаємопов'язані між собою. Обрана структура дисертації дозволила автору послідовно й системно проаналізувати широкий спектр питань, пов'язаних із діяльністю підрозділів правової роботи Державної фіскальної служби України.

Аналіз результатів кожного з підрозділів трьох розділів дисертаційної роботи свідчить про те, що вони достатньо повно викладені у 22 публікаціях,

з яких 2 навчальні посібники (у співавторстві); 6 наукових статей, що вийшли друком у виданнях, визнаних МОН України фаховими з юридичних наук; 2 наукові статті у міжнародних періодичних виданнях; 12 тез доповідей на міжнародних науково-практичних конференціях і семінарах. Це дозволило не лише довести до широкого загалу наукові здобутки, але й певною мірою скоригувати вироблені раніше наукові погляди, апробувати їх наукову обґрунтованість та достовірність. Зміст публікацій цілком відповідає тексту дисертації. Автореферат дисертації ідентичний до її змісту та відповідає існуючим вимогам. З огляду на викладене, можна зробити висновок, що основні положення та висновки дисертаційного дослідження оприлюднені автором повною мірою.

Робота викладена граматично вірно, чіткою і доступною мовою із використанням фахової юридичної термінології та фразеології.

***Теоретичне і практичне значення одержаних результатів*** проведеного дослідження полягає в розробці сучасних підходів до адміністративно-правових засад діяльності підрозділів правової роботи Державної фіскальної служби України, обґрунтовані пропозиції щодо удосконалення окремих нормативно-правових актів, які регулюють їх діяльність тощо.

*Теоретичні висновки* запропоновані у дисертації, можуть стати підґрунтям для подальших наукових досліджень правових засад функціонування підрозділів правової роботи Державної фіскальної служби України, а також обґрунтуванні змін і доповнень до податкового, митного, адміністративного законодавства.

*Практичне значення* положень і рекомендацій виконаного дослідження полягає в тому, що вони можуть бути застосовані у законотворчій діяльності щодо вдосконалення окремих нормативно-правових актів, що регулюють порядок здійснення правового забезпечення роботи органів ДФС України, участь підрозділів правової роботи у претензійно-позовній діяльності ДФС України, а також у правозастосовній практиці.

Матеріали дисертаційного дослідження також можуть бути використані у навчальному процесі при викладанні дисциплін «Адміністративне право», підготовці відповідних підручників, посібників та методичних рекомендацій.

### ***Зауваження щодо форми та змісту дисертації***

Водночас, на думку опонента, у рецензованій роботі є певні *твердження та висновки, що викликають сумніви й можуть слугувати підґрунтям дискусії під час захисту дисертації. Зокрема:*

1. У дисертації автор досить ретельно розглядає специфіку участі підрозділів правової роботи у проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок платників податків й констатує недосконалість існуючого підходу, оскільки підрозділ правової роботи не попереджається про початок проведення документальної перевірки, а лише отримує «проект

акта документальної перевірки» з метою надання висновків щодо повноти доказової бази щодо виявлених в ході перевірки порушень (стор. 50). Зазначений автором підхід потребує вдосконалення, оскільки Наказом ДФС України від 12.10.2016 № 856 вже передбачено 5 денний термін для підготовки підрозділом правової роботи висновків щодо повноти доказової бази за виявленими в ході перевірки порушеннями або визначення питань, що підлягають додатковому опрацюванню. Більше того, підрозділи правової роботи не наділені повноваженнями проведення контрольно-перевірочної роботи. Зазначені функції покладені на управління податкового та митного аудиту. Також необхідно звернути увагу на недопущення розголошення відомостей, які становлять службову таємницю. У разі ознайомлення значного кола осіб з інформацією про початок проведення документальної перевірки платника податків значно зростають корупційні ризики в частині розголошення відомостей платнику податкові про початок підготовчих робіт до проведення перевірки, що можуть знівелювати результати перевірки та очікування надходження до державного бюджету.

2. Автор зазначає, що відсутність нормативного закріплення правового статусу підрозділів правової роботи ДФС України суперечить Конституції України (стор. 138). Не можна не зауважити хибності подібного твердження, оскільки підрозділи правової роботи ДФС України є лише окремим підрозділом фіскальної служби, а правовий статус цієї державної інституції законодавчо визначений. Спірною є також пропозиція дисертанта щодо необхідності розроблення та затвердження єдиного нормативно-правового акту, який би врегулював діяльність підрозділів правової роботи ДФС України, оскільки, як було вказано раніше, такі підрозділи є лише структурним підрозділом зазначеної служби і його назва, структура, чисельність, правовий статус тощо можуть змінюватися в результаті реструктуризації, проведення якої залежить від кадрової роботи ДФС України. Закріплення правового статусу підрозділів правової роботи нормативно-правовим актом унеможливить подібну реструктуризацію.

3. Загалом, схвалюючи позицію автора стосовно класифікації (стор. 150) способів забезпечення законності в діяльності працівників підрозділів правової роботи ДФС України (внутрішній та зовнішній контроль, оскарження неправомірних дій або бездіяльності, притягнення до юридичної відповідальності), хотілося б зауважити на доцільності дослідження ще одного способу забезпечення законності в діяльності працівників підрозділів правової роботи – правового моніторингу. До речі, саму ідею «моніторингу» автор розглядає крізь призму інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності підрозділів правової роботи та нормативно-правового врегулювання їх діяльності. Проте підхід щодо використання правового моніторингу у сфері управлінської діяльності, впливу прийнятих управлінських рішень та аналізу результатів розгляду судами справ за безпосередньою участю працівників підрозділів правової роботи ДФС України варто було б висвітлити більш ширше.

4. Надаючи пропозиції щодо застосування позитивного міжнародного досвіду (стор. 199), С.С. Мороз звертає увагу на побудову моделі функціонування Податково-митного департаменту Естонії, в якому створена й успішно функціонує інтегрована комп'ютерна система. Дисертантом запропоновано використання зазначеної системи в діяльності підрозділів правової роботи органів ДФС України, оскільки вона забезпечує доступ у режимі реального часу до всіх категорій справ (податкові та митні спори), які перебувають на розгляді в судових інстанціях. Водночас автору доцільно було б приділити увагу дослідженню досвіду зарубіжних країн, у яких поєднано податкову та митну служби в єдиний централізований орган та проаналізувати інші моделі функціонування й діяльності юридичних підрозділів у цих органах.

5. Як недолік у системі органів ДФС України автор вказує відсутність єдиної бази податкових та митних спорів, судових рішень (стор. 206). Проте в Україні створений і ефективно функціонує Єдиний реєстр судових рішень, у якому за умов введення конкретних даних (відомостей) пошуку можливий оперативний пошук необхідних справ та судових рішень. У зв'язку з цим, постає питання щодо доцільності здійснення фінансових витрат на організаційне та економічне забезпечення створення подібного реєстру лише для ДФС України.

Викладені вище міркування та зауваження викликані інтересом до дисертаційного дослідження, новизною та актуальністю питань, порушених автором. Вони можуть становити певну основу для подальшого плідного дослідження теми, бо у своїй більшості мають дискусійний характер і суттєво не впливають на позитивну оцінку дисертаційної роботи. Відповіді на них можуть слугувати предметом оцінювання обґрунтованості положень дослідження, представлених у ньому концептуальних аспектів.

#### ***Загальний висновок по дисертації***

Дисертація «Адміністративно-правові засади діяльності підрозділів правової роботи Державної фіскальної служби України» є завершеною науковою працею, в якій отримані нові, самостійні, науково обґрунтовані результати, які в сукупності вирішують конкретне наукове завдання для науки адміністративного, податкового, митного та адміністративного процесуального права – розробку нових наукових положень та рекомендацій з удосконалення правового забезпечення діяльності підрозділів правової роботи органів Державної фіскальної служби України та узагальнення законодавчого регулювання адміністративно-правових, податкових та митних відносин, результатів теоретичних досліджень, вітчизняної правозастосовної практики та іноземного досвіду.

Робота відповідає науковій спеціальності І2.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право, а також вимогам «Порядку присудження наукових ступенів», затвердженого Постановою Кабінету



Міністрів України від 24 липня 2013 року № 567, а її автор, Мороз Світлана Сергіївна, на основі публічного захисту заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

**Офіційний опонент:**

**учений секретар секретаріату Вченої ради  
Державного науково-дослідного інституту  
Міністерства внутрішніх справ України,  
кандидат юридичних наук,  
старший науковий співробітник**



**Т.А. Плугатар**

**Підпис Т.А. Плугатар засвідчую.  
Перший заступник директора ДНДІ МВС України,  
доктор юридичних наук, професор**



**Т.О. Проценко**