

ВІДГУК
офіційного опонента – доктора юридичних наук, професора
Музики-Стефанчук Оксани Анатоліївни на дисертацію
Федчишина Юрія Анатолійовича
«Наближення законодавства України про податок на додану
вартість до права Європейського Союзу
в контексті угоди про асоціацію»,
подану на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук
за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

Актуальність теми дослідження викликана тим, що європейські стандарти життя та гідне місце Україні в світі, визначені метою стратегічного розвитку України після того, як відбулася Революція Гідності й країна стала на шлях докорінної перебудови, вимагає проведення кардинальних реформ у більшості сфер суспільного життя, у тому числі – у фінансовій та податковій сфері. Істотне реформування фінансового законодавства, наглядова діяльність Державної фіскальної служби України й інших органів державної влади у частині відтворення в державі здорової та стабільної фінансової системи є лише початком таких змін.

І якщо пошук шляхів виходу із фінансової кризи належить економістам та фахівцям із фінансової справи, то правовий інструментарій, яким мають скористатися при такому виході, має надаватися представниками юридичної галузі. Відтак, можна стверджувати, що концептуальне спрямування розвитку фінансової системи в цілому та усіх її складових має належати юридичній науці, яка, у свою чергу, може вирішити завдання, що на неї покладає держава, лише за умов розробки власних категорій та принципів. Фінансово-правова наука, яка досліджує не лише питання фінансового права, але й суміжні із ними, має виявляти сферу предметного впливу, методи регулювання відносин, що виникають у сфері публічної фінансової діяльності, що пов'язані із публічними фінансами в цілому. У цьому сенсі особливої актуальності набувають питання оподаткування в умовах євроінтеграції.

Реалії сьогодення свідчать, що шлях нашої держави до того, щоб Україна стала частиною європейського економічного, політичного і правового простору є досить тривалим і проблемним. У цьому процесі вельми складним є

питання наближення (гармонізації, уніфікації) права України та Європейського Союзу (далі – ЄС) в умовах дії Угоди про асоціацію між Україною та ЄС (далі – Угода про асоціацію).

Взагалі, зміст співробітництва у сфері ПДВ більш детально викладений у Додатку XXVIII до гл. 4 Угоди про асоціацію між Україною та ЄС під назвою «Оподаткування». Тут зазначається, що Україна зобов'язується поступово наблизити своє законодавство до права ЄС у встановлені терміни. Тобто необхідно комплексно розглядати питання адаптації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС взагалі, та податкового зокрема. Все це у сукупності з іншими обставинами дає нам підстави констатувати актуальність і своєчасність дисертаційного дослідження Федчишина Юрія Анатолійовича на тему «Наближення законодавства України про податок на додану вартість до права Європейського Союзу в контексті угоди про асоціацію», адже потреба у наближенні законодавства України до права ЄС у сфері ПДВ встановлена як текстом основної Угоди про асоціацію, так і Додатками до неї.

Ступінь обґрунтованості отриманих результатів дисертаційного дослідження, їх достовірності, зв'язок з науковими програмами. Аналіз реферативної бази захищених з фінансового права дисертацій свідчить про те, що допоки жодна із захищених дисертацій не розкривала повною мірою підняту Юрієм Анатолійовичем проблематику. Звичайно, ряд проблемних аспектів податкового законодавства в контексті Угоди про асоціацію розкривався у наукових працях таких учених, як Д.О. Гетманцев, Д.В. Вінницький, Л.К. Воронова, Н.В. Воротіна, Р.О. Гаврилук, О.В. Дьомін, М.В. Жернаков, І.Є. Криницький, Ю.О. Крохіна, М.П. Кучерявенко, О.А. Лукашев, А.О. Полянничко, Н.Ю. Пришва, Т.О. Проценко та інші. Разом із цим у зазначених роботах не надавався комплексний аналіз наближення законодавства України ПДВ до права ЄС в контексті угоди про асоціацію. Відповідно, представлений правовий аналіз є актуальним та вкрай своєчасним.

У представленому дисертаційному дослідженні проаналізовано позиції вчених України та іноземних вчених із питань, що становлять предмет дослідження. При цьому робота наділена самостійним характером

дослідження, дотриманням вимог щодо посилань на наукові позиції та положення чинного законодавства. Факторів критичного запозичення чи плагіату у дисертації не виявлено, виходячи з обсягу знань за даною проблематикою, якими володіє опонент.

На користь практичних якостей роботи свідчить і той факт, що дослідження обрано з урахуванням положень концептуальних і програмних документів. Так, дисертацію Ю.А. Федчишина виконано відповідно до Пріоритетних напрямів розвитку правової науки на 2011–2015 рр., затверджених Загальними зборами НАПрН України 24.09.2010 р., та відповідає змісту заходів, що здійснюються в Україні в межах імплементації положень Угоди про Асоціацію з ЄС.

Мета дисертаційного дослідження полягає у розробці пропозицій щодо підходів до наближення законодавства України про ПДВ до законодавства ЄС.

Під час опрацювання даної теми автором було проаналізовано стан розробки наукової проблематики наближення податкового законодавства України до законодавства ЄС. Вивчення представленої на опонування роботи та результатів апробації дисертаційного дослідження свідчить про те, що автор дисертації успішно справилася із поставленими завданнями.

Методологічно вивіреними визначено об'єкт та предмет дисертаційного дослідження Ю.А. Федчишина. Зокрема, в якості об'єкта дослідження автором було обрано «суспільні відносини, які виникають в процесі справляння ПДВ на підставі системи юридичних норм, закріплених в законодавствах України та ЄС». У свою чергу, предметом дослідження виступили «теоретичні й практичні аспекти наближення законодавства про ПДВ України до законодавства ЄС».

Сформульовані у дисертації наукові висновки і рекомендації мають належну міру обґрунтованості та достовірності, що вимагаються від кандидатських досліджень, та виходять з багатобічних методів наукового пізнання, використаних у ході дослідження. Доцільно відзначити методологічну основу дисертаційного дослідження, яку становили загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, обрані з урахуванням мети

роботи. Застосування філософсько-світоглядного, загальнонаукового і спеціально-наукового рівнів методології, обраних автором дисертації, дозволили їй всебічно розкрити об'єкт дослідження та дослідити його предметні ознаки. Належною мірою у роботі використано й емпіричну та інформаційну базу, а також числені положення національного та іноземного (у першу чергу європейського) законодавства. Зокрема, використаний автором метод порівняльно-правового аналізу дозволив йому розглянути особливості запровадження міжнародних стандартів у сфері оподаткування ПДВ в ЄС.

Новизна отриманих результатів дослідження. Не викликає сумнівів наукова новизна роботи, адже дисертація Юрія Анатолійовича дійсно є першим у вітчизняній фінансово-правовій доктрині комплексним, системним дослідженням: ознак того різновиду ПДВ, що справляється у ЄС; основних етапів становлення ПДВ у ЄС; правового регулювання ПДВ у ЄС; факторів, що впливають на гармонізацію законодавства ЄС у сфері ПДВ; змісту наближення законодавства про ПДВ України до законодавства ЄС в умовах дії Угоди про асоціацію та підходів до його здійснення; положень податкового законодавства України на предмет їх відповідності законодавству ЄС про ПДВ тощо.

Позитивно, що дисертант вдало поєднує економічну та правову основу ПДВ. Так, розділ 1 «Особливості податку на додану вартість у Європейському Союзі та генеза його правового регулювання» (с.13-50). Саме у цьому розділі досліджується поняття ПДВ, його особливості та місце в податковій системі, розвиток теорії та практики правового регулювання ПДВ у ЄС.

Особливо варто відмітити розділ 2 «Правове регулювання податку на додану вартість у Європейському Союзі» (с.51-117), де здобувач досить ґрунтовно розглядає положення податкового законодавства ЄС та практики його застосування. Окремо приділяється увага факторам, що впливають на гармонізацію системи ПДВ у ЄС. Не залишені поза уваги й питання термінології (п.2.2.5). У цьому контексті варто підтримати авторські висновки про те, що на сьогодні можна виокремити фактори, які призводять до дисгармонії системи ПДВ у ЄС, а саме: 1) наявність норм національного

законодавства, які не передбачені в Директиві про ПДВ; 2) наявність норм у Директиві про ПДВ, які дозволяють усім Державам-членам запроваджувати ті чи інші правила, по-різному запроваджуються ними; 3) наявність норм Директиви про ПДВ, які дозволяють відхилятися від окремих положень Директиви про ПДВ певним Державам-членам; 4) відмінність у мовних версіях законодавства про ПДВ; 5) відмінність у практиці адміністрування ПДВ та судовій практиці між Державами-членами (с.117).

Розділ 3 «Зміст наближення законодавства України про податок на додану вартість до права Європейського Союзу» (с.118-162) має чи найбільше практичне значення, адже його положення є своєрідними дороговказами у процесі євроінтеграції; саме тут детально проаналізовано норми, за якими Україна зобов'язана гармонізувати власне законодавство та в якій мірі така імплементація є можливою і потрібною.

До позитивних моментів даної роботи варто віднести й спробу автора визначити поняття «ПДВ у широкому значенні» та «ПДВ європейського типу». Так, ним встановлено, «що «ПДВ у широкому значенні» є некумулятивний податок, за яким об'єкт оподаткування обраховується методами додавання або віднімання, який може бути як загальнодержавним так і місцевим, *прямим* (виділено нами. – О.М-С) або *непрямим*, нараховуватися як за принципом походження, так і за принципом призначення. «ПДВ європейського типу» є загальнодержавний, непрямий, некумулятивний податок з обороту, що справляється на всіх етапах, нараховується на витрати по споживанню як за принципом походження, так і за принципом призначення, додана вартість якого обраховується кредитно-рахунковим методом» (с.10 дисертації). Хоча певне запитання викликає те, як ПДВ може бути прямим податком...

Особливо хочеться відмітити широке використання в роботі іншомовних наукових джерел. Тобто Юрій Анатолійович звертається до першоджерел, а не займається «переписуванням» посилань і авторських перекладів інших науковців.

Доцільно підтримати й інші положення дисертації, в яких обґрунтовується внесення змін до чинного законодавства, спрямовані на удосконалення доказової діяльності компетентних суб'єктів – спеціальних органів публічної фінансової діяльності, а також судів.

Зрозуміло, що вищезазначені положення не відображають усіх позитивних результатів, отриманих у ході дослідження, але можуть свідчити про їх новизну, актуальність та практичне значення для формування вітчизняної науки фінансового права.

Значною мірою отриманим результатам сприяла вдало обрана архітектура дисертаційного дослідження. Адже автор визначила за можливе розкрити предмет дослідження у чотирьох розділах дисертації. Джерельна база містить значну кількість позицій, аналіз використання яких свідчить про володіння автором предметом дослідження.

Практичне значення отриманих результатів. Що стосується практичного значення одержаних результатів, то останні можуть бути використані у науково-дослідній сфері, зокрема при подальшій розробці теоретичних проблем податкового права, а також у процесі дослідження правової природи податкових відносин; у сфері правотворчості – для вдосконалення чинного податкового законодавства у процесі його адаптації до законодавства ЄС; а також у навчальному процесі – при підготовці відповідних розділів підручників, навчальних посібників із дисципліни «Фінансове право», «Податкове право», «Актуальні проблеми фінансового права України», а також при написанні підручників, навчальних посібників, методичних рекомендацій, у процесі професійної підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації спеціалістів органів, що здійснюють публічну фінансову діяльність. Крім того, отримані результати мають сенс й у правозастосовній діяльності судових органів при розв'язанні спорів, що виникають із податкових правовідносин; під час підготовки окремих інформаційних та оглядових листів Вищого спеціалізованого суду України з цивільних та кримінальних справ.

Належним чином проведена й апробація результатів дисертаційного

дослідження. Основні положення дисертації опубліковані у чотирнадцяти наукових працях, сім з яких – наукові статті в юридичних виданнях, з яких шість входять до переліку фахових видань, визначених чинним законодавством України, та одна вийшла друком в іноземному виданні, із яких п'ять надруковано англійською мовою; сім – тези доповідей за матеріалами науково-практичних конференцій та публікації в інших виданнях.

Водночас, позитивно оцінюючи зміст рецензованого дисертаційного дослідження, вважаємо за необхідне зробити ряд зауважень щодо деяких положень дисертаційного дослідження Ю.А. Федчишина, які викликають дискусію, вимагають додаткового пояснення чи уточнення, або з якими опонент незгодна.

1. Певні положення наукової новизни викладені дещо некоректно, що припускає множинність їх тлумачення. Так, на с. 9 дисертації здобувач пише, що ним «доведено наявність п'яти факторів, які впливають на рівень гармонізації законодавства про ПДВ в ЄС, як окремої категорії...». Незрозуміло, про яку категорію йдеться: ПДВ як категорія (якщо так, то категорія чого?); про фактори як категорії; про законодавство як категорію.

2. Деякі положення наукової новизни результатів дисертаційного дослідження викладені вкрай поверхнево, а у рубриці «дістали подальшого розвитку» вказується взагалі одне положення. «Наукова сором'язливість» дисертанта не повинна мати таке поширення; навпаки – краще детальніше викладати авторські думки, приділяти більше уваги аргументації наукових положень.

3. У продовження зауважень стосовно наукової новизни наведемо ще одне. На с.10 дисертації вказується на те, що автором вперше «проаналізовано формально-юридичний механізм, за яким законодавство про ПДВ України може бути наближено до законодавства ЄС у контексті Угоди про асоціацію та з урахуванням досвіду різних держав Європи». У тексті дисертації більше не згадується термінологічний зворот «формально-юридичний механізм». Натомість на с.135, 165 згадується «формально-юридична позиція наближення законодавства України до права ЄС», на с.161, 165 йдеться про «формально-

юридичний спосіб», на с.166 вказується на «формально-юридичний підхід». Припускаємо, що сутність цього механізму розкривається у третьому розділі, проте все ж таки варто це уточнити.

4. По тексту тричі, а то і більше разів зустрічається дослівне повторювання висновків: до підрозділу, розділу, загальні висновки (наприклад, с.115, 117, 166). Дійсно за змістом висновки мають повторюватися, але не дослівно.

5. Робота значно виграла, якби Юрій Анатолійович запропонував порівняльну таблицю положень вітчизняного законодавства, які потребують змін у контексті Угоди про асоціацію. Також добре було би викласти всі ці положення у вигляді відповідного законопроекту.

Разом із тим наведені зауваження, хоча й стосуються суттєвих аспектів дослідження, загалом не змінюють загальної його позитивної оцінки як самостійного наукового дослідження, що відповідає за своїми критеріями кандидатському рівню. Позитивна в цілому оцінка дисертації Ю.А. Федчишина, зумовлена відзначеними вище актуальністю, ступенем достовірності та обґрунтованості, новизною відповідних наукових результатів у галузі фінансового права.

Автореферат дисертації в належному обсязі розкриває її зміст та відповідає вимогам, що ставляться чинним законодавством до авторефератів докторських дисертацій.

Рецензована дисертація є завершеним, самостійним науковим дослідженням, в якому отримані нові науково обґрунтовані результати, що в сукупності є досягненням для розвитку теорії фінансового права.

Висновок. Дисертація Федчишина Юрія Анатолійовича на тему «Наближення законодавства України про податок на додану вартість до права Європейського Союзу в контексті угоди про асоціацію» виконана у межах спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право та відповідає вимогам Порядку присудження наукових ступенів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. № 567.

Автор дисертації – Федчишин Юрій Анатолійович заслуговує на 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,
професор кафедри конституційного,
адміністративного та міжнародного права
Національної академії державної
прикордонної служби України
ім. Богдана Хмельницького



О.А. Музика-Стефанчук

« 23 » 05 2016 р.



Підпис Музики-Стефанчук О.А. засвідчую.
Начальник відділення контролю
та документального забезпечення,
майор



О.М. Олошинець