

Спеціалізованій вченій раді К 64.051.31
Харківського національного університету
імені В.Н. Каразіна
61022, м. Харків, майдан Свободи, 6

ВІДГУК

офіційного опонента

на дисертацію Форостянка Дмитра Валерійовича

«Фіскальні органи як складова державного апарату:

теоретико-правові аспекти»,

подану на здобуття наукового ступеня

кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.01

«Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень»

Глибоке вивчення і критичний аналіз тексту поданої на захист дисертації, автореферату та наукових праць здобувача, опублікованих за обраною темою, дають підстави зробити наступний висновок.

Актуальність і значущість теми дисертаційного дослідження.

Механізм держави є упорядкованою сукупністю державних органів та організацій, державних установ і державних підприємств, які забезпечують у своїй злагодженій «роботі» виконання функцій і завдань держави.

Будь-яка держава, незалежно від форми державного правління, устрою, режиму має свій власний специфічний механізм держави. І, незалежно від особливостей механізму конкретної держави серед системи державних органів, які входять до складу державного апарату, як відносно самостійної частини механізму держави, важливу роль відіграють фіскальні органи (органи доходів).

Саме фіскальні органи у системі державних органів забезпечують акумулювання державних доходів шляхом встановлення і стягнення обов'язкових платежів. Так, приміром, основними завданнями фіскальних органів України є: реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з

правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства; контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів; реалізація державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та ін.

Фіскальні органи тією чи іншою мірою забезпечують приріст державних доходів, а отже, впливають на фінансове забезпечення всієї держави. Тобто, від ефективності роботи системи фіскальних органів певною мірою залежить ефективність функціонування всього механізму держави, реалізації основних та додаткових функцій та завдань держави.

У зв'язку з зазначеним, представлена на рецензування робота Форостянка Дмитра Валерійовича «Фіскальні органи як складова державного апарату: теоретико-правові аспекти» є безсумнівно актуальною.

Дисертаційна робота виконана відповідно до пріоритетних напрямів розвитку правової науки на 2016-2020 рр., затверджених загальними зборами Національної академії правових наук України 3 березня 2016 р., а також відповідно до Плану наукових досліджень Науково-дослідного інституту державного будівництва та місцевого самоврядування НАПрН України у межах фундаментальних тем «Теоретичні та правові проблеми організації та функціонування української держави в умовах конституційної реформи».

Мета дисертаційного дослідження сформульована коректно, науково обґрунтовано і виважено, а його задачі сформульовані системно є такими що повністю і всесторонньо розкривають означену мету. Об'єкт і предмет дослідження повною мірою укладаються у рамки наукової спеціальності 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень».

Методологічною основою дисертації стала низка загальнонаукових та спеціально наукових методів. Автор виходить із діалектичного світорозуміння, що передбачає розгляд фіскальної функції та фіскальних органів держави як динамічного правового явища, котре постійно змінюється з розвитком суспільства та державності. У процесі роботи застосовувалися історико-

правовий, системно-структурний, структурно-функціональний, формально-юридичний, порівняльно-правовий методи, метод класифікації та теоретико-правового прогнозування, і моделювання та ін.

Структура дисертації є логічною, послідовною, раціональною, вона чітко корелює з предметом, метою та завданнями дослідження. Дисертація складається зі вступу, 2 розділів, що охоплюють 6 підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

Обґрунтованість наукових положень дисертації, її достовірності й новизни.

1. Дисертація Д.В. Форостянка є першим у вітчизняній юридичній науці загальнотеоретичним дослідженням юридичної природи фіскальних органів та основних закономірностей їх розвитку в межах державно організованого суспільства.

Слід підкреслити цілісність дослідження, яке охоплює загальнотеоретичну характеристику правовідносини, що характеризують правовий статус та порядок функціонування фіскальних органів у межах державного апарату.

Центральним поняттям дисертації є «фіскальні органи». Це поняття достатньо глибоко проаналізовано в рецензованій роботі. Заслуговує підтримки позиція автора щодо необхідності розрізнення понять «фіскальні органи» та «органи, що виконують фіскальну функцію». Д.В. Форостянко справедливо зазначає, що власне фіскальними варто називати тільки органи спеціальної компетенції і тільки ті, для яких акумулювання державних доходів шляхом забезпечення стягнення обов'язкових платежів (податків, зборів, мит, штрафів) є прерогативною функцією, тобто податкові й митні органи, а також (за наявності у них відповідних повноважень) казначейства і державні позабюджетні фонди (с. 47).

Зважаючи на те, що класифікація є логічною операцією, яка упорядковує знання про досліджуване правове явище, позитивно слід відмітити представлену у роботі класифікацію фіскальних органів за способом утворення; за способом прийняття рішень; за юридичним джерелом легітимності (с. 28-46).

2. Заслуговує на увагу проведене історико-теоретичне дослідження

еволюції фіскальних органів у процесі розвитку суспільства та державності. Із точки зору джерельної бази свого існування автор класифікує держави на чотири групи: а) загарбницькі (флібустьєрські) – ті, що існували за рахунок загарбницьких війн і розбійницьких набігів на чужі території; б) доменально-податні – ті, що існували за рахунок прибутків від домену і стягнення податей з простого люду; в) фіскальні – держави, що існували за рахунок податків та інших фіскальних платежів з фізичних та юридичних осіб; г) фіскально-кредитні – сучасні держави, що існують за рахунок фіскальних платежів та зовнішніх і внутрішніх кредитів (с. 85).

Д.В. Форостянко робить висновок про те, що разом зі зміною джерельної бази існування держави відбувалась еволюція фіскальних органів. Дисертант виокремлює чотири етапи еволюції фіскальних органів: а) етап фіскального монізму (від Стародавнього світу до початку Середніх віків) – етап, коли фіскальні органи інституційно не виокремлені, а фіскальна функція здійснюється багатьма органами держави, поряд з іншими функціями; б) етап фіскального дуалізму (епоха Середньовіччя) – початок інституційного оформлення фіскальних органів як органів спеціальної компетенції; в) етап фіскального професіоналізму (Новий час) – етап завершення інституційного виокремлення фіскальних органів; г) етап фіскального глобалізму (Новітній час) – етап інтернаціоналізації, соціалізації та комп'ютеризації фіскальних органів (с. 84-85).

3. В дисертаційному дослідженні розкрито структуру і зміст правового статусу фіскальних органів, звернено увагу на сучасні тенденції розвитку їх компетенції. Дисертант цілком обґрунтовано підтримує «блочний» підхід до розуміння структури правового статусу органів державної влади і пропонує до структури правового статусу фіскальних органів відносити: 1) цільовий блок; 2) структурно-організаційний блок; 3) компетенційний блок; 4) відповідальнісний блок (с. 94).

Окремо слід звернути увагу на висновок автора про те, що до числа основних функцій фіскальних органів слід відносити: 1) адміністративну (управлінську); 2) контрольно-наглядову; 3) правоохоронну; 4) інформаційну; 5) здійснення

міжнародного співробітництва у фіскальній сфері (с. 94-95).

У межах зазначених функцій фіскальних органів дисертант пропонує розрізняти наступні групи повноважень зазначених органів: 1) повноваження, пов'язані з отриманням і наданням податкової й митної інформації; 2) повноваження, пов'язані з проведенням контрольних дій; 3) повноваження, пов'язані з організаційним забезпеченням; 4) повноваження, пов'язані із застосуванням санкцій за порушення податкового та митного законодавства; 5) повноваження, пов'язані зі зверненням до суду для отримання дозволу на проведення окремих дій (с. 95-96).

4. Заслугує на увагу проведений у межах дисертаційного дослідження аналіз фіскальних органів колишніх радянських республік, котрі перебувають на стадії суспільно-політичного та соціально-економічного транзиту.

На підставі аналізу правового статусу фіскальних органів Білорусі, Вірменії, Казахстану, Киргизстану, Росії автор наголошує на тому, що фіскальні органи держав-членів СНД є багатофункціональними органами виконавчої влади; крім прерогативної – фіскальної – вони виконують низку інших функцій. За формою здійснення та змістом діяльності цих органів дисертант виокремлює наступні види функцій: 1) нормативно-регулююча; 2) контрольно-наглядова; 3) юрисдикційна; 4) правоохоронна; 5) реєстраційно-дозвільна; 6) інформаційно-консультаційна; 7) представницька; 8) облікова (с. 141). В цілому, аналізуючи функції фіскальних органів колишніх радянських республік, автор робить висновок про те, що для держав-членів СНД характерним є покладення на фіскальні органи багатьох функцій, що виходять далеко за межі оподаткування чи митної справи, зокрема: здійснення оперативно-розшукової діяльності, дізнання і досудового слідства; ліцензування окремих видів підприємницької діяльності; валютний контроль; контроль за виробництвом та обігом окремих видів підакцизних товарів; управління і контроль у сфері ігорного бізнесу (с. 141)

Аргументованим є висновок автора про те, що на сьогодні у переважній більшості держав світу фіскальна функція розподілена між податковою і

митною службами. Проте з кінця ХХ ст. дедалі більшого поширення набуває їх консолідація у рамках єдиної служби (комітету) державних доходів. До держав, де фіскальні органи є консолідованими, належать окремі держави Європи (Велика Британія, Вірменія, Естонія, Казахстан, Латвія, Україна), Латинської Америки (Аргентина, Бразилія, Колумбія, Мексика), Азії (Індія) та Африки (Кенія, ПАР). Серед держав, де фіскальна функція є розщепленою, оподаткуванням займаються відповідні міністерства, комітети, дирекції, інспекції або служби, натомість митну політику здійснюють державні митні комітети або митні служби. При цьому система фіскальних органів завжди є жорстко централізованою; навіть у федераціях ця система, як правило, є єдиною, загальнонаціональною, що випливає з важливості забезпечення єдності фіскальної політики держави (с. 141-142).

5. Цікавим є висновок автора про те, що організаційна структура фіскальних органів може ґрунтуватися на таких принципах: а) спеціалізації (за типом фіскальних виплат); б) функціональному (за напрямками діяльності); в) сегментації (за групами платників) (с. 202).

Слід окремо звернути увагу на те, що дисертант стверджує, що для фіскальних органів переважної більшості розвинених держав світу починаючи з кінця ХХ ст. характерним є поступовий відхід від суто фіскальних методів роботи до встановлення клієнтських відносин із платниками податків, який спрямований на підвищення рівня добровільності сплати податків (с. 202).

6. Заслуговує на увагу висновок автора про те, що найбільш поширеними нефіскальними функціями, які покладаються на фіскальні органи, є: а) збір неподаткових заборгованостей, таких як студентські позики, повернення переплачених соціальних допомог тощо (Австралія, Великобританія, Угорщина); б) адміністрування соціальних виплат на дітей (Нідерланди, Нова Зеландія); в) адміністрування державної пенсійної системи в частині збору внесків на пенсійне страхування (Аргентина, Японія); г) оцінка власності для цілей адміністрування податків на нерухомість (КНР, США, Франція) (с. 202).

7. Окремо маю наголосити, на тому, що дисертант проаналізував не лише досвід організацій та функціонування фіскальних органів зарубіжних держав, але й також нормативну регламентацію всіх основних сторін правового статусу фіскальних органів у досліджуваних країнах.

8. Дисертантом проаналізована значна кількість вітчизняних та закордонних джерел з розглянутої теми, нормативно-правових актів. Усі ці доктринальні, нормативні та інші положення були належним чином критично проаналізовані здобувачем і на цій основі зроблені пропозиції щодо удосконалення правових основ організації та діяльності фіскальних органів України у контексті світових тенденцій у даній сфері.

Практичне використання результатів та висновків дисертаційної роботи.

Результати і висновки роботи можуть бути використані: 1) для вдосконалення правової бази; 2) при викладанні навчальних курсів з адміністративного права, податкового, бюджетного права в навчальних закладах України; 3) основні положення роботи можуть бути корисними при підготовці підручників і навчальних посібників для студентів юридичних вузів і факультетів.

Крім цього, результати дисертаційного дослідження можуть бути використані у процесі удосконалення податкового і митного законодавства, під час здійснення фіскальної реформи в Україні, а також у правозастосовній діяльності, для оптимізації роботи фіскальних органів

Загалом слід відзначити, що дисертація Д.В. Форостянка відзначається високим науково-методологічним рівнем виконання, вмільм використанням сучасного науково-методологічного арсеналу, виваженістю й обґрунтованістю висновків, досить високою правовою культурою теоретичних побудов. Я погоджуюсь з позицією автора, висловленою у переважній більшості висновків і положень наукової новизни, що виносяться на захист, оскільки вони, на мій погляд, є цінними як для теорії держави і права, так і для і практики вирішення правових спорів в Україні, є достатньо виваженими й обґрунтованими, а відтак заслуговують на увагу як вітчизняного законодавця, так і широкого кола

фахівців, усіх, хто долучений до реалізації фіскальної функції держави. Вважаю, що задачі, поставлені в роботі, вирішені автором цілком успішно.

Позитивно оцінюючи актуальність проведеного дисертантом дослідження, наукову новизну, обґрунтованість і достовірність, достатньо високий теоретичний рівень і практичну значущість його результатів, слід виокремити певні зауваження щодо окремих дискусійних положень роботи, а також таких, які потребуються уточнення:

1. На сторінках загальнотеоретичної літератури, державний апарат сучасних країн, як правило, традиційно, репрезентується системою наступних органів: глава держави, органи законодавчої влади, органи виконавчої влади, органи судової влади, контрольно-наглядові органи. У роботі дисертант, під час дослідження природи, сутності фіскальних органів визначає їх як органи виконавчої влади (с. 195). При цьому автор неодноразово наголошує на тому, що дані органи виконують контрольно-наглядові функції (с. 95), не всі фіскальні органи спеціальної компетенції належать до виконавчої гілки влади (с. 42). У зв'язку з зазначеним, на мій погляд, потребує додаткового обґрунтування під час прилюдного захисту позиція автора щодо місця фіскальних органів у системі державного апарату.

2. На сторінці 47 дисертаційного дослідження автор зазначає, що спеціальними ознаками фіскальних органів є наступні: 1) їх прерогативною функцією є фіскальна, тобто акумулювання державних доходів шляхом забезпечення стягнення обов'язкових платежів; 2) їхня компетенція співзвучна функціям управління державними фінансами – фінансове планування, фінансове регулювання і фінансовий контроль. На мій, погляд, авторові слід було більше уваги приділити змісту виокремлених специфічних ознак фіскальних органів у роботі, так як саме аналіз зазначених особливостей досліджуваного правового явища дозволив би детальніше розкрити його сутність.

3. На сторінці 199 дисертаційного дослідження автор виокремлює загальні та спеціальні ознаки фіскальних органів як органів державної влади. При цьому на сторінці 200, представленого на рецензування дослідження,

дисертант наводить ознаки фіскальних органів як суб'єктів права. До їх числа Д.В. Форостянка відносить: зовнішню уособленість; персоніфікацію; здатність виробляти та здійснювати персоніфіковану волю.

З огляду на те, що всі державні органи з моменту їх створення (виникнення) є суб'єктами права, володіють правосуб'єктністю (правоздатністю, дієздатністю, делктоздітністю), на мій погляд, виокремлення та аналіз основних специфічних ознак фіскальних органів як частини державного апарату як суб'єкта права є не доцільним.

4. Під час аналізу сутності фіскальних органів дисертант оперує поняттями «фіскальні органи», «орган, що здійснює фіскальну функцію держави (фіскальний орган у широкому сенсі слова)», «загальні фіскальні органи», «спеціальні фіскальні органи» (с. 46-47). Під час прилюдного захисту, на мою думку, дисертанту слід пояснити необхідність використання у роботі такої кількості правових термінів для характеристики досліджуваного правового явища.

5. На мій погляд, логічним продовженням тез викладених у дисертаційній роботі могло б бути представлення шляхів подальшого реформування системи органів доходів і зборів України у ракурсі євроінтеграційних процесів та імплементації норм міжнародного права у національне законодавство.

Проте, висловлені зауваження не торкаються концептуальних положень дисертаційного дослідження Д.В. Форостянка, у своїй більшості стосуються дискусійних проблем, не применшують належного рівня рецензованого дослідження і не впливають на загальну позитивну оцінку роботи та на її наукову і практичну цінність. Основні положення дисертації, що виносяться на захист, належним чином були відображені у наукових статтях, кількість і якість відповідає вимогам щодо публікації основних положень дисертаційних досліджень у професійних виданнях. У них висвітлена основні положення проведеного дослідження. Зміст автореферату повною мірою відображає структуру, хід дослідження основні положення і висновки дисертації. Автореферат не містить положень, що не ввійшли до основного змісту дисертації.

Таким чином, проведений аналіз дає підстави для висновку, що дисертація Форостянка Дмитра Валерійовича «Фіскальні органи як складова державного апарату: теоретико-правові аспекти» є структурно-логічним, самостійним обґрунтованим науковим дослідженням, яке відповідає вимогам до написання кандидатських дисертацій (п. 9,11 Порядку присудження наукових ступенів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 року №567), а її автор заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.01 – теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень.

Офіційний опонент:

доцент кафедри теорії та історії держави і права

Харківського національного університету

внутрішніх справ,

доктор юридичних наук, доцент

16 листопада 2018 р.



Л.І. Каленіченко