

ВІДГУК

офіційного опонента, доктора юридичних наук, професора Івановської Алли Миколаївни, на дисертаційне дослідження Горбенко Наталії Олександрівни на тему “Правове регулювання альтернативних способів вирішення податкових спорів”, подане до захисту у разову спеціалізовану вчену раду на здобуття ступеня доктора філософії в галузі знань 08 “Право” за спеціальністю 081 “Право”

Актуальність обраної теми

Тема дисертації Горбенко Наталії Олександрівни «Правове регулювання альтернативних способів вирішення податкових спорів» є надзвичайно актуальною та відповідає сучасним науковим і практичним завданням держави із трансформації правової системи з метою розвитку України як правової держави, що утверджує принцип верховенства права, забезпечує право на справедливий суд і одночасно вирішує проблему розвантаження судів. Окрім того, війна завдає Україні величезну шкоду, викликає необхідність здійснення посиленних видатків бюджетів на забезпечення оборони та підтримання нашої інфраструктури, збільшення виплат соціального характеру, що потребує максимально ефективного функціонування системи оподаткування. В той же час, бізнес продовжує функціонувати, зберігати робочі місця, виплачувати зарплату та сплачуючи податки очікує на справедливе відношення в сфері адміністрування податків і зборів, що базується на презумпції добросовісності платників податків.

Перед державою Україна й державами Європи, які активно їй допомагають, також постало завдання врегулювання багатьох питань з урахуванням нових викликів та забезпечення стабільного надходження податків до бюджетів з метою забезпечення функціонування держави в умовах воєнного стану. Тому Верховна Рада України ухвалила низку законів: 1) "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану" від 03.03.2022; 2) "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану" від 15.03.2022; 3) "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період воєнного стану"; 4) "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків в період воєнного, надзвичайного стану" від 01.04.2022 та інші. Відповідно, висока динамічність податкового

законодавства в тому числі з урахуванням Євроінтеграції, з одного боку, є реакцією на потреби забезпечення можливості реалізації прав та обов'язків платників податків та держави, але з іншого боку - не дає змоги забезпечити гарантовану усталеність практики адміністрування податків та судової практики вирішення податкових спорів.

Відповідно у вітчизняній та зарубіжній юридичній літературі та на рівні міжнародного співробітництва протягом останніх десятиліть спостерігається зростання інтересу до розкриття проблематики запровадження альтернативних способів вирішення юридичних спорів, зокрема і податкових.

Ряд способів АВС, зокрема таких як взаємне узгодження та звернення до Ради бізнес-омбудсмена вже функціонують, водночас запровадження інших ще перебуває на стадії формування концепції (наприклад, податкової медіації), що зумовлює потребу в подальших наукових дослідженнях щодо спектру альтернативних способів вирішення податкових спорів, одним з яких є дисертаційне дослідження Горбенко Н.О. Саме тому тема дисертаційного дослідження, обрана дисертанткою, є надзвичайно актуальною, адже в результаті дослідження автор формує цілу низку пропозицій з удосконалення правового забезпечення та діяльності суб'єктів із запобігання та протидії корупції в сфері національної безпеки і оборони України.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації

Представлене на розгляд дисертаційне дослідження Горбенко Н.О., характеризується системним підходом до розкриття теми дослідження. У вступі чітко окреслена мета теми та сформульовано завдання дослідження, визначено об'єкт і предмет дослідження. Структурно дисертація складається із вступу, трьох розділів, що містять десять підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Структура в цілому відповідає цілям і завданням дослідження, дозволяє послідовно розглянути всі проблеми, визначені автором. Дисертант здійснила системний аналіз предмету дослідження, критично проаналізувала наукові й офіційні джерела, повідомлення у засобах масової інформації, висвітлила судову практику із застосуванням наукових методів, провела науковий пошук проблемних питань та шляхів їх вирішення і запропонувала можливості удосконалення норм законодавства та підзаконних актів, які регулюють

суспільні відносини в сфері альтернативних способів вирішення податкових спорів.

Горбенко Н.О. під час дослідження використовує низку загальнонаукових та спеціальних методів дослідження, таких як історичний, діалектичний, порівняльно-правовий, аналітичний методи логіко-семантичного аналізу, абстрагування та узагальнення, методи групування та класифікації, формально-юридичний тощо, які дозволяють їй обґрунтувати запропоновані положення та висновки, шляхи вирішення наукових завдань дисертаційного дослідження та пропонувати зміни до чинного законодавства, що є джерелами правового регулювання альтернативних способів вирішення податкових спорів.

Достовірність і новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації

Положення та висновки представленої дисертації є достовірними, чітко сформульованими й підкріплюються ретельним аналізом сучасної ситуації правового регулювання альтернативних способів вирішення податкових спорів. Зауважимо, що деякі пропозиції автора, наприклад пропозиція “запровадження Міністерством юстиції України у взаємодії з Міністерством фінансів України Державного стандарту медіації у податкових спорах, порядок його затвердження та основні питання врегулювання (особливості процедури, немедіабельність окремих податкових спорів, вимоги щодо спеціальної компетенції медіаторів, ведення Реєстру медіаторів у податкових спорах, взаємодія між Асоціацією медіаторів у податкових спорах та податковими і митними органами, судами, інше)”, корелюються з актуальними стратегічними документами, зокрема Державною антикорупційною програмою на 2023-2025 роки, в якій зазначено, що “поступово впроваджуються альтернативні способи врегулювання спорів: набрало чинності законодавство про медіацію, на розгляді Верховної Ради України перебуває законопроект щодо удосконалення діяльності третейських судів. Виконання судових рішень є недостатньо ефективним, зокрема у зв’язку з обмеженими можливостями виконання судових рішень приватними виконавцями, а також через необґрунтовані мораторії щодо примусового виконання рішень, боржниками за якими є державні підприємства. Необхідно внести зміни до законодавства, спрямовані на забезпечення ефективного виконання рішень міжнародних арбітражів в Україні”. (п. 2.1.4.). Це свідчить про правильність обраних Горбенко Н.О. напрямку дослідження та шляхів розв’язання

актуальних проблем. Наукова новизна одержаних результатів дисертації полягає в тому, що в представленому дослідженні встановлено та систематизовано види альтернативних способів вирішення податкових спорів, які передбачені законодавством України, до яких можуть звертатися суб'єкти податкових відносин, зокрема систематизовано та розкрито форми, підстави та межі застосування арбітражу як способу врегулювання транскордонних податкових спорів, розкрито випадки застосування процедур: 1) міжнародного комерційного арбітражу (інвестиційного арбітражу); 2) арбітражної комісії, утворення якої передбачено положеннями окремих двосторонніх угод України про уникнення подвійного оподаткування; 3) арбітражної комісії, утворення та діяльність якої передбачена та врегульована Модельною податковою конвенцією (MLI), якщо вона застосовується відповідно до угод про оподаткування України. За результатами проведеного дослідження сформульовано низку інших наукових положень, висновків, пропозицій і практичних рекомендацій.

Заслуговують на увагу наступні положення наукової новизни:

- з'ясовано залежність можливості звернення до певних видів альтернативних способів вирішення податкових спорів від стадій динаміки податкового конфлікту;
- розмежовано та згруповано види податкових спорів (справ) залежно від порядку здійснення адміністративного судочинства та за критерієм можливості їх врегулювання із застосуванням присудових альтернативних способів вирішення податкових спорів;
- з'ясовано значення поняття «суперечність», в якому воно вживається в податковому законодавстві, а саме щодо: 1) об'єктивних випадків, коли нормативно-правові акти (їх положення) суперечать між собою; 2) суб'єктивних випадків, коли: а) положення індивідуальної податкової консультації суперечать положенням узагальненої податкової консультації; б) індивідуальна податкова консультація як правовий акт індивідуальної дії, суперечить нормам або змісту відповідного податку чи збору; в) контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству, або вийшов за межі повноважень контролюючого органу;
- визначення дефініції поняття «податковий спір», як такого, що включає транскордонні податкові спори, та може бути предметом альтернативних способів вирішення спорів;

- визначення змісту поняття “альтернативні способи вирішення (врегулювання) податкових спорів”;
- характеристику правової суперечності та суперечності інтересів, прав і обов’язків, як факторів формування правової позиції сторони податкового спору, підстав виникнення та прояву податкового конфлікту, що проявляються в правовій формі (вимог, заперечень, заяв, скарг, позовних заяв тощо);
- класифікацію видів альтернативних способів вирішення податкових спорів, які застосовуються в державах світу;
- систематизацію базових міжнародних та європейських стандартів звернення до альтернативних способів вирішення публічних (в тому числі податкових) спорів як способів підвищення ефективності владування, модернізації процесу судочинства та підвищення ефективності та справедливості здійснення правосуддя, що закріплені в документах Ради Європи, ЄС, ОБСЄ, ООН та ОЕСР;
- характеристику механізмів взаємного узгодження та попереднього узгодження у контрольованих операцій як окремих способів альтернативного вирішення транскордонних податкових спорів та підходи до визначення їх правової природи, особливостей правового регулювання та характерних відмінні риси процедур, їх предметів, стадій та правових актів, які оформлюють результат відповідної процедури врегулювання;
- обґрунтування правової позиції, що податкова медіація може бути ініційована під час здійснення податкових процедур, адміністративного оскарження та судового оскарження, а тому медіабельність податкових спорів залежить не лише від прямих обмежень, закріплених в законі, а й від процедурних підстав її проведення;
- види немедіабельних податкових спорів, які слід закріпити на рівні закону;
- відмінності в підходах законодавця до визначення видів податкових спорів, які не можуть бути предметом таких присудових способів альтернативного вирішення спорів, як примирення, медіація та врегулювання спорів за участю судді; виявлено суттєві відмінності та особливі риси кожної з цих процедур стосовно врегулювання податкових спорів та інші.

Дисертаційне дослідження Горбенко Н.О. має логічну структуру, окреслені завдання виконані, з’ясовані актуальні проблеми предмету дослідження, виявлені закономірності розвитку відповідних суспільних

відносин та правового регулювання альтернативних способів вирішення податкових спорів, яке розвивається з огляду на євроінтеграцію та впровадження міжнародних та європейських стандартів.

Розділ 1 «Теоретико-правові засади альтернативних способів вирішення податкових спорів» складається з чотирьох підрозділів, у яких висвітлюються результати дослідження: податкових спорів як предмету врегулювання шляхом звернення до альтернативних способів їх вирішення; альтернативних способів вирішення податкових спорів як правового феномену, їх основних видів; зарубіжного досвіду правового закріплення можливості звернення до альтернативних способів вирішення податкових спорів, а також міжнародних та європейських стандартів звернення до альтернативних способів вирішення податкових спорів.

В підрозділах 1.1 т 1.2 досить детально проаналізовано стан наукового дослідження правових спорів, їх поняття та видів, предмету та способів їх вирішення. Серед висновків, що сформовані за результатами проведеного дослідження, заслуговують на увагу передусім висновки щодо того, що можливість звернення до альтернативних способів вирішення публічних спорів, в тому числі податкових, із дотриманням балансу публічних та приватних інтересів впливає з положень ч. 6 ст. 55 Конституції України, щодо змісту податкового спору, об'єктом якого є правові суперечності щодо прав і обов'язків сторін, з питань оподаткування, меж компетенції податкових та митних органів в сфері адміністрування тощо, щодо критеріїв розмежування податкових спорів, а також визнання альтернативних способів вирішення податкових спорів формою забезпечення взаємодії між їх сторонами з метою забезпечення збалансованого та справедливого оподаткування, щодо розмежування способів альтернативного вирішення податкових спорів за критерієм можливості її застосування на відповідній стадії динаміки податкового конфлікту. Також важливими для науки податкового права є висновки та положення, відповідно до яких альтернативні способи вирішення спорів належать до числа досудових та присудових способів врегулювання правових спорів неюрисдикційного характеру, окремі з яких відповідно до положень закону можуть отримати обов'язковий характер, також висновок щодо їх змісту: вони є «сукупністю передбачених на рівні законів неформалізованих процедур (прийомів і методів) позасудового чи присудового вирішення чи врегулювання податкових спорів, в результаті застосування яких сторони досягають порозуміння та/або укладають взаємоприйнятну угоду, спрямовану на вирішення або врегулювання

податкових конфліктів без залучення юрисдикційних органів, що здійснюються в межах, закріплених на рівні закону, базуються на взаємних поступках, досягненні компромісу та консенсусу сторін спору, що ухвалюється сторонами спору в формі угоди (спільної заяви про примирення) та затверджується (приймається, погоджується) відповідно до закону податковим (митним) органом або судом».

Досить обґрунтованою є запропонована класифікація видів альтернативних способів вирішення податкових спорів, до яких звертаються суб'єкти податкових відносин у різних державах світу та Україні, зазначено, що не всі з них застосовні в сфері вирішення публічних спорів в Україні. За результатами аналізу досвіду зарубіжних держав щодо використання альтернативних способів вирішення податкових спорів виявлено, що в практиці зарубіжних держав застосовується ряд способів альтернативного вирішення податкових спорів, зокрема переговори в тому числі за участі Бізнес-омбудсмена (Угорщина), примирення (Словацька Республіка, Австралія), врегулювання податкового спору (примирення) за участю судді (Естонія), нейтральна оцінка (Австралія), медіація, яка з метою врегулювання розгляду публічних спорів активно розвивається в Австрії, Великобританії, Греції, ФРН, Бельгії, Нідерландах, Італії, Греції та Литві, Люксембурзі, де предметом медіації можуть бути спори з питань податків. Дисертант відмічає, що досить часто медіацію в податкових спорах проводять на етапі адміністративного оскарження незалежні службовці (служби) податкових органів (Великобританія, Австралія, Бразилія, Бельгія), і значно рідше із залученням незалежних медіаторів, яких обирають сторони. Також цінним є аналіз проведення в зарубіжних державах присудової медіації в висновок дисертанта, що вона забезпечується: «1) незалежним медіатором, який включений до відповідного реєстру/переліку держателем якого є: а) суд (Нідерланди, США, Австралія); б) певне міністерство, зокрема Міністерство юстиції чи інший уповноважений орган (Польща, Нідерланди); 2) службові особи суду (присудова медіація під егідою судді) або рідше судді (Норвегія); 3) незалежні агенції (асоціації), що взаємодіють з податковими органами та судами (Франція, Данія, Грузія); 4) судді (Фінляндія, Естонія). Обов'язковим способом АВС для вирішення спорів медіацію визначено лише в окремих державах, зокрема в Італії в сфері цивільних, земельних та господарських спорів) та у Великобританії (в т.ч. щодо податкових спорів)». Важливими для розвитку податкового законодавства є з'ясування основних рекомендованих державам стандартів застосування способів АВС

щодо публічних, в тому числі податкових, спорів, що закріплені в документах Ради Європи, відзначається, що «у більшості документів Ради Європи та ЄС медіація визнається ефективним методом розв'язання спорів і відповідних правовий інститут наполегливо розвивається передусім за рахунок формування норм “м'якого права”», а також цінними є висновки про те, що вимоги щодо застосування АВС закріплені в таких документах як: Директива ЄС “Про деякі аспекти посередництва (медіації) в цивільних і комерційних справах” 2008/52/ЄС, Європейський кодекс поведінки для медіаторів (ЄС)», а також висновки щодо того, що «засади застосування способів АВС щодо міждержавних і публічних спорів відповідно до Статуту ООН, МПГПП вважаються такими, яких держави мають дотримуватися і у внутрішньому праві».

Розділ 2 «Основні правові механізми досудового альтернативного вирішення податкових спорів в Україні» складається з чотирьох підрозділів, в яких детально досліджуються правові засади процедур взаємного узгодження та попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях як способів альтернативного вирішення податкових спорів, правові засади звернення до процедур арбітражу з метою врегулювання податкових спорів, правовий механізм вирішення податкових спорів, що ініціюється шляхом подання скарги до Ради бізнес-омбудсмена та правове регулювання проведення медіації з метою врегулювання податкових спорів.

Дисертант досить ретельно дослідила процедуру взаємного узгодження розглядає (Mutual Agreement Procedure, MAP), яка є механізмом вирішення податкових спорів між двома чи більше країнами і передбачена в ПК України, двосторонніх податкових угодах або конвенціях про уникнення подвійного оподаткування, а також в Модельній податковій конвенції ОЕСР і на сьогодні розглядається як новітній спосіб захисту прав платника податків та окремий спосіб альтернативного вирішення податкових спорів.

Ініціювання такої процедури в формі подання заяви до Міністерства фінансів України можливе незалежно від використання засобів правового захисту, передбачених ПК України, однак з додержанням вимог до її застосування, що закріплені в ст. 108-1 ПК України. Слід погодитися, що до джерел права ЄС, які регулюють процедури взаємного узгодження та ПУЦ у КО належить також Конвенція ЄС про усунення подвійного оподаткування у зв'язку з коригуванням прибутків асоційованих підприємств (90/463/ЄЕС) від 20.08.1990 року (Арбітражна конвенція ЄС), яка регулює порядок формування дорадчої комісії, уповноваженої приймати рішення рекомендовані для держав – сторін процедури, а також

Директива ЄС 2017/1852 «Про механізми вирішення податкових спорів в Європейському Союзі, спрямована на деталізацію механізму вирішення спорів щодо тлумачення та застосування двосторонніх угод про усунення подвійного оподаткування і Арбітражної конвенції ЄС, а тому в контексті євроінтеграції, є потреба приведення податкового законодавства України у відповідність до положень вказаних джерел права ЄС».

Важливим є висновок, що процедури міжнародного комерційного арбітражу щодо податкових спорів є незастосовними, проте при розгляді справи в суді можуть виникати обставини, за яких виникає потреба долучити до справи рішення міжнародного комерційного арбітражу, яке стосується предмету спору, однак таке рішення: не є автоматичною підставою для відступу від положень ПК України. Важливими є висновки щодо підстав, особливостей та можливості застосування для вирішення транскордонних податкових спорів таких арбітражних процедур, як 1) міжнародний комерційний арбітраж у інвестиційних спорах (інвестиційний арбітраж); 2) арбітражна комісія, утворення якої передбачено положеннями конкретних двосторонніх угод України про уникнення подвійного оподаткування (Конвенція між Україною і Королівством Нідерландів про уникнення подвійного оподаткування); 3) арбітражна комісія, утворення та діяльність якої передбачена та врегульована Модельною податковою конвенцією (MLI). Важливими та обґрунтованими є висновки щодо основних рис механізму звернення до бізнес-омбудсмен з метою вирішення публічних, в тому числі, податкових спорів, розмежування повноважень бізнес-омбудсмена та Ради бізнес-омбудсмена, як складових вказаного способу АВС.

Досить детально проаналізовано такий спосіб АВС, як досудова медіація, можливість звернення до якої передбачена в праві України. Погоджуємося, з обґрунтованим висновком дисертанта, що «закріплення в КАС України можливості звернення до процедури медіації на будь-якій із стадій адміністративного судочинства, є недостатньою складовою компетенції суб'єкта владних повноважень – податкових та митних органів. Саме в спеціальному законі, що закріплює їх завдання, функції, повноваження та права, інші елементи компетенції мають бути закріплені, в тому числі повноваження (права) на входження в процедуру медіації, інших форм примирення, а також щодо звернення до інших способів альтернативного вирішення публічних (податкових) спорів». Погоджуємося з пропозицією дисертантки, що «в ст. 20 ПК України та/або в ст. 56 ПК України належить закріпити право контролюючого органу укласти договір

про проведення медіації та угоду за результатами проведення медіації, а також закріпити за керівником податкового органу повноваження щодо прийняття рішення про звернення до процедури медіації», а також з висновком, що межі таких дискреційних повноважень мають бути також закріплені.

Розділ 3 «Правові засади присудових альтернативних способів врегулювання податкових спорів» складається з двох підрозділів, які присвячені характеристиці правових засад врегулювання податкових спорів шляхом примирення, в тому числі шляхом присудової медіації та правового регулювання процедури врегулювання податкових спорів за участю судді.

У підрозділі 3.1 автор зосереджується на розгляді питань податкових спорів як предмету адміністративного судочинства, правових засад застосування примирення і медіації у справах, що виникають в разі наявності податкового спору та звернення до адміністративного суду як платників податків, так і контролюючих органів. З'ясовано види податкових спорів, які розглядаються в адміністративному суді та згруповано їх за критеріями порядку здійснення адміністративного судочинства та суб'єктом звернення, а також окреслено випадки, зокрема банкрутства, коли податковий спір може бути предметом господарського судочинства. Висвітлено законодавчі підстави та наукові підходи до мирного врегулювання спорів під час адміністративного судочинства шляхом примирення, в тому числі шляхом медіації, та врегулювання спору за участю судді, а також висвітлено судову практику (с. 176-200), досліджено проблему меж дискреції, що виникає в процесі мирного врегулювання спорів, висвітлено зарубіжний досвід становлення присудової медіації, а також професіоналізму медіаторів, яких залучають сторони.

Досить обґрунтованими є результати дослідження та висновки дисертанта щодо можливості вирішення податкових спорів за результатами проведення процедури мирного врегулювання спору за участю судді, її стадії, правові обмеження щодо проведення та пропозиція, відповідно до якої перелік підстав припинення процедури врегулювання спору за участю судді, що визначені в ст. 188 КАС України слід доповнити з метою її приведення у відповідність до ч. 4 ст. 37 КАС України такою підставою як «заперечення сторони проти проведення процедури врегулювання спору за участю судді до закінчення встановленого судом в ухвалі про відкриття провадження у справі строку», висновок щодо основних відмінних рис вказаної процедури. Погоджуємося, що «врегулювання податкового спору

за участю судді є самостійною процедурою примирення, яка відбувається в межах судового розгляду, врегульована нормами адміністративного процесуального законодавства, здійснюється з дотриманням спеціальних принципів, з метою примирення сторін та спрямована на спрощення процесуального порядку розгляду та вирішення адміністративних та інших публічних, в тому числі податкового характеру, справ».

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що вони можуть становити як науково-теоретичний, так і практичний інтерес і можуть бути використані у: правотворчості – під час розроблення законодавчих актів у сфері застосування альтернативних способів вирішення податкових спорів; правозастосуванні та правореалізації – для удосконалення організаційно-правових засад діяльності податкових та митних органів, органів судової влади та суб'єктів, які забезпечують проведення медіації у податкових спорах, а також звернення до інших альтернативних способів врегулювання податкових спорів; науково-дослідній роботі – для поглиблення знань про права платників податків на захист, на справедливе та ефективне судочинство, для розвитку доктрини фінансового права, подальших науково-правових досліджень, спрямованих на вирішення проблем механізму вирішення податкових спорів та вдосконалення наукових підходів та існуючого законодавства; освітньому процесі – при розробці лекційних курсів з дисципліни «Адміністративне право та процес: доктринальні та практичні проблеми».

Дискусійні положення та зауваження до дисертації

Подане на аналіз дисертаційне дослідження Горбенко Н.О., попри загальну позитивну оцінку, не позбавлене певних недоліків, а також дискусійних положень, які потребують більш глибокого дослідження та обґрунтування:

1. Законом України “Про адміністративну процедуру”, який вступив в дію з кінця 2023 року, передбачена можливість проведення примирення в межах процедури адміністративного оскарження Податкові відносини не включені до числа тих, на які не поширюється дія цього Закону. Дисертант зазначила, що спеціальною формою примирення є медіація, процес здійснення якої врегульованих Законом “Про медіацію” і розкрила її особливості, однак залишилося не достатньо висвітленим питання щодо інших форм примирення, які є застосовними в контексті згаданого Закону та стан впровадження в практику діяльності органів державної влади, зокрема податкових та митних органів, його положень в частині звернення

до процедури примирення.

2. Авторка окреслила види податкових спорів, що можуть виникати у зв'язку з відкриттям справи про банкрутство та визнання платника податків банкрутом, також зазначила, що в Україні передбачена можливість укладення мирової угоди з податкових питань відповідно до законодавства з питань банкрутства, предметом якої може бути списання чи розстрочення заборгованості платника податків. Бажано було б в дисертаційному дослідженні більше уваги приділити такому способу вирішення податкових спорів.

3. В третьому розділі, що присвячений висвітленню правових засад присудових альтернативних способів врегулювання податкових спорів бажано було висвітлити результати проведення експерименту з впровадження присудової медіації в податкових спорах, що мала місце, зокрема у Вінниці в період 2009-2011 років, розкрити те, чи вплинув вів на прийняття діючого Закону України “Про медіацію” та дійсний стан справ з вирішення податкових спорів.

4. Також в дисертації доцільно було більш чітко зазначити, які саме правові запобіжники недопущення податкового шахрайства та корупційних діянь в податковій сфері вже існують в чинному законодавстві або мають бути закріплені, як такі, що протидіють неправомірному зверненню до альтернативних способів вирішення податкових спорів.

Зазначимо, що представлені вище зауваження є дискусійними й такими, що не впливають на загальний високий рівень наукового дослідження, а відтак не впливають на загальну позитивну оцінку дисертаційної роботи Горбенко Н.О.

Висновок

Основні наукові положення, висновки й практичні рекомендації, викладені в дослідженні, були опубліковані в наукових публікаціях дисертанта та висвітлені в тезах доповідей, оприлюднених на круглих столах, міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях.

Зміст дисертації відповідає меті і завданням дослідження, розроблені дисертантом положення, висновки й рекомендації підкріплені критичним аналізом наукової літератури, системним аналізом діючого законодавства України, кращих практик зарубіжних держав та закріплених в міжнародних документах та джерелах права ЄС стандартів альтернативних способів вирішення публічних, в тому числі податкових, спорів, практичної діяльності податкових органів та судів з врегулювання податкових спорів з

використанням альтернативних способів їх вирішення. Висновки дисертації можуть бути джерелом для вдосконалення діяльності податкових органів та адміністративних судів, а також є підґрунтям для подальших наукових пошуків. Дисертаційне дослідження Горбенко Н.О. є цілісною науковою працею, результатом самостійного наукового пошуку, яка зосереджена на питаннях правового регулювання альтернативних способів вирішення податкових спорів.

Подана на розгляд дисертація Горбенко Наталії Олександрівни «Правове регулювання альтернативних способів вирішення податкових спорів» є завершеним науковим дослідженням, результати якого сприяють розв'язанню актуальних проблем податково-правової науки та діяльності податкових органів і судів. Результати та оформлення дисертації відповідають спеціальності 081 «Право» та вимогам Порядку підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у вищих навчальних закладах (наукових установах), затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 року № 261, Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44, Вимогам до оформлення дисертацій, затвердженим Наказом Міністерства освіти і науки України від 12 січня 2017 року № 40, а Горбенко Наталія Олександрівна, з урахуванням результатів публічного захисту, заслуговує на присудження їй ступеня доктора філософії (галузь знань 08 «Право», спеціальність 081 «Право»).

**Проректор зі стратегічного розвитку,
наукової роботи та зовнішніх зв'язків
Хмельницького університету
управління та права імені Леоніда Юзькова,
доктор юридичних наук, професор**



Алла ІВАНОВСЬКА



Світлана Іванівна

