

ВІДГУК

**офіційного опонента – доктора юридичних наук, професора,
старшого наукового співробітника Криницького Ігоря Євгеновича
на дисертацію Хачатуряна Володимира Хачатуровича на тему
«Податкова система України: зарубіжний досвід та українська практика»,
подану на здобуття наукового ступеня
доктора філософії в галузі знань 08 «Право»
за спеціальністю 081 «Право»**

Дисертаційне дослідження Хачатуряна Володимира Хачатуровича присвячене комплексному аналізу процесів формування та функціонування вітчизняної податкової системи, а також виявленню ефективних зарубіжних практик для вдосконалення національного податкового законодавства.

Ступінь актуальності обраної теми. Актуальність теми наукової роботи зумовлена необхідністю вдосконалення податкової системи України в умовах євроінтеграції, воєнного стану та економічної нестабільності, що вимагає ефективних механізмів фіскального регулювання та підвищення інвестиційної привабливості держави.

Упродовж останніх років податкова система України зазнала значних трансформацій, однак залишається складною, нестабільною, неадаптованою до потреб бізнесу та громадян, а також уразливою до корупційних ризиків. Часті зміни до податкового законодавства, низька якість адміністрування податків, фіскальна спрямованість податкової політики та відсутність стимулюючих елементів свідчать про системну кризу податкового регулювання.

Водночас післявоєнна відбудова країни, потреба у відновленні критичної інфраструктури, залученні зовнішніх інвестицій та підвищенні податкової культури вимагають перегляду функціонування податкової системи, її спрощення, справедливості та прозорості.

Актуальність дослідження посилюється і тим, що Україна взяла на себе зобов'язання з адаптації законодавства до норм Європейського Союзу відповідно до Угоди про асоціацію, що передбачає гармонізацію податкової політики зі сталими європейськими стандартами.

Поглиблене теоретичне обґрунтування напрямів удосконалення податкової системи України на основі зарубіжного досвіду, сучасних економічних викликів та правових реалій є надзвичайно актуальним і має значне практичне значення для формування ефективної податкової політики держави.

Наведені обставини не залишають сумнівів у актуальності обраної теми дослідження. Зазначена проблематика дисертаційного дослідження в окремих аспектах досліджувалася вітчизняними вченими, однак не розглядалась як системне явище. Необхідність здійснення відповідного дослідження зумовлена не лише теоретичними чинниками, але й практичною значущістю обраної здобувачем проблематики.

У дисертаційному дослідженні Хачатурян В.Х сконцентрувався на питаннях, щодо яких у вітчизняному правовому дискурсі не сформовано належних формулювань, а відтак, враховуючи фрагментарність наявних наукових доробок, систематизував основні вектори правового регулювання податкової системи України.

Доцільно підкреслити, що здійснено аналіз правового регулювання системи оподаткування в Україні в період воєнного стану, на підставі якого було з'ясовано, що введення воєнного стану не лише суттєво ускладнило процес становлення та розвитку податкового законодавства в Україні, але й вимагає негайного перегляду рівня податкового навантаження з метою урегулювання якнайшвидшої адаптації економіки країни до реалій воєнного стану, запропоновано окремі положення щодо адаптації вітчизняної податкової системи до умов воєнного стану.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Робота відповідає Стратегії розвитку наукових досліджень Національної академії правових наук України на 2021–2025 роки, схваленої постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 26.03.2021 р. № 12-21.

Дисертацію виконано в межах наукових тем Навчально-наукового інституту міжнародних відносин та права «Тенденції розвитку сучасної

правової науки в умовах інтеграційних процесів: теоретичні та практичні аспекти» (номер державної реєстрації 0120U100413) та «Сучасні виклики міжнародно-правових відносин і роль України у формуванні світового правопорядку» (номер державної реєстрації 0122U000743).

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, зумовлений ретельно вивіреною структурою дисертаційної роботи, обраним методологічним інструментарієм, підтверджений результатами наукових пошуків, широкою теоретичною основою, що охоплює праці вітчизняних та зарубіжних вчених у галузі податкового права та інших галузей права. Зокрема, надане на рецензування дисертаційне дослідження є одним із перших комплексних досліджень, присвячених правовим та організаційним засадам формування та функціонування податкової системи України з огляду на найкращі практики реалізації податкової політики в зарубіжних країнах. Проведене дисертаційне дослідження Хачатуряна В.Х. за темою «Податкова система України: зарубіжний досвід та українська практика» містить нові науково обґрунтовані результати, які розв'язують задекларовану проблематику, мають істотне значення для фінансово-правової науки, інших галузей права, а також гуманітарних наук загалом. Зважаючи на опрацьоване теоретичне підґрунтя слід визнати цілком обґрунтованими комплексний історико-правовий аналіз становлення податкової системи України.

Дисертантом здійснено послідовне та ґрунтовне висвітлення етапів формування вітчизняної податкової системи — від періоду здобуття незалежності до сучасних реформ, зумовлених євроінтеграційними процесами. Такий підхід дозволяє не лише простежити логіку трансформації податкового законодавства, але й визначити чинники, що зумовлювали зміну його пріоритетів, підходів і моделей правового регулювання. Заслуговує на увагу проведений пошукувачем глибокий порівняльний аналіз податкових систем держав-членів Європейського Союзу (зокрема Німеччини, Франції, Естонії). Виявлені ефективні підходи до оподаткування супроводжуються аналізом їх

потенційної адаптації до українського правового поля, що свідчить про прикладну спрямованість дослідження. У роботі чітко окреслено ключові проблеми чинного податкового регулювання, серед яких: законодавча нестабільність, наявність суперечностей і прогалин, дефіцит ефективного механізму контролю за діями податкових органів. Такий аналіз створює підґрунтя для формування виважених і юридично обґрунтованих пропозицій з удосконалення нормативно-правової бази.

Пропозиції, сформульовані у дисертації, мають практичне значення та можуть бути використані в законотворчій діяльності. Зокрема, заслуговують на увагу ініціативи щодо запровадження податкових пільг для інвесторів, екологічних ініціатив, впровадження прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб, а також фіскального стимулювання соціально значущих проєктів.

Дисертант обґрунтовано акцентує увагу на деструктивних наслідках фіскального тиску, який призводить до зростання тіньових схем. У цьому контексті податкове законодавство розглядається не лише як механізм наповнення бюджету, але і як інструмент стимулювання економічної легалізації та формування довіри платників до держави.

У процесі виконання дисертаційного дослідження В.Х.Хачатуряном використано достатню кількість джерел (145 найменувань), що мають пряме чи опосередковане відношення до аналізованої проблематики. Автор широко аналізує праці не лише вітчизняних, але й зарубіжних науковців. Обізнаність щодо здобутків вітчизняної та зарубіжної науки з приводу досліджуваних питань засвідчує обґрунтованість положень дисертації, належний рівень представленої наукової роботи, високий науковий потенціал В.Х.Хачатуряна.

Оцінка наукового рівня дисертації і наукових публікацій здобувача, новизна та достовірність представлених результатів. Високий науковий рівень дисертації і наукових публікацій здобувача зумовлений використанням значного обсягу наукових джерел, зокрема наукових праць представників різних напрямів юридичної науки, ґрунтовною емпіричною базою

репрезентованого дисертаційного дослідження, підтверджується якістю сформованих висновків, пропозицій, узагальнень.

Достовірність та наукова новизна висновків та рекомендацій зумовлена поставленою метою та визначеними завданнями, вдалою структурою дисертаційної роботи, забезпечується завдяки опрацюванню теоретичного та практичного матеріалу, аналізу наукових праць щодо правового регулювання податкової системи.

Досягнення достовірності та новизни висновків та рекомендацій вдалося досягти завдяки використанню комплексу загальнонаукових і спеціальних методів пізнання.

Також достовірність результатів дослідження забезпечена порівняльним аналізом досвіду таких країн, як Німеччина, Франція, Естонія, що допомогло виокремити ефективні підходи до правового регулювання в сфері оподаткування, які можна адаптувати в Україні..

Новизна висновків та рекомендацій досягнута завдяки формулюванню низки нових для правової науки висновків, рекомендацій, науково-практичних пропозицій.

Дисертаційне дослідження В.Х. Хачатуряна вирізняється науковою новизною. Наукова новизна полягає в тому, що дисертація є одним із перших комплексних досліджень, виконаних крізь призму людиноцентристської ідеології, присвячених правовим та організаційним засадам формування та функціонування податкової системи України з огляду на найкращі практики реалізації податкової політики в зарубіжних країнах, здійсненим на основі аналізу сучасного нормативно-правового забезпечення та практики такої діяльності, результатом чого стала запропонована низка нових наукових положень і висновків.

Структура дисертаційної роботи є класичною та оптимальною. Структура дисертаційного дослідження підтверджує висновок про концептуальний задум дослідження, що відзначається чіткою, послідовною і логічною структурованістю, забезпечує послідовне й вивірене розгортання

дослідницької логіки, передбачає панорамність, універсальність і компаративну проєктивність аналітичного зору.

Дисертація складається з 3 розділів, кожен із яких запрограмовує певні важливі функції. Архітектоніка роботи обумовлюється метою та завданнями дослідження. План викладу логічно продуманий, його частини пропорційно співвідносні, у кожній збережена наскрізна логіка викладу. Кожен із розділів уміщує відповідні до змісту узагальнення. Запропонована в списку використаних джерел література, використана в достатньо повному обсязі, а її положення отримали в дисертації належне застосування, інтерпретацію та оцінку.

Вступ до роботи визначає актуальність її теми та основні загальні характеристики (актуальність теми дисертації; зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами, мету та завдання, об'єкт та предмет, емпіричну базу, методологічну основу дослідження; наукову новизну; науково-теоретичне і практичне значення результатів; відомості про апробацію результатів дослідження, його структуру, обсяг; положення, які виносяться на захист).

У першому розділі представлено етапи становлення податкової системи України, система оподаткування України та її адаптація до умов воєнного стану та особливості правового регулювання системи оподаткування України.

У другому розділі автор розглядає податкові системи зарубіжних країн та шляхи трансформації законодавчого забезпечення вітчизняної податкової системи. У третьому розділі розглянуто напрямки впровадження зарубіжного досвіду функціонування податкової системи в Україні та шляхи його адаптації в умовах воєнного стану.

Така структура дисертації дала змогу ґрунтовно дослідити предмет дисертаційної роботи, сформулювати позиції автора щодо напрямів реформування податкової системи України.

Наукова та практична значущість отриманих результатів підтверджена відповідними актами впровадження, зокрема обґрунтовані за

результатами дослідження положення і висновки використовуються в *освітньому процесі* – у викладанні студентам закладів вищої освіти дисциплін «Податкове право», «Фінансове право зарубіжних країн», «Податкова система України», під час підготовки підрозділів підручників і навчальних посібників із відповідних навчальних дисциплін, а також статей і наукових повідомлень (Акт про впровадження в освітній процес ПЗВО «Київський міжнародний університет» результатів дисертаційного дослідження від 30.01.2025 р. №.257); в *законотворчій діяльності* – для вдосконалення податкового законодавства (Довідка Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики про впровадження результатів дисертаційної роботи від 21.05.2025 р);

Наукові положення, висновки та рекомендації також можуть бути використані у науково-дослідній, правотворчій сфері – для з'ясування сутності формування та функціонування податкової системи України, визначення її особливостей в зарубіжних країнах, виокремлення позитивних практик їх функціонування та виокремлення напрямів удосконалення чинного законодавства, а також можуть бути основою для подальших наукових досліджень із відповідної проблематики.

Оцінка наукових публікацій здобувача, повнота викладення у публікаціях положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Результати дисертаційного дослідження повною мірою висвітлені у достатній кількості публікацій. Апробація результатів дослідження проводилася шляхом їх обговорення на наукових, науково-практичних конференціях.

Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідні джерела. У роботі відсутнє привласнення чужих ідей, результатів або фраз без оформлення належного цитування.

Дисертаційна робота є самостійно написаною кваліфікаційною науковою працею із науково-обґрунтованими висновками та рекомендаціями, які виставлені автором для публічного захисту.

Рівень виконання поставленого наукового завдання, оволодіння здобувачем методологією наукової діяльності. Поставлені перед дисертантом наукові завдання виконані в повному обсязі, мета дисертаційного дослідження повністю досягнута. Це стало можливим завдяки вдало сформованій логічній структурі дисертаційної роботи, широкому методологічному інструментарію, ґрунтовному аналізу зібраного теоретичного та емпіричного матеріалу. Методологічна основа роботи стала запорукою обґрунтованості основних положень дисертації. Вона представлена широким спектром сучасних юридичних методів, які дозволили всебічно розкрити задекларовану проблематику та є підтвердженням достовірності наукових положень, висновків та результатів, викладених у дисертації.

Зауваження та дискусійні положення щодо змісту дисертації

Визнаючи загалом достатній теоретичний і практичний рівень роботи В.Х.Хачатуряна, слід звернути увагу на низку **дискусійних питань, недостатньо аргументованих положень та зауважень:**

1. Ми не можемо підтримати твердженням дисертанта, що сучасна податкова політика України спрямована на сприяння адмініструванню, підтримку бізнесу, боротьбу з тіньовою економікою та відповідність стандартам ЄС. Головним викликом залишається баланс між фіскальними потребами держави та створенням сприятливих умов для розвитку економіки в умовах війни та післявоєнного відновлення (стор.38). Попри декларовану мету спрощення адміністрування, податкове законодавство залишається складним, його зміни є перманентними, що ускладнює справляння податкових платежів і роботу контролюючих органів. У практиці спостерігається перевантаження підприємств звітністю, вибіркове застосування санкцій, і неефективна комунікація з податковими органами.

2. Представлена наукова робота тільки виграла аби здобувач приділив більше уваги питанню впливу податкової політики на рівень тіньової економіки в Україні. У дисертації досліджено ухилення від сплати податків (стор.75), але

не розкрито механізми взаємозв'язку між рівнем податкового навантаження, довірою до податкових органів та масштабами тінізації економіки.

3. Неповним, на наш погляд, є аналіз податкових стимулів для малого та середнього бізнесу в умовах воєнного та післявоєнного відновлення. Попри глибоке дослідження механізмів інвестиційної привабливості України (стор.134), відсутнє детальне вивчення правового регулювання податкових пільг, відтермінувань та механізмів підтримки саме малого і середнього бізнесу в умовах кризи. У наведеному контексті заслуговує на увагу розробка окремої моделі податкових канікул або знижених ставок для бізнесу, який працює у сфері відбудови.

Висловлені зауваження і побажання мають дискусійний характер та не применшують загальної високої оцінки рівня виконання дисертаційної роботи, її теоретичної цінності та практичної значущості виконаного Володимиром Хачатуровичем Хачатуряном дисертаційного дослідження.

Відсутність порушення академічної доброчесності

Аналіз змісту дисертації вказує на дотримання здобувачем вимог академічної доброчесності. У роботі є посилання на джерела інформації у разі використання ідей, розробок, тверджень, відомостей; дотримано вимоги законодавства про авторське право і суміжні права, надано достовірну інформацію про методики і результати досліджень, джерела використаної інформації. У роботі не виявлено ознак академічного плагіату, фальсифікації та інших порушень, що могли б поставити під сумнів самостійний характер виконаного автором дисертаційного дослідження.

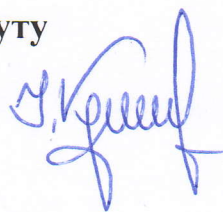
Висновок про відповідність дисертації встановленим вимогам

Дисертація є завершеною роботою, що виконана на високому науково-теоретичному рівні і містить наукові положення та науково обґрунтовані результати в галузі науки фінансового права, які розв'язують важливе науково-прикладне завдання реформування податкової системи України. Дисертація Володимира Хачатуровича Хачатуряна **«Податкова система України: зарубіжний досвід та українська практика»** є першим комплексним

дослідженням за відповідним науковим напрямом і відповідає спеціальності 081 «Право» та відповідає вимогам наказу Міністерства освіти і науки України від 12 січня 2017 р. № 40 «Про затвердження вимог до оформлення дисертації», 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 р. № 44, а її автор, Володимир Хачатурович Хачатурян, з урахуванням результатів публічного захисту, заслуговує на присудження ступеня доктора філософії (в галузі знань 08 «Право», зі спеціальності 081 «Право»).

Офіційний опонент:

доктор юридичних наук, професор,
старший науковий співробітник,
директор Полтавського юридичного інституту
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого



Ігор Криницький

Згідно з даними Криницького засвідчую
Спеціаліст відділу
кадрів



24.06.2025