

ВІДГУК
офіційного опонента
доктора юридичних наук, професора
Рядінської Валерії Олександрівни
на дисертацію Посторонка Євгена Валерійовича на тему:
«Правове регулювання оподаткування незалежної професійної
діяльності», подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії з
галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право»

Актуальність теми дисертаційного дослідження.

У сучасному світі головним фактором забезпечення добробуту суспільства є люди, їх креативний потенціал. Держава, яка прагне забезпечити власний розвиток та процвітання, зобов'язана створювати умови для продуктивного використання людських ресурсів і продуктивних людських рис для будь-якої суспільно корисної діяльності, однією з цих умов виступає стимулювання діяльності самозайнятих осіб, одним з видів яких є особи, що здійснюють незалежну професійну діяльність.

Повномасштабне вторгнення російського агресора призвело до значних втрат нашою країною людського капіталу (за офіційними даними від 5 до 7 мільйонів українців виїхали за кордон), який може бути втрачено назавжди, що є однією з найбільших загроз для майбутнього України. Тому План з відновлення України повинен містити заходи, спрямовані на створення сприятливих умов для трудової зайнятості, та передбачати самостійну організацію, максимальне врахування індивідуальних потреб, здібностей, інтересів, досвіду особи, без допомоги держави чи інших осіб. До таких заходів, серед іншого, відноситься формування стабільного, прозорого, зрозумілого податкового законодавства, у нормах якого чітко та однозначно закріплювався би правовий статус осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність, їх права та обов'язки як платників податків, правовий механізм їх оподаткування.

Водночас, правове регулювання оподаткування незалежної професійної діяльності в Україні на сучасному етапі має ряд прогалин та суперечностей, які обумовлені як генезисом правового регулювання оподаткування доходів

фізичних осіб, ускладненим історичною спадщиною та недоліками податкової політики країни, що проводилася протягом останніх тридцяти років, так і підходом під час воєнних дій до визначення правового статусу та встановлення режиму оподаткування для осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність, який відрізняється певною дискримінаційністю у порівнянні з іншими самозайнятими особами – фізичними особами-підприємцями. Все це свідчить про актуальність дисертаційного дослідження Є.В. Посторонка, його своєчасність та новизну.

Про актуальність обраного напрямку дисертаційного дослідження свідчить також те, що дослідження проведено на виконання Стратегії сталого розвитку України на період до 2030 року, затверджених Указом Президента України від 30 вересня 2019 року №722/2019, Національної стратегії сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні на 2021–2026 роки, затвердженої Указом Президента України від 7 вересня 2021 року №487/2021, Місії та Стратегічного плану Державної податкової служби України на 2022–2024 роки, затвердженої Наказом Державної податкової служби України від 22 листопада 2021 року № 965, Пріоритетних напрямків фундаментальних та прикладних наукових досліджень у галузі права, затверджених постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 26 березня 2021 року № 12-21, на виконання програми досліджень Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова «Управлінські та правові засади забезпечення сталого розвитку України як європейської держави» (номер державної реєстрації 0108U008927).

Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій, які сформульовані в дисертації, підтверджений теоретичною та методологічною базою дослідження, критичним аналізом та узагальненням наукових праць, комплексним аналізом законодавства й зарубіжної практики в даній сфері.

Передусім, позитивним слід визнати чітке визначення автором об'єкта і предмета дослідження, що, на жаль, сьогодні нечасто зустрічається в наукових

роботах такого рівня. Правильне розуміння об'єкта та предмета дослідження дозволило дисертанту зробити свою наукову ідею цілісною, обґрунтованою, донести до наукової громадськості власні ідеї та пропозиції, а також уникнути формалізму та зробити дисертацію вагомим внеском у правничу науку. Крім того, під час підготовки дисертаційного дослідження в комплексі використано сучасні загальні та спеціальні методи наукового пізнання, а саме: діалектичного, структурного та функціонального аналізу, формально-юридичного, логіко-семантичного, описання, аналізу, синтезу, порівняння, що дозволило забезпечити повноту, всебічність та об'єктивність дослідження.

З аналізу дисертації видно, що під час проведеного дослідження було використано не лише юридичну літературу, а й цінний емпіричний матеріал, що дозволило дисертанту досягти високого ступеня обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій. Очевидно, що автор, працюючи над написанням дисертації, дотримувався процедури систематизації наукової літератури під час її аналізу.

Аналіз рецензованої дисертації дає змогу стверджувати, що в результаті проведеного дослідження автор досягнув визначеної мети та виконав поставлені завдання. При цьому, сформульовані висновки та пропозиції є досить аргументованими й оригінальними, відповідають вимогам сьогодення та можуть бути застосовані на практиці. Загалом, на сторінках дисертації автору вдалося розгорнути цікаву дискусію, використавши широкий спектр вітчизняних і зарубіжних науково-теоретичних та монографічних робіт з різних галузей наукових знань, що свідчить про поглиблений аналіз актуалізованої проблеми. Таким чином, гарантією достовірності й теоретичної обґрунтованості наукових положень, сформульованих автором висновків і рекомендацій, є правильно визначені мета й завдання дослідження, структура та логіка викладеного матеріалу.

Наукова новизна роботи полягає в тому, що дисертація є одним із перших в Україні монографічних досліджень, у якому комплексно, з урахуванням сучасних методів пізнання, здобутків вітчизняної та зарубіжної

правничої науки, чинного законодавства України та зарубіжних країн, вирішено наукове завдання з розкриття проблем правового регулювання оподаткування незалежної професійної діяльності України й визначення перспективних напрямів його подальшого вдосконалення.

В роботі автор зосереджує увагу на теоретико-правових основах оподаткування незалежної професійної діяльності та характеристиці правових режимів оподаткування незалежної професійної діяльності в Україні та країнах ЄС.

Розглядаючи теоретико-правові основи оподаткування незалежної професійної діяльності дисертант досліджує теоретичні підходи до формування правового статусу осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, як платників податків, незалежну професійну діяльність та дохід, отриманий від її здійснення як об'єкт оподаткування та особливості податково-правового статусу осіб, що провадять незалежну професійну діяльність.

При охарактеризуванні правових режимів оподаткування незалежної професійної діяльності в Україні та країнах ЄС, Є.В. Посторонко приділяє увагу оподаткуванню доходів, отриманих особами вільних професій в європейських країнах, теоретико-методологічних підходах до характеристики правових режимів оподаткування доходів, отриманих від здійснення незалежної професійної діяльності, порядку застосування загального та спеціального режиму оподаткування таких доходів та особливостях їх оподаткування у воєнний період.

Переважає більшість положень, винесених автором на захист, та висновків, є новими або містять значну частку новизни. Зокрема, дисертантом вперше надано концептуальну схему для характеристики правового статусу осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність, яка формується на п'яти рівнях (фізична особа, фізична особа-платник податку, фізична особа, що здійснює незалежну професійну діяльність, як платник податку на доходи фізичних осіб; фізична особа, що здійснює незалежну професійну діяльність, як платник єдиного податку); подано аналіз їх податково-правового статусу двома шаблями: зовнішньою й внутрішньою конструкцією, аргументовано доцільність

відмови від набуття фізичною особою статусу, пов'язаного із її обліком у контролюючих органах як фізичної особи – підприємця з ознакою провадження незалежної професійної діяльності, доведено необхідність зміни парадигми у застосуванні термінології стосовно самозайнятості і впровадження у національне податкове та інше галузеве законодавство поняття «вільні професії» і «особи вільних професій», виокремлено особливості податково-правового статусу суб'єктів, що здійснюють незалежну професійну діяльність, які криються у наявності діалектичних суперечностей у трьох площинах: (податкового обліку, сплаті податків, обліку).

Слушною слід визнати позицію дисертанта, який констатує, що у законодавстві відсутнє чітке визначення тих видів діяльності, які охоплюються поняттям професійної, а також з огляду на фактичне зрівняння відмінностей у різних видах самозайнятості, що відбулось через запровадження конструкції «фізична особа – підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності», відбувається порушення ключових принципів оподаткування (принципу справедливості, рівності, економічної підстави та ін.), і призводить до невизначеності і недоліків у правилах оподаткування для таких осіб.

Також можна погодитись із актором, який зазначає, що термін «самозайняті особи», який є родовим стосовно незалежної професійної діяльності, використовується доволі тривалий час без належного, однакового і чіткого визначення. Зважаючи на наскрізний характер, дисертант вірно наголошує, що його трактування має бути однаковим при застосуванні у різногалузевому законодавстві, а всі види діяльності самозайнятих осіб є такою формою зайнятості, за якої особа працює самостійно, без прямого підпорядкування або контролю з боку інших суб'єктів.

Слід підтримати пропозицію Є.В. Посторонка щодо доцільності запровадження права на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність, що дозволить вирішити низку актуальних завдань, а саме: забезпечення підтримки соціально важливих професій, зниження тіньової економіки, зменшення

фінансового тиску на початкових етапах діяльності таких суб'єктів, збільшення доступності послуг, забезпечення підтримки розвитку певних галузей через створення стимулів.

Досить цікавою є думка дисертанта з приводу того, що значення правосуб'єктності щодо характеристики податково-правового статусу осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність як платників податків полягає у тому, аби забезпечити через відповідний зв'язок наявність юридично значимих характеристик суб'єкта – платника податків, що дозволять йому набути певний податково-правовий статус, тож правосуб'єктність виступає передумовою податково-правового статусу осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність.

Заслуговує на увагу позиція автора стосовно того, що з метою належного формулювання понять, які застосовуються при податково-правовому регулюванні в цілому, і щодо оподаткування в сфері незалежної професійної діяльності, потрібні такі загальнометодологічні концепти: зрозумілість, чіткість і відсутність визначення через самого себе.

Таким чином, роботі притаманна наукова новизна, порушено низку невисвітлених вітчизняною юридичною наукою проблем, розв'язання яких дозволить удосконалити правове регулювання оподаткування незалежної професійної діяльності.

Повнота викладення наукових результатів в опублікованих працях здобувача.

Основні положення дисертаційного дослідження відображені в 8 наукових працях, із яких три опубліковано в наукових виданнях України, визнаних фаховими з юридичних наук, одна – в іноземному науковому виданні, та чотирьох тезах доповідей, оприлюднених на міжнародних науково-практичних конференціях.

Список зазначених праць наведено в дисертації у повному обсязі. Публікації відповідають вимогам до опублікування результатів дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора філософії.

Анотація оформлена згідно чинних вимог, у розширеній формі повністю розкриває основні положення дисертаційної роботи, не містить інформації, яка відсутня в роботі.

Дискусійні положення дисертаційної роботи.

За результатами розгляду роботи потрібно також звернути увагу дисертанта на такі дискусійні положення:

1. Автор вказує, що наразі наявна тенденція дискримінаційного регулювання оподаткування доходів осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, оскільки, виходячи із реалізації принципів рівності, соціальної справедливості та єдиного підходу до встановлення податків та зборів, підхід до формування податково-правового статусу має бути однаковим для усіх видів самозайнятих осіб – як для осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність, так і для фізичних осіб-підприємців. Проте зі змісту роботи не зовсім зрозуміло, в чому саме, на думку автора, полягає дискримінація фізичних осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність при їх оподаткуванні.

2. Ґрунтовно досліджуючи зарубіжний досвід правового регулювання оподаткування доходів осіб вільних професій в країнах ЄС, дисертант виділяє ряд подібних та відмінних рис з правовим регулюванням оподаткування доходів фізичних осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність в Україні, після чого вказує, що варто брати до уваги зарубіжний досвід для покращення вітчизняного правового регулювання, адже інноваційна, сучасна модель оподаткування доходів від зайняття незалежною професійною діяльністю може мати місце, чим стимулюватиме розвиток інноваційного потенціалу країни та сприяти її конкурентоспроможності на глобальному ринку. Водночас, пропозиції щодо того, що саме доцільно запозичити з зарубіжного досвіду країн ЄС щодо правового регулювання оподаткування доходів осіб вільних професій і втілити у національне законодавство, є не зовсім чіткими.

3. До проблемних аспектів оподаткування в сфері незалежної професійної діяльності в роботі віднесено негативні наслідки застосування якісного (змістового) критерію щодо оподаткування доходів осіб, які здійснюють

незалежну професійну діяльність. Оскільки в науці та практиці існують різноманітні підходи до цього питання, хотілося б почути, що саме автор відносить до таких негативних наслідків.

4. В роботі досліджується судова практика (від судів першої інстанції до Верховного суду) стосовно спорів, що виникають при оподаткуванні незалежної професійної діяльності, проте висновків про її вплив на оподаткування такої діяльності, формування правового регулювання у цій сфері дисертант не робить, що породжує питання про доцільність проведеного аналізу.

5. Не можна не відмітити, що автор уникає формування конкретних пропозицій по удосконаленню чинного податкового законодавства, яким врегульовується оподаткування незалежної професійної діяльності, хоч і робить в роботі висновки, які безпосередньо спрямовані на таке удосконалення.

В той же час, вказані зауваження носять дискусійний характер і суттєво не впливають на позитивну оцінку роботи, аналіз змісту якої свідчить про самостійність і цілісність проведеного дослідження, його актуальність і високий науковий рівень, суттєве теоретичне і практичне значення.

Висновок щодо відповідності дисертації встановленим вимогам.

Аналіз тексту дисертації свідчить про відсутність порушення автором вимог академічної доброчесності. У роботі наявні посилання на джерела інформації у разі використання ідей, розробок, тверджень інших авторів; дотримано вимоги норм законодавства про авторське право; надано достовірну інформацію про результати наукової діяльності, використані методики досліджень і джерела інформації. Зокрема, у рецензованій праці не виявлено ознак академічного плагіату, самоплагіату, фабрикації, фальсифікації.

Тема дисертації є актуальною, сформульовані автором висновки та рекомендації є достатньо аргументованими, характеризуються науковою новизною та мають значення не лише для теорії податкового права, але й для правозастосовної практики.

Таким чином, дисертація, представлена Посторонком Євгеном Валерійовичем, є самостійним завершеним науковим дослідженням, у якому

отримані нові науково-обґрунтовані результати, спрямовані на вирішення наукового завдання, що має істотне значення для розвитку української науки податкового права та правозастосування.

Зважаючи на викладене, вважаю, що дисертація на тему «Правове регулювання оподаткування незалежної професійної діяльності», яка підготовлена за спеціальністю 081 «Право», відповідає вимогам 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, і автор дисертації – Посторонко Євген Валерійович, заслуговує присудження наукового ступеня доктора філософії в галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право».

ОФІЦІЙНИЙ ОПОНЕНТ:

**професор кафедри кримінального права,
кримінології, цивільного та господарського права**

Вищого навчального закладу

«Національна академія управління»

доктор юридичних наук, професор

Валерія РЯДІНСЬКА