

ВІДГУК

опонента доктора юридичних наук, професора
Дмитрик Ольги Олександрівни на дисертацію
Мандриченко Юлії Олександрівни
«Правові гарантії діяльності органів фінансового контролю в Україні»,
подану на здобуття наукового ступеня
доктора філософії за спеціальністю 081-Право

Актуальність теми дисертаційного дослідження. У статті 1 Лімської декларації керівних принципів контролю зазначається, що «організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими коштами, оскільки таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством». Тож контроль є обов'язковим елементом будь-якої галузі державного управління. Не виключенням є сфера фінансів, у якій контроль набуває особливого значення, адже за його допомогою забезпечуються повне і своєчасне надходження коштів до публічних фондів, а також ефективне і раціональне їх використання. Для провадження такого контролю створено спеціальну систему уповноважених державних органів, діяльність яких постійно удосконалюється. Тому не випадково, що останніми роками багато вчених замислюються над створенням оптимальної системи контролюючих органів у сфері фінансів, раціональної моделі їх функціонування, окресленням шляхів оптимізації їх функцій, форм і методів діяльності, про що свідчать численні дисертаційні роботи. Водночас в них залишено осторонь вкрай важливий аспект – гарантії діяльності таких суб'єктів. Очевидно, що ефективність роботи органів фінансового контролю обумовлена певними факторами, які закріплюються за відповідним органом фінансового контролю для забезпечення його функціонування, реалізації основних прав, свобод та законних інтересів суб'єктів фінансових правовідносин. Гарантії діяльності органів фінансового контролю виступають одним з елементів правового статусу таких суб'єктів, що дозволяє забезпечити належне виконання покладених на них завдань і функцій у сфері публічної фінансової діяльності.

Особливого значення позначена тематика набуває в трансформаційний період євроінтеграції й перманентного розвитку України як демократичної,

соціальної, правової держави, коли відбувається удосконалення традиційних інститутів через зміну їх функцій, характеру діяльності. Таким чином доцільність та актуальність визначення правових гарантій діяльності органів фінансового контролю в Україні обумовлюються науковою та практичною значущістю цієї проблеми, а також недостатністю розробленості її у вітчизняній фінансово-правовій науці. У зв'язку з цим виникає потреба у проведенні комплексного, ґрунтовного дослідження гарантій діяльності органів фінансового контролю в Україні, еволюції їх нормативно-правового забезпечення, зарубіжного досвіду країн щодо урегулювання гарантій діяльності органів фінансового контролю. Тож дисертаційне дослідження Юлії Олександрівни Мандриченко «Правові гарантії діяльності органів фінансового контролю в Україні» є актуальним, своєчасним і корисним для розвитку фінансово-правової науки, оскільки в ньому: з'ясовано поняття, зміст і систему правових гарантій діяльності органів фінансового контролю в Україні та запропоновано їх авторське розуміння; розглянуто еволюцію нормативно-правового забезпечення гарантій діяльності органів фінансового контролю; визначено і охарактеризовано матеріально-правові і процесуальні гарантії діяльності органів фінансового контролю; на підставі вивчення зарубіжного досвіду розвинуто наукові підходи до удосконалення правових гарантій діяльності органів фінансового контролю; проведено моніторинг правозастосовчих проблем визначення і дотримання правових гарантій в діяльності органів фінансового контролю та позначено напрямки їх вирішення; надано пропозиції щодо удосконалення правового регулювання в позначеній сфері.

Зміст дисертації в цілому характеризується досить високим теоретичним і науково-методологічним рівнем вирішення поставлених завдань. Чітко виражений науковий підхід, зокрема, вдало розроблені дефініції, класифікації і критерії дозволили авторці аргументовано визначити власну позицію щодо багатьох дискусійних проблем гарантій діяльності органів фінансового контролю в Україні.

Методологічні засади дослідження свідчать про належне володіння дисертанткою загальними та спеціальними методами наукового пізнання, а також про виважене й доречне їх застосування щодо вирішення завдань, поставлених у роботі, формулювання авторських дефініцій, обґрунтування запропонованих висновків та рекомендацій щодо змін до чинного законодавства. У перебігу виконання дослідження авторкою застосовано низку методів, характерних для наукових робіт: діалектичний, системний, історико-правовий, формально-логічний, догматичний, порівняльно-правовий, статистичний.

Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій, які сформульовані в дисертації. Наукові положення, рекомендації та висновки дослідження, проведеного Ю. О. Мандриченко, є належним чином обґрунтованими та достовірними. Так, подана до захисту дисертація базується на аналізі національного та міжнародного законодавства, осмисленні наукового доробку вітчизняних та іноземних вчених та практиків, статистичних даних, комплексному підході та характеризується належним рівнем наукових узагальнень, що певною мірою обумовлено й характером дослідницької бази. Зокрема, положення та висновки дисертації ґрунтуються на належній нормативній базі (нормах Конституції України, чинних нормативно-правових актів, міжнародно-правових актів, які регулюють суспільні відносини, пов'язані із реалізацією правових гарантій в діяльності органів фінансового контролю), та інформаційній й емпіричній основі (офіційних даних звітності Рахункової палати, Державної аудиторської служби України, Державної казначейської служби України, матеріалах перевірок Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України, Державної служби фінансового моніторингу; результатах вивчення рішень, ухвалених в адміністративному судочинстві і в адміністративному порядку, дані щодо притягнення контролюючих і підконтрольних суб'єктів до відповідальності; законопроекти у сфері фінансового контролю).

Своєчасність, актуальність й практична значущість висновків та рекомендацій дисертаційного дослідження ілюструється наявністю довідок про

впровадження результатів наукових досліджень Інституту законодавства Верховної Ради України від 10.08.2018 р. № 22/384-1-15; акт про впровадження результатів дисертаційного дослідження Київського міжнародного університету від 30.08.2019 р. № 097-1; Академії фінансового моніторингу Державної служби фінансового моніторингу України від 26.04.2019 р. № 325/9100-05; а також акту про впровадження результатів дисертаційного дослідження Київського міжнародного університету від 30.08.2019 р. № 097-2.

Повнота викладення основних результатів дисертації в наукових виданнях. Дисертаційне дослідження виконано авторкою самостійно, сформульовані в ньому положення, висновки та пропозиції обґрунтовані на основі особистих досліджень авторки. При використанні для аргументації власних положень і висновків напрацьовань інших учених обов'язково робились посилання. Структура дисертації логічно побудована та відповідає вимогам МОН та завданням, які поставила перед собою авторка. Сформульований здобувачкою об'єкт і предмет дослідження відповідають темі дисертаційної роботи. Структурно дисертація складається із вступу, трьох розділів, нерозривно пов'язаних між собою, висновків, списку використаних джерел. Структура повністю відповідає меті і завданням дослідження, дозволяє послідовно розглянути всі проблеми, визначені авторкою.

Основні теоретичні висновки та практичні рекомендації, що містяться у дисертації, викладені у дванадцяти наукових працях, у тому числі одній монографії, шести наукових статях і п'яти тезах наукових доповідей, що додатково показують наукові результати дисертації.

Дисертацію оформлено відповідно до вимог МОН України.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Новизна дослідження конкретизується в найважливіших положеннях, висновках і пропозиціях. Серед них, можна виділити наступні. Так, здобувачка у підрозділі 1.2. підходить до ґрунтовного аналізу поняття, змісту і системи правових гарантій діяльності органів фінансового

контролю в Україні. При цьому вона визначає значення гарантування (с. 48-50), проводить розмежування забезпечення і реалізації гарантій (с. 50, 51) та гарантії-засобів і умов гарантії (с. 51-52), визначає їх систему (с. 53-). У підсумку Юлія Олександрівна надає авторське визначення правових гарантій діяльності органів фінансового контролю, під якими розуміє сукупність взаємоузгоджених умов і засобів, покликаних забезпечити реалізацію цими органами покладених на них завдань задля виконання державою контрольних функцій у фінансових правовідносинах; (с. 52-55) та системи таких гарантій – як цілісного утворення з об'єднанням норм, принципів, умов і вимог, що забезпечують у своїй сукупності виконання цими органами покладених на них завдань (с. 58). Наведені поняття є логічними і такими, що позначають зміст досліджуваних явищ.

Позитивно, що авторка проводить класифікацію правових гарантій діяльності органів фінансового контролю (с. 54-58). Очевидно, що класифікація сприяє систематизації й виступає засобом і передумовою наукового аналізу того об'єкта, що вивчається, а також виконує евристичну функцію – ставить перед дослідником нові питання та ще невирішені завдання. У підсумку це забезпечує можливість більш різноманітно і внаслідок цього більш відповідно реаліям описати досліджуване явище, яким є правові гарантії діяльності органів фінансового контролю, а також дозволяє окреслити їх найважливіші характеристики. Тож Ю.О. Мандриченко наведено такі види гарантій: 1) за критерієм правозабезпечення виконання контрольних функцій: загально-правові, організаційно-правові, процесуальні гарантії; 2) залежно від напрямку правового регулювання відносин гарантування: матеріальні і процесуальні; 3) з точки зору механізму реалізації гарантій: обов'язкові і необов'язкові, абсолютні і відносні, забезпечені і не забезпечені санкціями; 4) за суб'єктом реалізації: використані органом фінансового контролю і використані іншим суб'єктом, залученим до сфери фінансово-контрольних правовідносин; 5) за спрямованістю гарантування: колективні і особистісні (с. 54).

Позитивно, що Юлія Олександрівна вдається до аналізу принципів діяльності органів фінансового контролю як гарантій їх діяльності (с. 88-104). Цілком логічно вона відмічає, що принципи діяльності інших органів фінансового контролю не мають чіткого нормативно-правового врегулювання. Але, враховуючи віднесення досліджуваних Державних служб до центральних органів виконавчої влади, на них розповсюджуються положення Закону України «Про центральні органи виконавчої влади», в якому принципами їхньої діяльності названо: верховенство права, забезпечення дотримання прав і свобод людини і громадянина, безперервність, законність, забезпечення єдності державної політики, відкритість та прозорість, відповідальність, єдиноначальність (ст. 2). Дійсно, значення принципів в діяльності будь-яких органів держави важко переоцінити. Водночас, здобувачка піднімає вкрай актуальне запитання: як в умовах сьогодення, за відсутності закріплення принципів саме фінансового контролю у єдиному нормативно-правовому акті, правильно сформулювати те, що об'єктивно існує, адже принцип як об'єктивна категорія не може бути плодом суб'єктивних роздумів окремих авторів (с. 99, 100), а діяльність органів фінансового контролю має специфіку залежно від напрямів публічної фінансової системи. У підсумку дослідниця надає цілком доречну відповідь, з якою ми безумовно погоджуємося: необхідно правильно формулювати те, що об'єктивно існує, внутрішньо (іманентно) притаманне науці та практиці контролю; а також використовувати такі критерії як об'єктивність, необхідність, універсальність та здійсненність (с. 100). У цьому контексті ми підтримуємо пропозиції авторки щодо закріплення загальних принципів контрольної діяльності в окремому законодавчому акті, присвяченому фінансовому контролю із розкриттям їх змісту (з аналогічним визначенням сутності принципів діяльності Рахункової палати у чинному законі), а також розробки та затвердження відповідних Регламентів роботи для усіх органів фінансового контролю, із обов'язковим визначенням принципів організації діяльності цих органів (можливо, за формами її здійснення) (с. 101).

Привертає увагу і проведений здобувачкою ґрунтовний аналіз матеріальних і процесуальних гарантії діяльності органів фінансового контролю, викладений у другому розділі роботи. Так, матеріальні гарантії авторка визначає як нормативно закріплені засоби і умови, які регламентують правову форму діяльності органів фінансового контролю, принципи, повноваження, права і обов'язки, застосування інституту відповідальності, фінансування, правовий захист і матеріально-побутове забезпечення їх працівників. При цьому вона зазначає як основні негативні ознаки їх нормативного закріплення (а саме: відсутність систематизованого комплексного підходу, правова регламентація у різних за юридичною силою нормативно-правових актах (або неурегульованість взагалі), вибірковість або дублювання окремих положень, а також їх неузгодженість і суперечність), так і пропонує власні підходи до їх вирішення (с. 84-127).

Процесуальні гарантії Юлія Олександрівна визначає як засоби і умови процесуального характеру, що забезпечують: належну процедуру фінансово-контрольної діяльності на усіх її стадіях, порядок оскарження у цій сфері та вирішення суспільно-правового конфлікту у тому чи іншому юрисдикційному провадженні (за правилами процесуального законодавства). При цьому слушний наголос зроблено на розгляді відповідальності, як гарантії забезпечення діяльності органів фінансового контролю, яку вивчено в декількох аспектах. Позитивно, що у цьому контексті здобувачка вдається до аналізу діяльності Рахункової палати як органу державного фінансового контролю і виявляє недоліки у її діяльності й надає пропозиції по їх усуненню (с. 128-150).

Заслуговує на схвалення проведений аналіз зарубіжного досвіду країн (зокрема, Франції, Данії, Німеччини, Австрії, Чехії, Польщі, Болгарії, Італії, Португалії, Угорщини і ін.) щодо урегулювання гарантій діяльності органів фінансового контролю (с. 160-194), а також моніторинг правозастосовчих проблем визначення і дотримання правових гарантій у діяльності органів фінансового

контролю (с. 194-217). На схвалення заслуговує і ціла низка інших положень рецензованої наукової роботи.

Встановлюючи значущість для науки і практики результатів дослідження, проведеного Ю.О. Мандриченко, варто вказати, що воно поглиблює існуючі уявлення про сутність та правову природу гарантій діяльності органів фінансового контролю в Україні, ілюструє достатню та сучасну емпіричну базу, може бути основою для подальших наукових досліджень з окресленої проблематики. Наведені в роботі пропозиції можуть бути використані під час розроблення змін і доповнень до нормативно-правових актів, що регулюють відносини фінансового контролю в Україні, та використані під час викладання дисциплін «Фінансове право», «Фінансово-контрольне право» у закладах вищої освіти.

Надаючи загальну позитивну оцінку дисертаційному дослідженню, варто вказати на окремі недоліки та дискусійні положення.

1. Дослідниця у п. 1.1. вдається до аналізу стану наукової розробленості питань гарантування діяльності органів фінансового контролю (с. 27-42). При цьому авторка на с. 27 резюмує, що проведений аналіз дисертаційних досліджень дозволяє констатувати, що правові гарантії діяльності органів фінансового контролю залишились поза увагою вітчизняної наукової спільноти. Такий висновок є очевидним, і обумовлює актуальність необхідності проведення пропонованого до захисту дослідження, про що йдеться у вступі до цієї роботи. Водночас навряд чи цьому питанню потрібно було приділяти окремий підрозділ дисертації. Поясніть, будь-ласка, свою позицію.

2. На с. 47 дослідниця підходить до аналізу важливої тематики – правового статусу суб'єкта. І, зокрема, вона вказує на нерозривний зв'язок статусу суб'єкта і його юридичних гарантій. Дійсно, правовий статус будь-якого суб'єкта, і особливо органу фінансового контролю, без правових гарантій, які забезпечують реалізацію його прав та обов'язків охороняють його від порушень, забезпечують можливість здійснення покладених на нього функцій, неможливо розглядати як реальний, оскільки він буде носити, скоріше

формальний характер. Водночас Ю. О. Мандриченко не вказує, які елементи становлять правовий статус органу фінансового контролю і, що вкрай важливо з огляду на тематику дослідження, місце гарантій в ньому та співвідношення з іншими елементами, приміром компетенцією (яка науковцями визначається або як сукупність встановлених в офіційно-юридичній або неюридичній формі прав та обов'язків будь-якого органу чи посадової особи, які визначають можливості цього органу чи посадової особи приймати обов'язкові до виконання рішення, організувати та контролювати їх виконання, вживати у необхідних випадках заходи відповідальності; або як закріплена законом (або іншим нормативно-правовим актом) сукупність його владних повноважень (прав та обов'язків), юридичної відповідальності та предмета відання.).

Окрім того, на с. 57-58 авторка пише: «Серед компонентів системи таких гарантій (матеріальних і процесуальних) доцільно розглянути: правову (процедурну) форму діяльності органів фінансового контролю, принципи їх діяльності, повноваження, права і обов'язки, заходи відповідальності, правовий захист органу державного фінансового контролю (зокрема, судовий – задля забезпечення виконання його функцій, передбачений Кодексом адміністративного судочинства України), особливості процесу здійснення фінансового контролю та застосування інституту оскарження у цій сфері». Зважаючи на підхід, висловлений авторкою, ми маємо констатувати, що правовий статус органу фінансового контролю є гарантією його діяльності і одночасно елементом його правового статусу. Тож цей аспект потребує уточнення під час захисту.

3. Відмічаючи доволі виважений вектор наукових пошуків, обраний дисертанткою до аналізу еволюції нормативно-правового забезпечення гарантій діяльності органів фінансового контролю, здійснений на с. 58 - 76, зазначимо, що доцільніше було б поданий матеріал структурувати залежно від видів гарантій, про які доволі вдало Юлія Олександрівна говорила на с. 54-58. Такий підхід забезпечив би системне і логічне викладення матеріалу, що дозволило б говорити про еволюцію кожного конкретного виду гарантій діяльності органів

фінансового контролю, а не в цілому про етапи розвитку системи фінансового контролю.

4. На с. 83 Ю.О. Мандриченко робить висновок, з яким ми погоджуємося, що: «Сучасний стан гарантування діяльності органів фінансового контролю не має комплексного характеру. Щодо кожного органу фінансового контролю напрацьована відповідна нормативно-правова база, але вона, в основному, забезпечує організаційно-функціональні потреби контролюючих органів. Дискусійним видається вилучення ряду гарантій діяльності органів фінансового контролю із нормативно-правових актів, що безпосередньо закріплюють їх статус або заміна законодавчого гарантування на підзаконний нормативно-правовий рівень». Водночас потребує уточнення позиція авторки стосовно того, які саме гарантії діяльності органів фінансового контролю потребують вилучення із нормативно-правових актів або заміни законодавчого гарантування на підзаконний нормативно-правовий рівень. Наведіть, будь-ласка, конкретні приклади.

5. В цілому поділяючи прагнення дисертантки до уніфікації правових форм діяльності органів фінансового контролю, викликає певне застереження здійснення цього шляхом акумулювання спільних правил правового регулювання в рамках дотримання правової форми діяльності органів фінансового контролю в одному законодавчому акті із вказівкою на закріплення деталізованого порядку (процедури) організації діяльності того чи іншого органу фінансового контролю у відповідному Регламенті роботи. Як вбачається, до системи органів фінансового контролю входять органи, що здійснюють фінансовий контроль у різних сферах публічної фінансової діяльності (йдеться про мобілізацію, розподіл та використання коштів публічних фондів). Це обумовлює різновекторність їх повноважень. Тож навряд чи такий Регламент роботи зможе охопити всі сторони діяльності різних органів фінансового контролю. Тим більше, що закону про фінансовий контроль в нашій державі ще й дотепер немає, і, ймовірно, зважаючи на активний інституційний розвиток фінансового права, не буде.

6. Оприлюднення результатів проведеного дослідження свідчить про доволі тривалий період проведення дисертанткою дослідження. Однак, протягом останніх п'яти років було ініційовано проведення не одного реформування органів фінансового контролю, що логічного завершення не отримало. Йдеться перед усім про податкові органи і органи державної аудиторської служби. Наразі анонсовано проведення чергових змін у діяльності як органів державної податкової служби України, так і Державної аудиторської служби України. Щодо останньої, то постановлено утворити Офіс фінансового контролю як інспекцію, що є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, реорганізувавши Державну аудиторську службу шляхом перетворення. Скажіть, будь-ласка, чи приділяється увага під час таких змін правовим гарантіям діяльності органів, що реформуються?

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. Вони підкреслюють її новаторський характер та складність предмету наукового дослідження.

Оформлення дисертаційного дослідження зауважень не викликає.

З вищевикладеного можна зробити висновок, що дисертаційне дослідження Ю. О. Мандриченко «Правові гарантії діяльності органів фінансового контролю в Україні» виконане на належному науково-теоретичному рівні, є актуальною науковою працею, в якій отримано нові науково обґрунтовані висновки, які вирішують конкретне наукове завдання, що має істотне значення для розвитку та удосконалення розвитку правового регулювання гарантій діяльності органів фінансового контролю в Україні. За змістом дисертаційне дослідження відповідає вимогам, передбаченим Порядком присудження наукових ступенів, затвердженим Постановою

Кабінету Міністрів України №567 від 24 липня 2013 року, Порядком проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України №167 від 06 березня 2019 року, а його авторка – Юлія Олександрівна Мандриченко на основі публічного захисту заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 – Право.

Опонент:

доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри фінансового права
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого



О. О. Дмитрик

