

ВІДГУК
офіційного опонента – кандидата юридичних наук, доцента
Стріяшко Галини Миколаївни
на дисертаційну роботу
Мушки Ростислава Івановича
«АДВОКАТ ЯК СУБ'ЄКТ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН»
подану на здобуття ступеня доктора філософії
з галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право»

Актуальність. Дисертаційне дослідження, яке присвячене проблематиці визначення правового статусу адвоката як суб'єкта податкових правовідносин, вирізняється належним рівнем актуальності як у теоретичному, так і у практичному вимірах розвитку сучасної фінансово-правової науки. Актуальність обраної теми зумовлена передусім наявністю прогалин і колізій у податковому законодавстві України щодо участі адвоката у податкових правовідносинах, що об'єктивно ускладнює правозастосовну практику та породжує неоднозначність у визначенні його податково-правового статусу. В умовах трансформації податкової системи та підвищення ролі інституту адвокатури у забезпеченні прав і законних інтересів платників податків особливого значення набуває комплексне наукове осмислення правової природи участі адвоката у сфері оподаткування, що цілком обґрунтовує своєчасність і доцільність виконаного дослідження.

Додатково слід наголосити, що актуальність теми істотно посилюється в контексті сучасних процесів реформування податкового законодавства України, гармонізації його з правом Європейського Союзу, а також впровадження новітніх підходів до податкового адміністрування. У цьому аспекті правовий статус адвоката виходить за межі суто професійної характеристики та набуває комплексного значення як елемент механізму забезпечення ефективного податкового комплаєнсу, захисту прав платників податків і водночас належного виконання податкових обов'язків. Водночас наявна нормативна невизначеність щодо форм здійснення адвокатської діяльності (індивідуально, у складі адвокатського бюро чи об'єднання) зумовлює різні підходи до їх оподаткування, що створює ризики неоднакового правозастосування та підвищує рівень

податкових спорів.

Не менш важливим є те, що розвиток цифрових технологій у сфері податкового адміністрування, запровадження електронних сервісів, електронного документообігу та дистанційної взаємодії з контролюючими органами трансформують зміст податкових правовідносин, у яких адвокат виступає не лише як платник податків, а й як представник інтересів інших осіб. Це зумовлює необхідність переосмислення традиційних підходів до визначення його податково-правового статусу крізь призму сучасних викликів цифровізації та розвитку сервісної держави.

Крім того, актуальність дослідження обумовлюється зростанням ролі адвоката у механізмі вирішення податкових спорів, включаючи адміністративні та судові процедури, що потребує чіткого нормативного визначення меж його прав та обов'язків у відповідних правовідносинах. У цьому контексті наукове обґрунтування податково-правового статусу адвоката сприяє не лише розвитку фінансово-правової доктрини, але й підвищенню ефективності правозастосування, зміцненню принципу правової визначеності та забезпеченню балансу публічних і приватних інтересів у сфері оподаткування.

У цілому дисертація є завершеною науковою працею, що містить вирішення важливого наукового завдання у сфері фінансового права, характеризується належним рівнем теоретичної обґрунтованості та практичної спрямованості отриманих результатів, а її автор демонструє здатність до самостійного наукового мислення та проведення комплексних правових досліджень.

Новизна представлених теоретичних та/або експериментальних результатів проведених здобувачем досліджень, повнота викладу в опублікованих працях. Оцінюючи науковий рівень дисертації, слід констатувати, що робота характеризується достатньою глибиною теоретичного опрацювання проблематики, системністю викладення матеріалу та логічною послідовністю наукового аналізу. Автором здійснено концептуалізацію податкової правосуб'єктності адвоката, запропоновано її структурну модель, що включає правоздатність, дієздатність і деліктоздатність, а також обґрунтовано

багаторівневий підхід до визначення податково-правового статусу адвоката залежно від форм здійснення адвокатської діяльності. Наукова новизна роботи виявляється у формулюванні авторських дефініцій, уточненні змісту ключових категорій, а також у розробці пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства. Висновки дисертації є аргументованими, ґрунтуються на аналізі нормативного матеріалу та наукових джерел, що свідчить про належний рівень наукової обґрунтованості отриманих результатів.

Вперше:

- обґрунтовано, що адвокат є особливим суб'єктом податкових правовідносин, що зумовлено сутністю адвокатської діяльності та обсягом правосуб'єктності у сфері оподаткування, внаслідок чого залежно від конкретних обставин його участь може бути обов'язковою або необов'язковою в статусах платника податків, податкового агента та представника платника податків;

- доведено, що правовий статус адвоката як платника податків формується на шістьох рівнях: 1) адвокат; 2) адвокат як платник податків; 3) адвокат, який провадить адвокатську діяльність індивідуально як самозайнята особа; 4) адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності; 5) адвокат, який провадить адвокатську діяльність в організаційно-правових формах адвокатського бюро чи адвокатського об'єднання; 6) адвокат, який провадить адвокатську діяльність, незалежно від обраної організаційної форми адвокатської діяльності, за договорами цивільно-правового характеру;

- аргументовано, що правовий статус адвоката як податкового агента формується на чотирьох рівнях: 1) адвокат; 2) адвокат, який провадить адвокатську діяльність як самозайнята особа або як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності; 3) наявність правовідносин з фізичною особою-платником податку на доходи; 4) здійснення на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом;

- обґрунтовано, що статус адвоката як представника платника податків

регулюється нормами законодавства про адвокатуру та адвокатську діяльність, податкового законодавства та законодавства про адміністративне судочинство і це впливає на особливості реалізації прав, обов'язків, відповідальності та гарантій діяльності адвоката як суб'єкта податкових правовідносин;

удосконалено:

– наукові підходи до умов, які характеризують податкову правосуб'єктність адвоката, зокрема, визначено, що податкова правосуб'єктність адвоката виникає з моменту постановки на облік у податкових органах, змінюється у разі зупинення права на заняття адвокатською діяльністю та припиняється з моменту анулювання свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю після внесення до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків відповідних записів про адвоката;

– розуміння податково-правового статусу адвоката, зокрема, визначено, що адвокат як платник податків та адвокат як податковий агент мають права, обов'язки та несуть юридичну відповідальність за невиконання або неналежне виконання податкових обов'язків, а адвокат як представник платника податків набуває та реалізовує тільки права та обов'язки у податкових правовідносинах;

– характеристику гарантій реалізації статусу адвоката як суб'єкта податкових правовідносин шляхом виокремлення конкретних гарантій залежно від статусу адвоката як платника податків, податкового агента та представника платника податків;

набули подальшого розвитку:

– наукові положення, що податкова правосуб'єктність адвоката є спеціальною, тобто передбачає здатність особи, яка провадить адвокатську діяльність, бути учасником лише чітко визначеного кола правовідносин у межах податкового законодавства;

– наукові позиції щодо класифікації обов'язків та прав адвоката як суб'єкта податкових правовідносин на загальні та спеціальні;

- погляди науковців, що адвокат як податковий агент є окремим суб'єктом податкових правовідносин, який сприяє сплаті податків шляхом забезпечення

належного виконання податкового обов'язку платника податків;

- теоретичні підходи щодо класифікації гарантій реалізації статусу суб'єктів податкових правовідносин на загальні та спеціальні, а спеціальних на регулятивні, охоронні та захисні;

- обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства, яке стосується статусу адвоката як суб'єкта податкових правовідносин.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Дисертаційна робота Мушки Ростислава Івановича є самостійно виконаною кваліфікаційною науковою працею. Дисертація містить необхідні посилання та використані джерела інформації, статистичні дані тощо відповідають нормам законодавства про авторське право. За результатами перевірки роботи на академічний плагіат ознак академічного плагіату не виявлено, що дозволяє зробити висновок про відсутність порушень академічної доброчесності.

Оцінка змісту дисертації, її завершеності в цілому. Зміст дисертації в цілому відповідає заявленій меті та поставленим завданням. Структура роботи є логічно вибудованою, від загальнотеоретичних засад до аналізу прикладних аспектів і формулювання пропозицій щодо вдосконалення законодавства. Розділи дисертації взаємопов'язані, характеризуються внутрішньою цілісністю та завершеністю. Особливої уваги заслуговує третій розділ, у якому автор не лише узагальнює результати дослідження, а й пропонує конкретні напрями нормативного вдосконалення, що мають практичну значущість. Водночас у роботі простежується певна тенденція до описовості в окремих фрагментах, що дещо знижує рівень аналітичної насиченості, однак не впливає суттєво на загальне позитивне сприйняття дослідження.

Структура та обсяг дисертації зумовлені визначеною метою, завданням та предметом дослідження. Дисертація складається з вступу, трьох розділів, що охоплюють вісім підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 178 сторінок. Список використаних джерел містить 189 найменувань, розміщених на 21 сторінці.

Наукові публікації здобувача відображають основні положення

дисертаційного дослідження та засвідчують їх апробацію у фаховому науковому середовищі. Тематика статей корелює зі змістом дисертації, охоплює ключові аспекти досліджуваної проблематики та демонструє послідовність наукового пошуку автора.

Зауваження щодо оформлення та змісту дисертації, запитання до здобувача. Разом із тим, незважаючи на загалом високий науковий рівень виконаного дослідження, дисертація містить окремі дискусійні положення та аспекти, які потребують додаткового уточнення або більш глибокого опрацювання.

1. У дисертаційному дослідженні недостатньо повно реалізовано потенціал порівняльно-правового методу: звернення до зарубіжного досвіду має епізодичний характер, відсутня його системна інтерпретація та узагальнення, що ускладнює визначення можливостей адаптації відповідних правових моделей до національної податково-правової доктрини.

2. Теоретичні положення щодо структури податкової правосуб'єктності адвоката, хоча й є науково обґрунтованими, у ряді випадків викладені на рівні загальних узагальнень і потребують більш глибокої конкретизації через призму правозастосовної практики, зокрема з урахуванням судових рішень та адміністративної практики контролюючих органів.

3. У роботі недостатньо висвітлено вплив цифровізації податкового адміністрування на правовий статус адвоката як учасника податкових правовідносин, зокрема аспекти використання електронних сервісів, електронної звітності та цифрових інструментів взаємодії з податковими органами.

4. Окремі наукові висновки та пропозиції, що мають безсумнівну теоретичну цінність, сформульовані дещо узагальнено і потребують подальшої деталізації в частині механізмів їх практичної імплементації у чинне податкове законодавство України.

Водночас висловлені зауваження, насамперед, характеризують складність проблеми, що досліджується. Вони не мають істотного впливу на загальну позитивну оцінку дисертаційного дослідження Мушки Ростислава Івановича.

ВИСНОВОК

Дисертаційне дослідження Мушки Ростислава Івановича «Адвокат як суб'єкт податкових правовідносин» є самостійною завершеною науково-дослідною працею, містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело у якій отримані нові науково обґрунтовані результати, що вирішують важливе для науки питання теоретичні та практичні аспекти.

Дисертація відповідає вимогам, що пред'являються до відповідного різновиду наукових робіт. За своїм змістом, актуальністю, новизною, важливістю одержаних автором наукових результатів, їх достовірністю і обґрунтованістю, науковою цінністю сформульованих положень і висновків є самостійним, завершеним дослідженням, відповідає усім 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 (зі змінами й доповненнями від 08 квітня 2025 року № 426), наказу МОН України «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» від 12 січня 2017 року № 40 (зі змінами й доповненнями від 31 травня 2019 року № 759) та 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 (зі змінами й доповненнями від 03 травня 2024 року № 507), і може бути рекомендована до захисту у разовій спеціалізованій вченій раді, а її автор Мушка Ростислав Іванович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії з галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право».

Офіційний опонент:

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри права та публічного управління
Національної академії статистики,
обліки та аудиту

Галина СТРІЯШКО

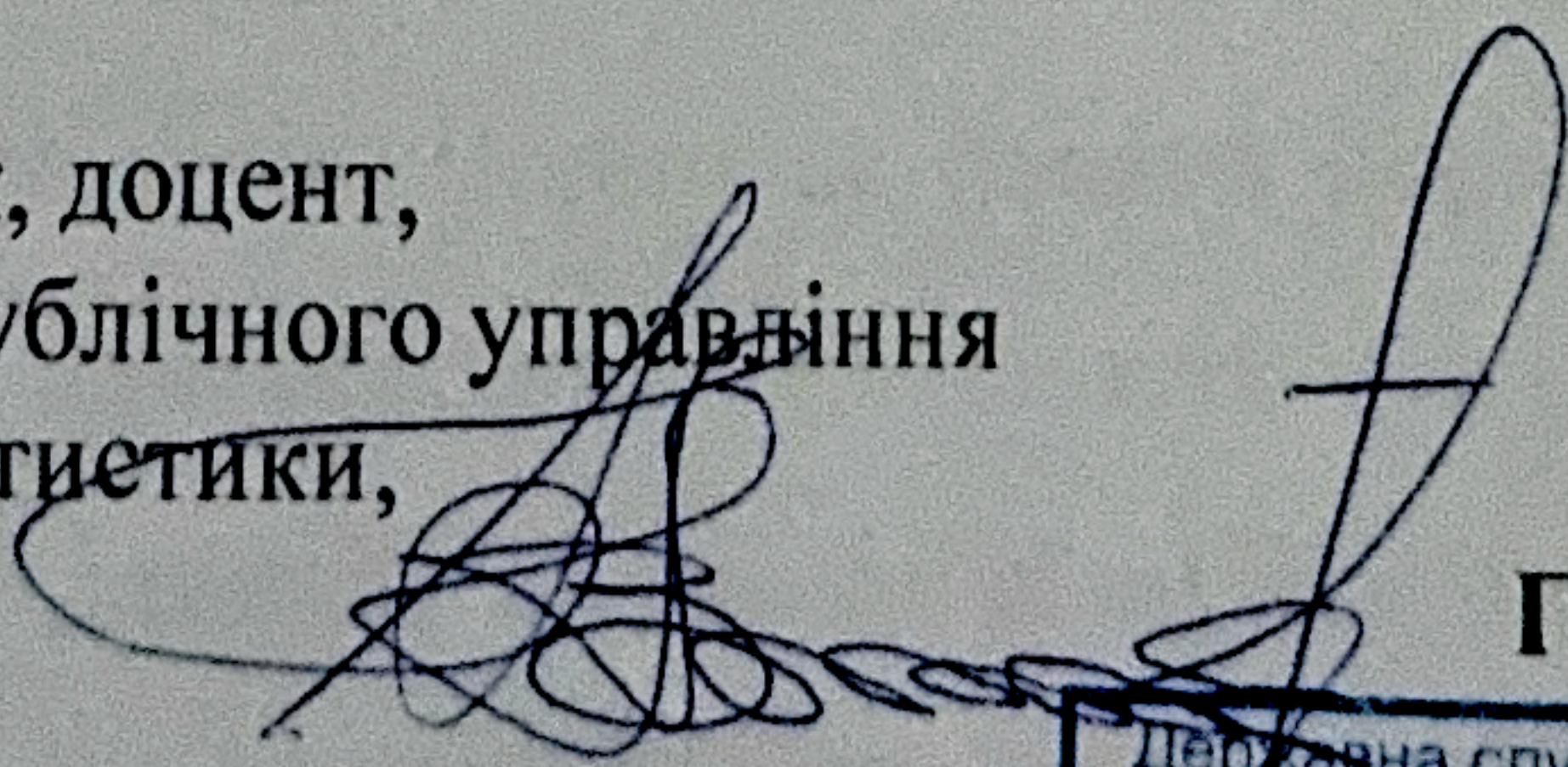
ВИСНОВОК

Дисертаційне дослідження Мушки Ростислава Івановича «Адвокат як суб'єкт податкових правовідносин» є самостійною завершеною науково-дослідною працею, містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело у якій отримані нові науково обґрунтовані результати, що вирішують важливе для науки питання теоретичні та практичні аспекти.

Дисертація відповідає вимогам, що пред'являються до відповідного різновиду наукових робіт. За своїм змістом, актуальністю, новизною, важливістю одержаних автором наукових результатів, їх достовірністю і обґрунтованістю, науковою цінністю сформульованих положень і висновків є самостійним, завершеним дослідженням, відповідає усім 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 (зі змінами й доповненнями від 08 квітня 2025 року № 426), наказу МОН України «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» від 12 січня 2017 року № 40 (зі змінами й доповненнями від 31 травня 2019 року № 759) та 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 (зі змінами й доповненнями від 03 травня 2024 року № 507), і може бути рекомендована до захисту у разовій спеціалізованій вченій раді, а її автор Мушка Ростислав Іванович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії з галузі знань 08 «Право» за спеціальністю 081 «Право».

Офіційний опонент:

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри права та публічного управління
Національної академії статистики,
обліку та аудиту


Галина Стриашко
Державна служба статистики України
Національна академія статистики, обліку та аудиту
Завідувач
Підпис
