ВІДГУК
ОФІЦІЙНОГО ОПОНЕНТА
докторки юридичних наук, професорки **ДМИТРЕНКО Емілії Станіславівни**
на дисертацію **СЕРБІНОВОЇ Аліни Андріївни**
на тему: **«Адміністративно-правові засади функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій в системі податкового контролю»**,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
зі спеціальності 081 «Право» галузі знань 08 «Право»

Актуальність теми дослідження. Питання ефективного механізму податкового контролю в цілому та окремо моніторингу господарських операцій в його системі завжди були і будуть злободенними та актуальними для України і набувають все більшої ваги в умовах інтегрування України до європейського простору. Реалізація фіскальної функції належить до найважливіших функцій держави. Невід'ємною складовою механізму її реалізації є податковий контроль, який в умовах цифровізації та сучасного інформаційного суспільства саме завдяки впровадженню інноваційних механізмів забезпечує своєчасне виявлення податкових правопорушень та мінімізацію податкових ризиків.

Актуальність теми дослідження зумовлена необхідністю модернізації й адаптації податкового адміністрування та традиційних форм податкового контролю суб'єктів господарювання до нових технологічних викликів, а саме до застосування автоматизованих систем, які здатні обробляти великі обсяги податкової й іншої інформації. Однак застосування таких систем потребує як належного правового регулювання, так і ефективного механізму захисту прав і законних інтересів суб'єктів господарювання, які можуть порушуватися під час здійснення контрольних заходів.

Можемо констатувати, що сьогодні адміністративно-правові засади функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій у системі податкового контролю чітко нормативно не визначені. Також нормативно не сформовано уніфіковані стандарти функціонування автоматизованих систем у податковій сфері, не вирішено й такі проблеми в аналізованій сфері, як фрагментарність правозастосування, неоднозначність у тлумаченні результатів моніторингу, неналежне інформаційне та технічне забезпечення. Окрім того, потребують ретельного аналізу з позицій адміністративного права такі важливі питання, як захист персональних даних, забезпечення кібербезпеки, встановлення відповідальності за неналежне використання автоматизованих систем під час автоматизованого моніторингу господарських операцій.

Підтвердженням актуальності теми дослідження слугує й необхідність забезпечення відповідності законодавства України міжнародним стандартам прозорості, підзвітності та ефективності публічного адміністрування сфери автоматизованого моніторингу господарських операцій у системі податкового контролю. Це, у свою чергу, вимагає аналізу

як переваг міжнародного досвіду застосування автоматизованих систем у сфері податкового контролю з огляду на можливості адаптації найкращих практик до національного контексту, так і врахування потенційних ризиків, уникаючи поширених помилок.

Незважаючи на суттєвий науковий внесок вчених у дослідженні різних аспектів адміністративно-правових засад функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій в системі податкового контролю, багато питань із означеної проблематики детально та з урахуванням сучасних реалій не розглянуто. Так, подальшого ґрунтовного аналізу потребують питання адміністративно-правового регулювання взаємодії різних суб'єктів та забезпечення ефективного здійснення зазначеного моніторингу, застосування штучного інтелекту у процесі автоматизованого моніторингу, нормативного забезпечення регулювання визначених процесів такого моніторингу.

Оскільки А. А. Сербіновою не лише комплексно та системно розкрито питання адміністративно-правових засад функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій в системі податкового контролю, а й окреслено подальші шляхи їх удосконалення, то саме у цьому контексті слід оцінювати актуальність її дисертації та інших наукових праць.

Ступінь новизни представлених результатів проведених здобувачкою досліджень полягає у тому, що у дисертації та наукових публікаціях здобувачки здійснено системний аналіз адміністративно-правових засад функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій у системі податкового контролю, визначено його місце в системі публічного адміністрування, взаємозв'язок правових, організаційних та технічних елементів автоматизованих процесів податкового адміністрування, а також окреслено напрями удосконалення національного законодавства у цій сфері (с. 21–22).

У дослідженні сформульовано положення з елементами наукової новизни:

– вперше: обґрунтовано напрями удосконалення адміністративно-правового механізму автоматизованого моніторингу господарських операцій (запровадження відкритого реєстру податкової благонадійності суб'єктів господарювання; розширення можливостей перевірки потенційних контрагентів; забезпечення доступності інформації про податкові ризики для суб'єктів малого, середнього і великого підприємництва); запропоновано концепцію цифрово-орієнтованого (інтелектуально-превентивного) підходу до податкового контролю; обґрунтовано концепцію створення єдиної інтегрованої цифрової платформи податкового адміністрування; запропоновано класифікацію суб'єктів фінансового моніторингу за трьома критеріями (рівнем здійснення контролю, функціональним призначенням, сферою відповідальності) (с. 22–24);

– удосконалено наукові підходи до розроблення концептуальної моделі автоматизованого моніторингу господарських операцій (с. 24);

– дістали подальшого розвитку пропозиції щодо: обґрунтування необхідності формування інтегрованої моделі інформаційної взаємодії між державними органами, суб'єктами господарювання та електронними сервісами; удосконалення функціонування національної системи фінансового моніторингу щодо господарських операцій; запровадження стандартизованих процедур ризик-орієнтованого оцінювання господарських операцій (с. 24–25).

Елементи новизни містять також положення наукових праць за темою дисертації, у яких (як і у дисертації) критично та системно проаналізовано законодавчу базу щодо автоматизованого моніторингу господарських операцій в системі податкового контролю, окреслено напрями її подальшого розвитку, що є новим для науки фінансового та адміністративного права.

Наукова обґрунтованість теоретичних результатів проведених здобувачкою досліджень та відповідність темі дисертації, повнота викладу наукових положень, висновків та рекомендацій, що містять дисертація та інші праці дисертантки, забезпечена їх належним змістом та структурою: правильно визначеним об'єктом і предметом дослідження, сформульованою метою роботи, логічною послідовністю постановлених та вирішених відповідних завдань (с. 18–20). Обґрунтованість теоретичних результатів проведених здобувачкою досліджень також підтверджується опублікованими трьома статтями у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, двома тезами наукових доповідей на науково-практичних конференціях, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації.

Достатньо обґрунтованими, логічними і послідовними є основні висновки: щодо здатності податкового контролю забезпечувати баланс між інтересами держави та платниками податків (с. 177); становлення системи податкового контролю в Україні шляхом здійснення комплексного аналізу історичних передумов та сучасного стану (с. 178); змісту автоматизованого моніторингу господарських операцій через аналіз системи фінансового моніторингу таких операцій у контексті податкового контролю (с. 179).

Цілком логічним та обґрунтованим є висновок про те, що подальше вдосконалення правового регулювання функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій вимагає нормативного посилення міжвідомчої координації, інтеграції аналітичних ресурсів, застосування ризик-орієнтованого підходу та забезпечення високого професійного рівня персоналу суб'єктів моніторингу (с. 180). Заслуговує позитивного сприйняття авторський підхід у науковій статті А. А. Сербінової «Визначення поняття та особливостей фінансового моніторингу господарських операцій у сфері податкового контролю» до визначення поняття та особливостей такого фінмоніторингу.

Серед інших обґрунтованих результатів проведених досліджень, які свідчать про відповідність темі дисертації, насамперед слід назвати аналіз у дисертації особливостей впровадження систем штучного інтелекту в автоматизований податковий моніторинг. При цьому у дисертації акцентується увага на розкритті низки його суттєвих переваг для підвищення ефективності податкового контролю (с. 180). Достатньо обґрунтованими вважаємо визначені деякі шляхи оптимізації адміністративно-правових засад функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій в системі податкового контролю (с. 181–188). Загалом, положення та висновки дисертації та наукових праць А. А. Сербінової ґрунтуються на положеннях нормативно-правових актів та наукових джерел з різних аспектів проблематики, що дозволило розкрити теоретичні та прикладні проблеми з теми дослідження.

Теоретичне та практичне значення отриманих результатів проведених досліджень А. А. Сербінової полягає в тому, що вони можуть бути використані у:

– науково-дослідній сфері – для подальших наукових розробок із досліджуваної проблематики;

– нормотворчій діяльності – при розробленні проєктів відповідних нормативно-правових актів і проведенні їх правової експертизи;

– правозастосовній діяльності – для підвищення ефективності реалізації законодавства та діяльності органів податкового контролю;

– освітньому процесі – при викладанні навчальних дисциплін «Адміністративне право», «Фінансове право», «Податкове право» та підготовці відповідних навчально-методичних матеріалів.

Окрім того, результати досліджень здобувачки мають теоретико-прикладне значення для реформування адміністративно-правового механізму автоматизованого моніторингу господарських операцій (с. 25–26).

Оцінка рівня виконання поставленого наукового завдання у дисертації. Наукове завдання дослідження полягає у аналізі адміністративно-правових засад функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій як складової механізму податкового контролю, визначенні його місця у системі публічного адміністрування, з’ясуванні взаємозв’язку правових, організаційних і технічних елементів автоматизованих процесів податкового адміністрування, визначенні напрямів удосконалення законодавства України у цій сфері (с. 21). Виконання зазначеного завдання забезпечено ґрунтовним аналізом законодавства, наукових джерел та матеріалів практики адміністративно-правового забезпечення функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій у системі податкового контролю; розкриттям різних аспектів окресленої проблематики: теоретико-методологічних основ (розділ 1); організаційно-правових засад (розділ 2); проблемних аспектів та напрямів удосконалення (розділ 3).

Оволодіння здобувачкою методологією наукової діяльності підтверджується застосуванням комплексу загальнонаукових і спеціально-юридичних методів наукового пізнання, які забезпечили всебічність, об'єктивність і системність аналізу досліджуваних явищ, а саме: логіко-семантичний метод – застосовано для уточнення змісту базових понять і категорій (підрозділи 1.1, 2.1); історико-правовий метод – використано для виявлення закономірностей еволюції підходів до автоматизації податкового адміністрування (підрозділи 1.2, 1.4); порівняльно-правовий метод – застосовано для зіставлення національного та зарубіжного досвіду правового регулювання автоматизованого податкового моніторингу (підрозділи 1.4, 3.1, 3.2); метод аналізу і синтезу – використано для виокремлення основних елементів адміністративно-правового механізму функціонування автоматизованого моніторингу, узагальнення наукових підходів і формування авторської позиції щодо вдосконалення правового регулювання (підрозділи 2.3, 2.4, 3.3); системно-структурний метод – дав змогу розглядати автоматизований податковий моніторинг як складну багаторівневу систему в межах публічного адміністрування (підрозділи 2.1, 3.1, 3.2); метод моделювання – застосовано для розроблення теоретичної моделі вдосконалення адміністративно-правового механізму функціонування автоматизованого податкового моніторингу та визначення перспектив використання технологій штучного інтелекту в цій сфері (підрозділ 3.1, 3.3); логіко-юридичний метод – використано при формуванні висновків, узагальнень і пропозицій щодо вдосконалення правового регулювання автоматизованого моніторингу господарських операцій, а також забезпечення дотримання прав платників податків (підрозділи 1.4, 2.4, 3.1, 3.3) (с. 20–21).

Нормативно-правову основу досліджень А. А. Сербінової становлять закони і підзаконні нормативно-правові акти, науково-теоретичну основу – наукові праці фахівців з фінансового права, адміністративного права, інших галузей права; інформаційну та емпіричну – статистичні та довідкові матеріали.

Вищезазначені та інші отримані результати досліджень А. А. Сербінової є достатніми для їх позитивного сприйняття. Водночас, дисертація містить деякі **положення дискусійного характеру або ж які потребують додаткового обґрунтування, пояснення чи уточнення:**

1. У підрозділі 1.1 «Сутність та зміст податкового контролю як інституту публічного адміністрування» розділу 1 на с. 29 зазначено, що «…податковий контроль може розглядатися як різновид публічного контролю, заснований на сукупності норм права, що регулюють державне управління у сфері оподаткування в частині забезпечення законності, та який водночас є складовою фінансового контролю, оскільки безпосередньо пов'язаний із фінансами та фінансовою діяльністю підконтрольних суб'єктів». Вважаю, що обраний авторкою підхід до співвідношення цих базових категорій потребує додаткових пояснень та обґрунтування.

2. Розгляд становлення та розвитку будь-яких правових інститутів завжди були і залишаються предметом наукових досліджень, оскільки дозволяє оцінити позитивні та негативні сторони, системні ризики, розробити рекомендації щодо забезпечення ефективності їх реформування. Ці питання авторкою розглянуто у підрозділі 1.2 «Етапи становлення та розвитку системи податкового контролю в Україні» розділу 1. Зокрема, на с. 50–51 виокремлено п'ять ключових етапів становлення податкового контролю: перехідний (1991–1996 рр.), формувальний (1997–2010 рр.), систематизаційний (2011–2015 рр.), реформаторський (2016–2019 рр.) та цифрово-аналітичний (2020 р. – дотепер). Потребує уточнення та обґрунтування, з урахуванням яких саме аргументів здійснено таку періодизацію.

3. Безумовно, важливим аспектом проблематики дисертації є питання форм та методів здійснення податкового контролю, які здобувачка розглядає у підрозділі 1.3 розділу 1. У роботі цілком слушно акцентовано увагу на тому, що потрібно розрізняти методи, форми, способи та заходи податкового контролю (с. 55–58). Дисертацію значно збагатив би більш глибший теоретичний аналіз зазначених понять, їх співвідношення та авторська позиція щодо цього питання. У зв'язку з цим під час захисту доцільно було б дати більш розгорнуте обґрунтування співвідношення методів, форм, способів та заходів податкового контролю.

4. У роботі (підрозділ 2.2. розділу 2) досить детально розглянуто питання фінансового моніторингу і господарські операції як основний об'єкт такого моніторингу. На с. 100 зазначено, що «…аналіз правової природи, економічного змісту та впливу господарських операцій на податкові зобов'язання створює основу для оцінки ризиків, виявлення підозрілих транзакцій та забезпечення належного податкового контролю». Вважаємо, що зміст зазначених та інших положень цього підрозділу сприймався би більш цілісним та завершеним, якби у ньому було б визначено особливості взаємодії між суб'єктами фінансового моніторингу та органами податкового контролю. Такий системний підхід забезпечив би формулювання окремих висновків та став підґрунтям для подальшого удосконалення механізму автоматизованого моніторингу господарських операцій у системі податкового контролю.

5. Цілком підтримуємо запропоновані перспективні напрями використання штучного інтелекту в автоматизованому податковому моніторингу у розділі 2 (підрозділ 2.4), які полягають у створенні комплексної нормативно-правової бази, інтеграції систем штучного інтелекту з державними реєстрами, встановленні процедур ліцензування та аудиту алгоритмів, а також у підготовці висококваліфікованих фахівців у сфері цифрового податкового контролю (с. 135). Але оскільки дещо залишено поза увагою ризики й негативні наслідки використання штучного інтелекту в автоматизованому податковому моніторингу

та шляхи їх пом’якшення, то під час захисту варто надати обґрунтування авторської позиції із цього питання.

Однак висловлені рекомендації суттєво не впливають на загальну позитивну оцінку дисертації А. А. Сербінової та наукових публікацій за її темою, в яких комплексно та системно розкрито питання адміністративно-правових засад функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій в системі податкового контролю, а також окреслено подальші шляхи їх удосконалення. Основні наукові положення, висновки та рекомендації є обґрунтованими та достовірними, містять елементи наукової новизни.

Зміст дисертації повною мірою відповідає її назві. У наукових публікаціях відображені основні результати дисертації.

Під час вивчення дисертації і наукових публікацій А. А. Сербінової фактів порушення академічної доброчесності не виявлено.

Висновок. Дисертація Сербінової Аліни Андріївни на тему: «Адміністративно-правові засади функціонування автоматизованого моніторингу господарських операцій в системі податкового контролю» є завершеним науковим дослідженням, результати якого та інших публікацій свідчать про їх новизну, актуальність, теоретичне і практичне значення для правової науки. Дисертація відповідає спеціальності 081 «Право» галузі знань 08 «Право» та вимогам Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії» від 12 січня 2022 року № 44, а її авторка Сербінова Аліна Андріївна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії зі спеціальності 081«Право» галузі знань 08 «Право».

Офіційний опонент професорка кафедри публічного та міжнародного права Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана, докторка юридичних наук, професорка Емілія ДМИТРЕНКО