Голові разової спеціалізованої вченої ради
з розгляду та захисту дисертації на
здобуття ступеня доктора філософії
Міжрегіональної Академії управління персоналом
доктору наук з державного управління, доценту
Дакал А.В.

ВІДГУК

офіційного рецензента доктора філософії в галузі публічного управління та адміністрування, доцента **Кузьменко Ганни Олександрівни**
на дисертаційну роботу Науменка Костянтина Валерійовича на тему
«**Удосконалення механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в системі державного управління**»,
поданої на здобуття ступеня доктора філософії
з галузі знань 28 "Публічне управління та адміністрування"
за спеціальністю 281 "Публічне управління та адміністрування"

Актуальність теми і суспільно-управлінський контекст. Дисертаційне дослідження Науменка Костянтина Валерійовича присвячене проблемі, яка належить до найгостріших для сучасної України. Йдеться про переосмислення та оновлення механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в системі державного управління в умовах повномасштабної збройної агресії, хронічного дефіциту бюджетних ресурсів, прискореної трансформації податкового законодавства, масштабної релокації бізнесу й платників податків, зростання тіньових фінансових процесів і стрімкої цифровізації. Автор послідовно доводить, що традиційна фіскально-орієнтована модель податкової політики, зосереджена переважно на короткостроковому наповненні бюджету, більше не відповідає динаміці безпекових та економічних загроз. Методологія забезпечення податкової безпеки потребує доповнення вбудованими інструментами ідентифікації та оцінювання податкових ризиків, оперативного управлінського реагування,

міжвідомчої координації й використання цифрових платформ для інтегрованого аналізу податкових і фінансових даних. У роботі окреслюється суспільний запит на нову архітектуру механізмів податкової безпеки, здатних одночасно підтримувати стійкість бюджетної системи, знижувати масштаб тіньової економіки, гарантувати передбачуваність податкового середовища для бізнесу та зміцнювати довіру громадян до державної податкової політики.

Дисертація органічно пов'язана з інституційними науковими програмами, у межах яких опрацьовується проблематика модернізації системи публічних фінансів, зміцнення економічної та фінансової безпеки держави, удосконалення інструментів публічного управління в умовах воєнного стану та післявоєнного відновлення. Такий зв'язок підсилює методологічну виваженість дослідження, забезпечує доступ до релевантної нормативно-правової та статистичної бази, а також виводить отримані результати в площину прикладної державної політики у сфері оподаткування, бюджетної та безпекової політики на національному й регіональному рівнях.

Мета, завдання, об'єкт, предмет і методологічні засади дослідження

Метою дисертаційної роботи є обґрунтування інституціональних засад державної політики у сфері податкової безпеки України в контексті удосконалення механізмів її реалізації та формування в умовах загроз, ризиків і небезпек. Завдання дослідження логічно вибудувані від систематизації наукових підходів до податкової безпеки й уточнення її сутності у сфері державного управління (зокрема змістовно-інституціонально-функціонального наповнення поняття), через аналіз чинних механізмів забезпечення податкової безпеки в Україні та вивчення європейського й американського досвіду, до формування комплексу науково-практичних пропозицій щодо вдосконалення організаційно-правових та інформаційно-аналітичних механізмів. У межах досягнення поставленої мети передбачено розроблення моделей забезпечення податкової безпеки в системі державного управління та обґрунтування доцільності їх впровадження як інструментів посилення національної безпеки.

Об'єктом дослідження виступають суспільні відносини у сфері державного управління, що формуються з метою забезпечення податкової

безпеки як складової національної безпеки. Предметом дослідження є організаційно-правові та інформаційно-аналітичні механізми забезпечення податкової безпеки в контексті її функціонування в системі національної безпеки, включно з інституційними, нормативними та управлінськими інструментами реалізації державної податкової політики.

Методологічну основу роботи становлять логіко-діалектичний, системний та міждисциплінарний підходи, структурно-функціональний і порівняльно-правовий аналіз, елементи безпекового аудиту, економіко-статистичні та аналітико-прогностичні методи, а також інструментарій моделювання податкових ризиків. Їх поєднання забезпечило можливість інтегрувати теоретичні узагальнення із прикладною орієнтацією результатів, спрямованих на вдосконалення механізмів державної політики у сфері податкової безпеки.

Наукова новизна та зміст авторського внеску

Наукова новизна дисертаційної роботи полягає у виявленні та теоретичному обґрунтуванні інституціональних засад державної політики у сфері податкової безпеки України в контексті удосконалення механізмів її забезпечення для держави та платників податків. Суттєвим здобутком є розроблення теоретичної моделі механізмів забезпечення податкової безпеки в системі державного управління, що ґрунтується на формуванні інституційної спроможності податкових органів, служби фінансового моніторингу, банківської системи, Державної казначейської служби, Міністерства фінансів та платників податків і реалізується через єдину цифрову платформу. Така платформа дозволяє кожному із суб'єктів правовідносин отримувати в межах своєї компетенції інформацію про фінансові операції платників податків, їх економічну діяльність та стан перевірок, що, на відміну від наявних підходів, забезпечує комплексне та прозоре попередження загроз і ризиків у сфері податкової безпеки на основі узгодженої взаємодії всіх ключових учасників. Подальшого розвитку набули підходи до вдосконалення організаційно-правових механізмів забезпечення податкової безпеки через перерозподіл

повноважень між суб'єктами її забезпечення та посилення ролі громадського контролю при прийнятті управлінських рішень щодо оптимізації податкового навантаження, вибору індивідуальних податкових стратегій та оцінювання податкових ризиків. Удосконалено класифікацію ризиків податкової безпеки у вигляді системи показників і критеріїв, побудованої на основі експертних оцінок і інтегрованої в електронно-експертну платформу для оперативної комунікації між суб'єктами податкової політики. Розвинуто напрями державної податкової політики з урахуванням цифровізації процесів забезпечення податкової безпеки, що відкриває можливості для громадянського контролю за управлінськими рішеннями в режимі реального часу. Формалізовано концептуальну модель інтеграції податкової складової в систему національної безпеки на стратегічному, операційному та функціональному рівнях, у межах якої податкова безпека розглядається як ядро економічної безпеки, доповнене цифровими, правовими, комунікаційними та антикризовими механізмами. Авторський внесок також полягає в подальшому розвитку дефініції податкової безпеки як результату взаємодії органів державного управління, громадянського суспільства та платників податків, що відображає не лише стан захищеності їхніх інтересів, а й баланс між фіскальними потребами держави та можливостями платників, створюючи сприятливі умови для підприємництва, інвестицій та економічного зростання в Україні.

Аналітичний огляд змісту розділів

У першому розділі сформовано теоретичний фундамент дослідження забезпечення податкової безпеки в системі державного управління. Обґрунтовано розуміння податкової безпеки як складової національної безпеки, систематизовано наукові підходи до формування відповідних механізмів та розкрито понятійно-категоріальний апарат дослідження. Особлива увага приділяється уточненню змісту базових категорій, структуруванню інституційних, нормативно-правових та інформаційно-аналітичних елементів механізмів податкової безпеки, а також виявленню ключових проблем їх реалізації в сучасній моделі державного управління.

Важливо, що автор не обмежується відтворенням усталених дефініцій, а адаптує їх до контексту зростання загроз, ризиків та небезпек, що підвищує евристичну цінність розділу.

Другий розділ присвячено аналізу сучасних механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в Україні та оцінці їх функціонування в умовах воєнного стану. Розглянуто діючу систему організаційно-правових, контрольних та інформаційних інструментів, виявлено їх сильні сторони та обмеження з позицій протидії податковим загрозам, зокрема в умовах різкого зростання видатків на оборону, трансформації структури економіки, релокації бізнесу та посилення тіньових економічних процесів. Окремий акцент зроблено на специфічних проблемах забезпечення податкової безпеки під час війни та аналізі зарубіжного досвіду (країн ЄС, США та інших юрисдикцій), де напрацьовано ефективні підходи до інтеграції податкової безпеки в систему національної безпеки.

Висновки розділу переконливо демонструють необхідність переходу до ризик-орієнтованих механізмів адміністрування податків, посилення міжвідомчої координації та використання цифрових рішень для моніторингу податкових ризиків.

У третьому розділі зосереджено увагу на шляхах удосконалення механізмів податкової безпеки в контексті національної безпеки держави. Запропоновано напрями розвитку організаційно-правових механізмів, що передбачають перерозподіл повноважень між суб'єктами забезпечення податкової безпеки, посилення ролі громадянського суспільства й інструментів публічного контролю. Розроблено інноваційну модель забезпечення податкової безпеки як стратегічного інструменту національної безпеки, засновану на використанні цифрової платформи взаємодії податкових органів, фінансового моніторингу, банківської системи, казначейства, Мінфіну та платників податків. Окреслено підходи до впровадження цієї моделі в механізми державного управління та архітектуру національної безпеки, що дає змогу розглядати податкову безпеку не лише як фіскальний інструмент, а як системний елемент стійкості держави до внутрішніх і зовнішніх загроз.

Практичне значення та впровадження результатів

На підтвердження прикладної релевантності результати дисертаційної роботи впроваджено в практику органів державної влади, закладів вищої освіти та інституцій громадянського суспільства, що засвідчує готовність запропонованих механізмів до використання в реальних управлінських процесах. Розроблені підходи можуть бути інтегровані в системи моніторингу податкових ризиків, електронної взаємодії органів державного управління з платниками податків, у політику міжвідомчої координації у сфері податкової безпеки, а також у практику підвищення прозорості та ефективності державної податкової політики.

Інформаційні джерела, апробація і публікаційна активність

Дисертаційна робота спирається на репрезентативну джерельну базу, що включає нормативно-правові акти, офіційні статистичні матеріали, наукові публікації та матеріали наукових конференцій. Результати дослідження пройшли апробацію на низці науково-практичних заходів, що забезпечило їх зовнішню експертизу та доопрацювання. Публікаційна активність охоплює статті у фахових виданнях і тези доповідей, у тому числі у виданні, що індексується міжнародними наукометричними базами, що свідчить про належний рівень комунікації результатів академічній спільноті.

Дотримання академічної доброчесності

Робота не містить ознак академічного плагіату, самоплагіату, фабрикації або фальсифікації даних. Запозичення оформлені коректно, відомості про результати дослідження та використані джерела подані достовірно, що відповідає засадам академічної етики і вимогам чинних нормативних документів.

Дискусійні положення і зауваження щодо змісту

Високий рівень наукової обґрунтованості та практичної спрямованості роботи не знімає потреби у подальшому вдосконаленні окремих її компонентів.

Нижче подано дискусійні положення із посиланням на відповідні підрозділи дисертації.

1. З метою методичної чіткості у підрозділах **«1.1 Наукові підходи до формування механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в системі державного управління»** та **«1.3 Проблеми реалізації механізмів забезпечення податкової безпеки як елементу національної безпеки в системі державного управління»** доцільно було б чітко розмежувати три рівні: *механізми забезпечення податкової безпеки* як інституційні та нормативно-правові каркаси (ролі ДПС, Мінфіну, БЕБ, судової системи, податкової політики в цілому); *інструменти податкової політики* як конкретні засоби реалізації (податкові пільги, антирозривні механізми з ПДВ, ризик-орієнтований відбір платників до перевірок, е-аудит, спеціальні податкові режими, воєнні податкові послаблення тощо); *процедури управління податковими ризиками* як послідовності дій (ідентифікація, оцінка, моніторинг, реагування, перегляд рішень). Доцільно додати короткі ілюстративні приклади з української практики (наприклад, застосування е-кабінету платника, системи електронного адміністрування ПДВ, ризик-орієнтованих перевірок, воєнних податкових пільг) та подати порівняльний матеріал щодо іноземних підходів у вигляді таблиці типу «інституції – інструменти – види ризиків – результати – умови застосування». Це забезпечило б єдність термінології, чіткість логіки застосування механізмів та спростило б перенесення отриманих висновків у практику державного управління.

2. У підрозділі **«2.1 Сучасні механізми забезпечення податкової безпеки як елементу національної безпеки в системі державного управління України»** доцільно було б запропонувати *формульний підхід* до оцінювання рівня податкової безпеки, наприклад, у вигляді інтегрального індексу податкової безпеки. Такий індекс міг би враховувати: податкове навантаження, частку тіньової економіки, рівень податкової заборгованості, коефіцієнт виконання планів надходжень, частку е-аудиту, частоту виявлення схем ухилення, частку добровільної сплати тощо. Запровадження формалізованої моделі надало б більш прозорий та відтворюваний інструмент

для порівняння динаміки податкової безпеки у часі та між різними секторами економіки, а також дозволило б прив'язати цілі державної політики до конкретних кількісних орієнтирів.

3. Підрозділ **«2.2 Проблеми забезпечення податкової безпеки в умовах воєнного стану в сучасній Україні»** доцільно було б посилити емпіричним матеріалом, зокрема: результатами опитувань платників податків (фізичних осіб та бізнесу) щодо сприйняття податкових змін у воєнний період, оцінками податкових консультантів і працівників податкових органів, напівструктурованими інтерв'ю з представниками малого й середнього бізнесу у прифронтових і безпечніших регіонах. Це дало б кількісне й якісне підтвердження зафіксованих автором тенденцій (зміна податкового навантаження, проблеми з виконанням зобов'язань, доступ до електронних сервісів, вплив релокації бізнесу тощо), а також дозволило б побудувати *профілі податкових ризиків* для різних типів територій. Такий підхід посилив би прикладний характер висновків і став би базою для більш адресних пропозицій, сформульованих у третьому розділі.

4. У підрозділі **«3.2 Інноваційна модель забезпечення податкової безпеки як стратегічного інструменту національної безпеки»** доцільно запропонувати *індикативну матрицю ключових показників ефективності* (KPI) функціонування запропонованої моделі. Її структура, до прикладу, могла б охоплювати такі блоки:

- цифровізація податкового адміністрування (частка електронних декларацій, рівень покриття е-аудитом, час обробки запитів);
- управління податковими ризиками (кількість виявлених ризикових операцій, частка попереджених порушень, час реагування);
- фіскальна стійкість (рівень виконання доходної частини бюджету, динаміка податкового боргу, частка добровільної сплати);
- довіра та взаємодія (кількість/частка скарг, оцінка задоволеності платників сервісами, рівень участі громадськості).

Така матриця перевела б запропоновані рішення у вимірювані цілі, задала б базові та цільові значення, могла б бути прив'язана до бюджетного циклу та

горизонту 12–36 місяців, що забезпечило б прозору підзвітність та можливість подальшого аудиту ефективності податкової політики.

5. У межах опису впровадження моделі (підрозділ **«3.3 Впровадження моделі забезпечення податкової безпеки в механізми державного управління та архітектуру національної безпеки»**) доцільно деталізувати *технічні та організаційні аспекти* функціонування єдиної цифрової платформи податкової безпеки: узгодженість з державними реєстрами та інформаційними системами (ДПС, Держказначейство, банківська система, БЕБ, фінмоніторинг), моделі автентифікації та авторизації користувачів, класифікацію даних за рівнями доступу, протоколи журналювання дій, алгоритми реагування на інциденти, логіку ризик-скорингу платників податків. Такий підхід забезпечив би цілісність та відтворюваність даних, правомірність доступу, захист інформації, послідовність і обґрунтованість управлінських рішень, а також дозволив би аргументовано пріоритезувати інтервенції за підсумковим ризиковим балом.

Запропоновані уточнення мають рекомендаційний характер і не зменшують наукової цінності та практичної значущості дисертаційної роботи, а лише окреслюють можливі напрями її подальшого змістовного та методологічного посилення.

Узагальнююча оцінка і резолютивна частина

Дисертаційна робота Науменка Костянтина Валерійовича є логічно завершеним, методологічно виваженим і практично релевантним дослідженням, що пропонує цілісну архітектуру механізмів публічного управління регіональним розвитком із інтегрованою безпековою складовою. Зміст роботи відповідає вимогам до дисертаційних досліджень на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 281 «Публічне управління та адміністрування», а її положення узгоджуються з нормами Постанови Кабінету Міністрів України від 12.01.2022 № 44 «Про затвердження Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії» (зі змінами) та Наказу МОН України

від 12.01.2017 № 40 «Про затвердження вимог до оформлення дисертації» (зі змінами, внесеними Наказом МОН України від 31.05.2019 № 759).

З огляду на актуальність, наукову новизну, повноту апробації, належний рівень публікаційної активності та підтверджене впровадження результатів, рекомендую присудити Науменку Костянтину Валерійовичу науковий ступінь доктора філософії за спеціальністю 281 «Публічне управління та адміністрування».

Рецензент:

доктор філософії в галузі публічного управління та адміністрування,
доцент, доцент кафедри публічного адміністрування
Міжрегіональної Академії управління персоналом Г.О. Кузьменко