

Голові разової спеціалізованої вченої ради
приватне акціонерне товариство «Вищий
навчальний заклад «Міжрегіональна
Академія управління персоналом» доктору
наук з державного управління, доценту,
професору кафедри публічного
адміністрування
Дакал Аллі Василівні

ВІДГУК

офіційного опонента доктора наук з державного управління, професора
кафедри публічного управління та митного адміністрування Університету
митної справи та фінансів Борисенко Ольги Петрівни 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 дисертаційної роботи. На сьогодні питання
забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки України
вбачається надзвичайно актуальним та складним. Саме податкова система є
одним із ключових інструментів гарантування фінансової стійкості держави,
спроможності фінансувати сектор безпеки й оборони, виконувати соціальні
зобов’язання та підтримувати економічний розвиток. Податкова безпека
охоплює не лише стабільність бюджетних надходжень, а й захищеність
платників податків від надмірного фіскального тиску, прозорість податкових
процедур, протидію ухиленню від оподаткування та тінізації економіки. В
умовах гібридної агресії, воєнного стану, зростання боргових навантажень і

структурних дисбалансів в економіці саме ефективні механізми забезпечення податкової безпеки стають визначальним чинником життєстійкості держави.

У представленій дисертації на основі аналізу нормативно-правових актів у сфері оподаткування, документів стратегічного планування, практики функціонування органів державної влади, а також широкого кола наукових праць вітчизняних і зарубіжних дослідників, комплексно досліджено інституційні, організаційно-правові та інформаційно-аналітичні механізми забезпечення податкової безпеки в системі державного управління.

Особливу увагу приділено умовам воєнного стану, впливу податкової політики на стійкість бюджетної системи, поведінку платників податків, масштаби тіньової економіки та ризики втрати податкового потенціалу. Проаналізовано досвід Європейського Союзу та США щодо побудови системи податкової безпеки, цифровізації податкового адміністрування, управління податковими ризиками та забезпечення балансу між фіскальними інтересами держави й потребами бізнесу та громадян.

У дисертаційній роботі виокремлено коло системних проблем, що гальмують розвиток податкової безпеки в Україні, а саме: фрагментарність нормативно-правового регулювання, наявність прогалин і колізій у податковому законодавстві, недостатня інтегрованість інформаційних систем, обмеженість інструментів ризик-орієнтованого контролю. Запропоновано концептуальні та прикладні підходи до удосконалення механізмів забезпечення податкової безпеки – від уточнення змісту базових категорій і класифікації податкових ризиків до розроблення моделі єдиної цифрової платформи взаємодії суб'єктів податкової політики, орієнтованої на підвищення прозорості, підзвітності та ефективності державного управління.

З огляду на це, дисертаційна робота, присвячена удосконаленню механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в системі державного управління, є актуальною. Узагальнення та висновки, сформульовані автором, можуть бути безпосередньо використані для вдосконалення державної податкової політики, розбудови сучасних інструментів управління податковими ризиками, посилення інституційної спроможності

органів державної влади та формування дієвих механізмів післявоєнного відновлення й зміцнення фінансової стабільності України. Актуальність обраної тематики чітко корелює з нагальними завданнями, що стоять перед державою та суспільством у сучасних безпекових умовах.

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

Метою дисертаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розроблення науково-практичних пропозицій щодо удосконалення механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в системі державного управління України в умовах загроз, ризиків та небезпек. Завдання дослідження логічно вибудовані від систематизації наукових підходів до формування державної політики у сфері податкової безпеки й уточнення змістовно-інституціональної та функціональної сутності поняття «податкова безпека» – до аналізу сучасних механізмів її забезпечення в Україні, узагальнення європейського та американського досвіду, розроблення моделі взаємодії ключових суб'єктів на основі цифрової платформи та формування комплексу пропозицій щодо вдосконалення організаційно-правових та інформаційно-аналітичних механізмів, зокрема в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини у сфері державного управління, що формуються з метою забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки. Предмет дослідження – організаційно-правові та інформаційно-аналітичні механізми забезпечення податкової безпеки в контексті її функціонування у системі національної безпеки.

Методологічну основу становлять логіко-діалектичний, системний та міждисциплінарний підходи, структурно-функціональний і порівняльно-правовий аналіз, інституційний аналіз, елементи безпекового аудиту, економіко-статистичні та аналітико-прогностичні методи, що дозволило поєднати теоретичні узагальнення з практичною орієнтацією отриманих результатів для потреб державного управління.

Наукова новизна та зміст авторського внеску

Суттєвим здобутком дисертації є обґрунтування комплексного інституційного механізму забезпечення податкової безпеки в системі державного управління, який інтегрує податкові органи, службу фінансового моніторингу, банківську систему, Державну казначейську службу, Міністерство фінансів та платників податків у межах єдиної цифрової платформи. Запропонована теоретична модель спрямована на формування інституційної спроможності цих суб'єктів для попередження зловживань з боку державних органів і порушень податкового законодавства з боку платників, забезпечуючи прозорий обмін інформацією щодо фінансових операцій, економічної діяльності та стану перевірок. На відміну від наявних підходів, така архітектура дозволяє комплексно і превентивно реагувати на загрози та ризики у сфері податкової безпеки, посилюючи взаємодію між ключовими суб'єктами податкової політики.

Авторський внесок полягає також в удосконаленні організаційно-правових механізмів забезпечення податкової безпеки через перерозподіл повноважень між суб'єктами податкової політики та посилення інструментів громадського контролю за прийняттям управлінських рішень щодо податкового навантаження, індивідуальних податкових стратегій та оцінювання податкових ризиків. Запропоновано класифікацію ризиків податкової безпеки у вигляді системи показників і критеріїв, побудовану на основі експертних оцінок і вмонтовану в електронно-експертну платформу, що забезпечує комунікацію суб'єктів у режимі реального часу. Розвинено напрями державної податкової політики з урахуванням цифровізації процесів забезпечення податкової безпеки, що дозволяє консолідувати зусилля державних інституцій і громадянського суспільства та посилити прозорість і підзвітність податкових відносин. Сформовано концептуальну модель інтеграції податкової безпеки до системи національної безпеки України на стратегічному, операційному та функціональному рівнях, де податкова безпека розглядається як ядро економічної безпеки, пов'язане з застосуванням цифрових інструментів виявлення ризиків, правових, комунікаційних та антикризових механізмів. У цьому контексті податкову безпеку уточнено як результат узгодженої діяльності

органів державного управління, громадянського суспільства та платників податків, що базується на балансі між фіскальними потребами держави та можливостями платників і забезпечує сприятливі умови для підприємництва й інвестицій у рамках національної безпеки.

Аналітичний огляд змісту розділів

У першому розділі сформовано теоретико-методологічний фундамент дослідження, де податкова безпека розглядається як невід’ємна складова національної безпеки в системі державного управління. Узагальнено наукові підходи до трактування механізмів забезпечення податкової безпеки, уточнено понятійно-категоріальний апарат, розмежовано рівні податкової безпеки держави, бізнесу та домогосподарств. Окрему увагу приділено виявленню системних проблем реалізації наявних механізмів – від нормативно-правових прогалин і надмірного податкового навантаження до фрагментарності цифрової інфраструктури та інституційної роз’єднаності суб’єктів податкової політики. Це надає розділу не лише оглядового, а й концептуально-постановочного характеру, окреслюючи рамку для подальшого пошуку рішень.

Другий розділ присвячено аналізу сучасних механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в системі державного управління. Розкрито особливості функціонування податкової системи України в умовах воєнного стану, зокрема вплив нормативних змін, податкових пільг, спрощених режимів і мораторіїв на перевірки на стійкість фіскальної системи та поведінку платників податків. Проаналізовано ключові загрози податковій безпеці – тінізацію доходів, схемне використання спрощеної системи, відсутність єдиного е-аудиту, ризики втрати частини податкової бази. Паралельно узагальнено закордонний досвід (ЄС, США) щодо інструментів забезпечення податкової безпеки, координації податкових юрисдикцій, протидії ухиленню та використанню цифрових технологій.

У третьому розділі зосереджено увагу на шляхах вдосконалення механізмів податкової безпеки в контексті національної безпеки держави. Обґрунтовано напрями посилення організаційно-правових механізмів,

перерозподілу повноважень між суб'єктами податкової політики, розширення інструментів громадського контролю та цифрового моніторингу ризиків. Запропоновано інноваційну модель забезпечення податкової безпеки як стратегічного інструменту національної безпеки, що базується на єдиній цифровій платформі взаємодії податкових органів, фінансових інституцій та платників податків, а також інтегрується в архітектуру державного управління й системи національної безпеки. Завершальним елементом є обґрунтування можливостей практичного впровадження моделі, її ролі в адаптації податкової системи до умов воєнного стану та післявоєнного відновлення, а також у формуванні більш прозорого, стійкого та прогнозованого податкового середовища.

Практичне значення та впровадження результатів

На підтвердження прикладної релевантності дисертації наведено впровадження її основних положень у практику органів публічної влади, закладів вищої освіти та інститутів громадянського суспільства, що засвідчує готовність запропонованих механізмів до використання в реальних умовах державного управління. Розроблені підходи до оцінювання рівня податкової безпеки, класифікації податкових ризиків та організації взаємодії суб'єктів податкової політики можуть бути інтегровані у стратегії та програми забезпечення національної й економічної безпеки, у системи моніторингу податкових загроз і електронного аудиту, у регламенти міжвідомчої координації та цифрові платформи взаємодії держави й платників податків. Запропоновані інструменти доцільно використовувати також для адаптації податкової системи до умов воєнного стану та післявоєнного відновлення, підвищення прозорості фіскальної політики й посилення довіри до податкових інститутів.

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

Наголошуючи на змістовності та науковому значенні проведеного дослідження, аргументованості висновків і основних рекомендацій, доцільно, водночас, звернути увагу на окремі дискусійні положення:

1. На стор. 170 автор вказує на значний потенціал програмного забезпечення USA Performance та інших цифрових інструментів для підвищення результативності діяльності державних службовців, однак методологічне значення цього фрагмента могло б бути посилене шляхом чіткішого показу прямого зв'язку між такими системами та забезпеченням податкової безпеки. Було б доцільно конкретизувати, які саме показники результативності, процедури моніторингу та алгоритми зворотного зв'язку безпосередньо впливають на зниження податкових ризиків, запобігання зловживанням чи підвищення якості податкового адміністрування, а також окреслити можливості і обмеження адаптації подібних рішень до українських реалій (з урахуванням питань кібербезпеки, захисту даних та інституційної спроможності органів державної влади).

2. У дисертаційній роботі автор запропонував класифікацію ризиків податкової безпеки, яка подається як набір показників і критеріїв та інтегрується

в електронно-експертну платформу, однак методологічний потенціал цього підходу, на мою думку, може бути посилений. Доцільно чіткіше розкрити процедуру формування класифікації: критерії добору експертів, шкалу та алгоритм агрегування експертних оцінок, логіку віднесення ризиків до відповідних груп, а також навести приклади практичного застосування такої класифікації для різних категорій платників податків чи типів податкових загроз. Окремо варто конкретизувати, яким саме чином інтеграція класифікації в електронно-експертну платформу змінює управлінські рішення (наприклад, впливає на пріоритизацію перевірок, вибір інструментів реагування, запуск процедур е-аудиту), що зробило б запропонований інструмент більш операціональним і відтворюваним у практиці державного управління.

3. Доцільно було б, на мій погляд, доповнити виклад наукової новизни узагальнювальною схемою, або таблицею, у якій для кожного заявленого результату (теоретична модель механізмів, цифрова платформа, класифікація ризиків, напрями розвитку податкової політики, податкова складова нацбезпеки) були б конкретно вказані: перелік ключових індикаторів, алгоритм їх оцінювання та приклад практичного застосування. Це зробило б положення більш універсальними до безпосереднього використання в системі державного управління.

4. На рис. 3.1 автор узагальнює концепцію податкової безпеки, однак, на мою думку, схему можна було б покращити. Передусім доцільно чіткіше розмежувати суб'єкти (держава, суспільство, бізнес) та фактори впливу на податкову безпеку (принципи, загрози, ризики), оскільки зараз вони зображені в одному ряду стрілок, що ускладнює розуміння структури та напрямів їхнього впливу. Бажано також показати зворотні зв'язки: як рівень податкової безпеки та результати процесу її забезпечення впливають на економічну діяльність і поведінку суб'єктів. Крім того, поняття «Рівень захищеності» доцільно конкретизувати – наприклад, через посилення на індикатори чи інтегральний показник, аби було зрозуміло, що саме є результатом взаємодії. Можна також візуально відокремити нормативно-правовий, інституційний та інформаційно-аналітичний блоки, що зробило б концепцію більш операціональною.

5. До рис. 3.2 доцільно зауважити, що алгоритм подано радше як послідовний перелік умов, ніж як формалізований інструмент оптимізації: не видно чітких гілок прийняття/відхилення рішення, механізму зворотного зв'язку та місця інтуїтивних рішень керівника в загальній логіці схеми. Окремо варто обґрунтувати походження вагового коефіцієнта 80 % для контролю виконання рішення та показати, які саме кількісні й якісні параметри оцінюються на кожному етапі, щоб алгоритм можна було відтворити в інших підрозділах державного управління.

Озвучені дискусійні положення характеризують авторський підхід й не знижують загальної позитивної цінності представленої дисертації.

Узагальнююча оцінка і резолютивна частина

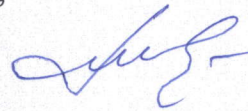
Враховуючи значимість розв'язаних завдань і отриманих наукових результатів у ході дослідження, можна з упевненістю заявити, що дисертація Науменка Костянтина Валерійовича представляє собою наукове дослідження, проведене на високому професійному рівні.

Рецензована дисертаційна робота Науменка Костянтина Валерійовича на тему: «Удосконалення механізмів забезпечення податкової безпеки як складової національної безпеки в системі державного управління», що подана на здобуття наукового ступеня доктора філософії зі спеціальності 281 «Публічне управління та адміністрування» галузі знань 28 «Публічне управління та адміністрування», відповідає вимогам Порядку підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у закладах вищої освіти (наукових установах), затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 р. №261 (із змінами, внесеними згідно з Постановою КМУ № 283 від 03. 04. 2019 р. та № 502 від 109. 05. 2023 р.), Наказу МОН України № 40 від 12.01.2017 року «Про затвердження Вимог до оформлення дисертацій (із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства освіти і науки України № 759 від 31. 05. 2019 р.) і 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

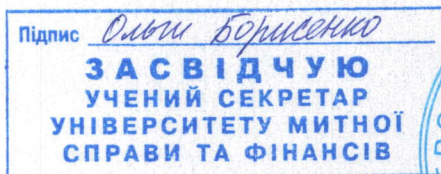
Міністрів України від 12.01.2022 року № 44 (із змінами, внесеними згідно з Постановами КМУ № 341 від 21. 02. 2022 р. та № 502 від 19. 05. 2023 р.), а її авторка Науменко Костянтин Валерійович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії зі спеціальності 281 «Публічне управління та адміністрування» галузі знань 28 «Публічне управління та адміністрування».

Офіційний опонент -

професор кафедри публічного управління
та митного адміністрування
Університету митної справи та фінансів,
д. держ. управління, професор



Ольга БОРИСЕНКО



Тетяна КОРЮКИНА