

ВІДГУК
офіційного опонента, кандидата юридичних наук, доцента
Політової Анни Сергіївни на дисертацію
ОВСІЯ Дмитра Юрійовича
на тему «Кримінально-правові та кримінологічні заходи запобігання
ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері
житлового будівництва в Україні»,
поданої на здобуття наукового ступеня доктора філософії
з галузі знань 08 Право за спеціальністю 081 Право

Актуальність дослідження дисертаційного дослідження Д.Ю. ОВСІЯ обумовлена нагальною потребою комплексного теоретико-практичного аналізу проблем кримінально-правової характеристики та кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва. Яскравим прикладом цьому є викриття фактів ухилення від сплати податків під час будівництва та продажу приміщень у багатоквартирних будинках. Так, наприклад, за процесуального керівництва прокурорів Одеської обласної прокуратури слідчими ГУ ДФС в Одеській області за оперативного супроводу співробітників УСБУ в Одеській області та УПЕП ГУ ДФС в Одеській області проведено низку обшуків у рамках кримінального провадження за фактом умисного ухилення від сплати податків (ч. 3 ст. 212 КК України). За результатом проведених слідчих дій в офісних приміщеннях фірми-забудовника та підприємства-замовника будівництва правоохоронці вилучили документи підприємств та чорнову документацію, що стосується будівництва та продажу житлових і нежитлових приміщень у багатоквартирних будинках в передмісті Одеси, на території Лиманського району¹.

Житлове будівництво залишається стратегічно важливою складовою національної економіки та відіграє ключову роль у забезпеченні соціальних прав громадян, розвитку територіальних громад та формуванні інвестиційного капіталу. Водночас, ця сфера характеризується підвищеним рівнем латентності податкових кримінальних правопорушень, що зумовлено значними обсягами фінансових потоків, складністю інвестиційно-

¹ Правоохоронці викрили факт ухилення від сплати податків під час будівництва та продажу приміщень у багатоквартирних будинках (ФОТО). Одеська обласна прокуратура. URL: https://od.gp.gov.ua/ua/news.html?_m=publications&_c=view&_t=rec&id=288298 (дата звернення: 25.12.2025).

будівельних механізмів, використанням багаторівневих корпоративних структур, поширенням неформальних фінансових практик і високим рівнем дискреційних повноважень суб'єктів публічного адміністрування. Сукупність зазначених чинників формує сприятливе криміногенне середовище для ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що набуває системного характеру.

Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва завдає істотної шкоди фінансовій безпеці держави, порушує принципи справедливості та рівності суб'єктів господарювання перед законом, а також сприяє розширенню «тіньового» сектору економіки. В умовах воєнного стану та необхідності післявоєнного відновлення житлової інфраструктури зазначені правопорушення набувають особливої суспільної небезпеки, оскільки безпосередньо впливають на обсяги бюджетних надходжень, від яких залежить реалізація оборонних, соціальних і відбудовчих програм держави.

Отже, своєчасним і нагальним питанням є розробки науково обґрунтованих пропозицій щодо внесення змін до кримінального законодавства України у частині удосконалення норми, що передбачає кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні. Таким чином, актуальність теми дисертаційного дослідження ОВСІЯ Дмитра Юрійовича, яке присвячено кримінально-правовим та кримінологічним заходам запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні, не викликає сумнівів як у науково-теоретичному, так і у практичному аспектах.

Оцінка наукового рівня дисертації і наукових публікацій здобувача

Науковий рівень дисертаційного дослідження та наукових публікацій Д.Ю. ОВСІЯ відповідає вимогам, що висуваються до робіт на здобуття ступеня доктора філософії зі спеціальності 081 Право.

Тема дисертації затверджена на засіданні Вченої ради Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ (протокол № 3 від 30 листопада 2022 р.).

Дисертація виконана відповідно з положеннями Цілей сталого розвитку України на період до 2030 р. (Указ Президента України від 30.09.2019 р. № 722/2019); Національної стратегії у сфері прав людини (Указ Президента України від 24.03.2021 р. № 119/2021); Комплексного стратегічного плану реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023–2027 рр. (Указ Президента України від 11.05.2023 р. № 273/2023). Робота відповідає Тематиці наукових досліджень і науково-технічних (експериментальних) розробок Міністерства внутрішніх справ України на 2020-2024 рр. та на 2025-2029 рр. (накази МВС України від 11.06.2020 р. № 454, від 21.05.2024 р. № 326), Плану заходів, спрямованих на виконання Комплексного стратегічного плану реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023-2027 рр.

(розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.08.2024 р. № 792-р); Основним напрямом наукових досліджень НАВС на 2025-2029 рр. (рішення Вченої ради від 30 грудня 2024 р., протокол № 25).

Основні положення та висновки дослідження, що сформульовані в дисертації, відображено в семи наукових працях: чотирьох наукових статтях (три одноосібні статті у виданнях, включених МОН України до переліку наукових фахових видань України категорії «Б»; одна стаття у співавторстві у виданні, включеному МОН України до переліку наукових фахових видань України категорії «Б») та трьох тезах доповідей. Вони відображають наукову новизну обраної Д.Ю. ОВСІЯ теми.

Новизна представлених теоретичних та/або експериментальних результатів проведених здобувачем досліджень, повнота викладу в опублікованих працях

Ціла низка результатів і висновків, які з них слідують були отримані вперше і мають достатній ступінь наукової новизни.

Вперше сформовано наукову концепцію запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, яка ґрунтується на міжнародних стандартах, апробованій вітчизняною і зарубіжною практикою системі кримінально-правових (відповідно до ознак кримінального правопорушення передбаченого ст. 212 КК України) та кримінологічних (загальносоціальні, спеціально-кримінологічні) заходів реагування, із визначенням та впровадженням в діяльність контролюючих і правоохоронних органів комплексу науково обґрунтованих правових, організаційно-управлінських, інформаційно-аналітичних, виховних і поведінкових інструментів спрямованих на сфері житлового будівництва, виявлення та усунення криміногенних (віктимогенних) чинників в умовах воєнного стану, прийняття на цій основі уповноваженими суб'єктами ефективних правових і регуляторних рішень, у тому числі відомчого (міжвідомчого) характеру. Також визначено напрями імплементації іноземних практик запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва: публікації декларацій за податковий період всіма громадянами України (Фінляндія); регулювання ухилення та оптимізації оподаткування (ФРН); проведення аналітичної роботи направленої на виявлення ознак ухилення від сплати податків та надання коментарів до закону про бюджет з роз'ясненням механізмів правових та протиправних дій (кримінальних правопорушень) (Франція); контроль податкових консультантів (Англія, Північна Ірландія); використання принципу роботи служби внутрішніх доходів – максимальні надходження при мінімальних втратах (США).

Автором доведено, що предметом ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва окрім податків, зборів (обов'язкових платежів) залучених до сфери будівництва, у тому числі й несплачені грошові кошти, що утворилися від об'єктів будівництва, які підлягають оподаткуванню й одержаних від протизаконної діяльності, окрім

коштів спільного інвестування, слід визнавати й дериватив (форвардний контракт) як окремий вид товару, а відтак форвардні контракти належать до складу активів венчурного фонду, а доходи отримані від продажу форвардних контрактів є коштами спільного інвестування. Окрім того, розроблені кримінологічні заходи впливу під час взаємодії контролюючих і правоохоронних органів щодо запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва (організаційні, аналітичні, контрольні, інформаційно-профілактичні) з практичною реалізацією у спільному наказі «Про взаємодію контролюючих та правоохоронних органів щодо запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва».

Викликають певний науковий інтерес положення, що удосконалено, зокрема, поняття «податковий агент» посередник між платником податку і державою, забезпечуючи правильне, повне та своєчасне утримання і перерахування податку до бюджету, а також виконання фіскальної функції контролю за надходженням податкових платежів. Також визначення умов кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, з огляду на особливості податкових відносин й наявністю умислу: несплачені податки, збори й інші обов'язкові платежі мають бути частиною системи оподаткування та введені відповідно до вимог закону; об'єкт оподаткування має бути законним і підлягати регулюванню нормами законодавства; платник податку, збору або іншого обов'язкового платежу повинен бути встановлений законодавством; механізм стягнення податків і зборів (обов'язкових платежів), їх ставки, а також податкові пільги мають бути визначені законами, що регулюють оподаткування. Удосконалено наукове розуміння родового об'єкта ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва як сукупність суспільних відносин, що виникають у сфері податково-фінансової діяльності з формування податкової системи держави та реалізації податкової політик.

Автором удосконалено теоретичні підходи до розподілу ухилення від сплати податків на види: I) «tax avoidance» («податкова оптимізація») – використання платниками податків легальних способів, які дозволяють знизити податкове навантаження; II) «tax evasion» – ухилення від оподаткування в незаконній формі – «податкова девіація», або правопорушення, що пов'язане з використанням способів, які суперечать загальноприйнятим, закріплених законодавством нормам податкової поведінки.

Окрім того, удосконалено систематизацію суб'єктів реалізації спеціально-кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів): 1) загальні (макростратегічний рівень) – органи, що відповідають за формування та реалізацію державної політики у сфері будівництва й оподаткування загалом, а також за інтеграцію антикриміногенної складової у фінансово-економічну стратегію держави; 2) спеціальні (цільовий рівень) – органи, які безпосередньо реалізують заходи

з протидії ухиленню від сплати податків у житловому будівництві (правоохоронні структури; органи місцевого самоврядування, спеціалізовані підрозділи фінансового моніторингу)

Результати дисертаційного дослідження опубліковані в фахових виданнях України категорії «Б», а також представлені у вигляді доповідей на всеукраїнських науково-практичних конференціях.

Публікації повністю відповідають предмету дослідження і вирішують завдання, що були поставлені в дисертації. Отримані висновки й результати автора з відповідної тематики були впроваджені в практичну діяльність Слідчого управління Національної поліції України. Таким чином, дисертаційне дослідження ОВСІЯ Дмитра Юрійовича виконане на високому науково-методичному і методологічному рівнях.

Наукова обґрунтованість отриманих результатів, наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації

Обґрунтованість результатів дослідження, положень та висновків досліджень дисертаційної роботи ОВСІЯ Дмитра Юрійовича не викликають жодних зауважень. Вони логічно витікають з тексту дисертаційного дослідження та базуються на власних судженнях автора, зібраних матеріалах, їх аналізі та узагальненні. Пропозиції, подані автором, щодо удосконалення чинного законодавства України оформлені належним чином, мають важливе теоретичне та практичне значення. Висновки дисертаційної роботи логічно витікають із отриманих результатів, а рекомендації базуються на висновках дослідження.

Емпіричну та інформаційну основу дослідження складають систематизовані статистичні й аналітичні матеріали Офісу Генерального прокурора за 2020-2025 рр. щодо кількості зареєстрованих (облікованих) кримінальних правопорушень по ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні; результати вивчення 300 ухвал, винесених протягом 2020-2025 рр. у всіх областях України.

Рівень виконання поставленого наукового завдання, оволодіння здобувачем методологією наукової діяльності

Результати дослідження, що виносяться на захист, отримані завдяки всебічному використанню комплексного підходу, який передбачає поєднання низки різноманітних методів як філософських, загальнонаукових і спеціально-наукових методів, а саме: *компаративістський (порівняльно-правовий)* – для аналізу зарубіжного законодавства і практик кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків у сфері житлового будівництва, виявлення спільних і відмінних рис між підходами України та іноземних держав, а також для встановлення можливостей імплементації релевантних інструментів (розділ 1, підрозділ 1.2; розділ 3); *догматичний (логіко-юридичний)* – для виявлення недоліків та окреслення векторів удосконалення кримінально-правових норм, що регламентують

відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; сформульовано пропозиції щодо корекції диспозиції та приміток до ст. 212 КК України та суміжних складів (розділи 2, 3); *формально-юридичний* – для порівняння норм чинного кримінального законодавства та законопроектів щодо їх змін, для системного тлумачення норм КК, КПК, Податкового кодексу України, а також спеціального будівельного та фінансового законодавства; на цій основі обґрунтовано висновки та пропозиції щодо доповнення/уточнення ст. 212 КК України (розділ 1, підрозділ 1.1; розділ 2); *логіко-граматичний, логікосемантичний і аналіз словникових визначень* – для поглибленого опрацювання категоріально-понятійного апарату дослідження («ухилення», «оптимізація оподаткування», «фіктивність», «пов'язані особи» тощо), що забезпечило точність дефініцій і однозначність тлумачення правових термінів (усі розділи); *індукція і дедуція* – для побудови загальних висновків на підставі аналізу конкретних схем і кейсів правозастосування; *дедуктивні* – для виокремлення та характеристики критеріїв диференціації кримінальної відповідальності у будівництві на основі співвідношення загального та часткового (розділи 2, 3); *системний і системно-структурний* – вивчення об'єкта як цілісної системи: від детермінант податкових правопорушень у будівництві до архітектури суб'єктів протидії та їх взаємодії (елементи, зв'язки, функції, «вузькі місця») (розділи 2, 3); *аналіз і синтез* – для виокремлення елементів складу злочину за ст. 212 КК України, їх подальшого синтезу у цілісну модель кваліфікації з урахуванням галузевої специфіки житлового будівництва (розділ 2); *діалектичний* – простежити розвиток підходів до криміналізації та запобігання ухиленню в будівництві, виявити суперечності між цілями податкового контролю та гарантіями платника і запропонувати способи їх збалансування (розділи 1-3); *моделювання (кримінологічне та нормативне)* – для розроблення інтегрованої системи запобігання (рівні політики, інституцій, міжвідомчої взаємодії), побудови чек-листів ризиків, карт типових схем і проєктів нормотворчих змін – як передумови підвищення ефективності правозастосування (усі розділи); *соціологічний* – анкетування/експертні опитування щодо сприйняття та поширених практик ухилення у будівництві, а також оцінки ефективності інституцій протидії; результати використано для верифікації теоретичних положень і корекції запропонованих заходів (розділи 2, 3); *статистичний і контент-аналіз судової та правозастосовної практики* – узагальнено дані щодо структури правопорушень (частка організованих груп, роль управлінської ланки тощо), проаналізовано судові рішення, процесуальні документи, відомчі звіти з метою виявлення типових помилок кваліфікації й доказування (розділи 2, 3); *ризик-орієнтований підхід* – для пріоритезації контрольних дій і запобіжників у ланцюгах будівельних операцій (індикатори, тригери, порогові значення), що дозволило запропонувати адресні превентивні інструменти для ДПС, БЕБ та інших суб'єктів (розділ 3); *проксеологічний* – для оцінювання ефективності (результативності та якості) запропонованих кримінально-правових і

кримінологічних заходів: визначено цілі, показники, критерії, джерела даних і процедури моніторингу впровадження (розділ 3); *принцип простоти (брита Оккама)* – як евристичне правило селекції пояснень і нормативних рішень: за наявності кількох моделей тлумачення та регуляторних опцій перевага надається простішій, достатній та операційно чіткій; застосовано під час формулювання критеріїв відмежування оптимізації від ухилення, проектування складу злочину й підготовки пропозицій до ст. 212 КК України; *стоїчна методологічна оптика (дихотомія контролю)* – для структурування превентивних заходів і процесуальних стратегій: відмежовано сфери, що підлягають безпосередньому контролю правоохоронних органів (виявлення, аналітика, доказування), від тих, що потребують загальносоціальних впливів (ринкова кон'юнктура, макроекономічні стимули); це зменшує регуляторні переваги й фокусує ресурси на керованих змінних; *принципи історизму, авторської об'єктивності, системності, всебічності та наступності* – рамка добору методів і джерел; покладено в основу періодизації криміналізації, оцінки міжвідомчих ролей та зіставлення іноземних підходів із вітчизняними..

Методологічні підвалини таких досліджень мають передбачати раціональне поєднання емпіричних та теоретичних методів. Адже перші є ефективними знаряддями отримання й підтвердження лише фактичної інформації (тобто такої, що пов'язана з конкретними ситуаціями, подіями, обставинами тощо). Для обґрунтування ж загальних положень чи висновків доцільно застосовувати інструментарій теоретико-критичного аналізу, що базується на закономірних принципах побудови аргументаційних процедур. Тим самим забезпечуватиметься принциповий характер таких висновків, який неможливо обґрунтувати виключно емпіричними спостереженнями окремих явищ чи шляхом статистичних досліджень громадської думки.

Проведене дослідження дозволило автору сформулювати цілісну систему кримінально-правових і кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва.

Теоретичне і практичне значення результатів дослідження

Сформульовані і аргументовані у дисертації теоретичні положення, висновки, пропозиції та рекомендації впроваджено й надалі можуть бути використані в:

– *науково-дослідній роботі* – для подальшого здійснення загальнотеоретичних і галузевих досліджень щодо удосконалення національного законодавства та правозастосовної практики запобігання ухиленню від сплати податків у сфері будівництва (акт Національної академії внутрішніх справ від 07.10.2025 р. № 476-НД);

– *практичній діяльності* – з метою розроблення та вдосконалення кримінально-правових та кримінологічних заходів запобігання, підготовки методичних рекомендацій (акт ГС «Українська асоціація девелоперів» від 12.05.2025 р. № 1/12/05/25);

– освітньому процесі – при підготовці лекцій, семінарських і практичних занять, методичних рекомендацій, тестових завдань і дидактичних матеріалів з кримінального права та кримінології (акт Національної академії внутрішніх справ від 07.10.2025 р. № 477-ОП).

Оцінка змісту дисертації, її завершеності в цілому

Дисертаційна робота ОВСІЯ Дмитра Юрійовича викладена українською мовою на 292 сторінках. Структура роботи відповідає вимогам МОН України та положенню про присудження ступеня доктора філософії. Вона структурована і складається з анотації, переліку умовних позначень, трьох розділів, що містять дев'ять підрозділів, висновків, списку використаних джерел (277 найменувань на 28 сторінках) і додатків (на 8 сторінках).

Анотація у стислій формі представляє основні тези дисертаційного дослідження, наводить перелік публікацій, в яких викладені основні результати представленої роботи. Анотація викладена українською і англійською мовами. У вступі визначено об'єкт і предмет дослідження, наведено актуальність вибраної теми, зазначені особисті внески дисертанта та інформацію про апробацію дисертації на профільних заходах.

У розділі 1 «Теоретичні засади запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні» У сфері будівництва житлового будівництва зобов'язання щодо сплати податків виникають за результатами вчинення учасниками юридично значимих дій – правочинів у сфері житлового будівництва. У цій сфері правочини відрізняються за суб'єктивним складом та предметом. Такі ознаки правочину (суб'єктивним складом та об'єктами цивільного обороту щодо яких укладаються правочини) визначається база оподаткування.

В той же час, забезпечення податкової безпеки у сфері житлового будівництва є ключовою передумовою відбудови, стабільності державних фінансів і реалізації конституційного права людини на житло. Специфіка будівельного ринку (складні інвестиційні схеми, багатоланкові ланцюги підрядів, різноманітні інструменти залучення коштів) зумовлює підвищені ризики тіньових практик – заниження вартості робіт, розщеплення платежів, використання фіктивних контрагентів, приховування доходів тощо. У таких умовах загострюється потреба у системному поєднанні кримінально-правових і кримінологічних заходів, спрямованих на попередження та мінімізацію ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) саме у сфері житлового будівництва.

В умовах війни проблема ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва набуває особливої актуальності й актуалізує необхідність детального дослідження на науковому рівні та належного законодавчого врегулювання, адже з європейським вектором розвитку України пов'язаний процес зміцнення та стабілізації фінансової системи.

Окреслено в дисертації теоретичні підходи до розподілу ухилення від сплати податків на види: I) «tax avoidance» («податкова оптимізація») – використання платниками податків легальних способів, які дозволяють знизити податкове навантаження; II) «tax evasion» – ухилення від оподаткування в незаконній формі – «податкова девіація», або правопорушення, що пов'язане з використанням способів, які суперечать загальноприйнятим, закріплених законодавством нормам податкової поведінки.

Визначено напрями імплементації іноземних практик запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва: публікації декларацій за податковий період всіма громадянами України (Фінляндія); регулювання ухилення та оптимізації оподаткування (ФРН); проведення аналітичної роботи направленої на виявлення ознак ухилення від сплати податків та надання коментарів до закону про бюджет з роз'ясненням механізмів правових та протиправних дій (кримінальних правопорушень) (Франція); контроль податкових консультантів (Англія, Північна Ірландія); використання принципу роботи служби внутрішніх доходів – максимальні надходження при мінімальних втратах (США).

У Розділі 2 «Кримінально-правова характеристика ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні» окреслено наукове розуміння родового об'єкта ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва як сукупність суспільних відносин, що виникають у сфері податково-фінансової діяльності з формування податкової системи держави та реалізації податкової політики.

Надано кримінально-правову класифікацію суб'єктів ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва: а) посадові особи, які виконують організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські функції на підприємствах, установах, організаціях у сфері житлового будівництва, які є платниками податків; їх власники чи засновники, що зобов'язані забезпечити обчислення та сплату податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а також законні представники та податкові агенти платників податків-юридичних осіб; б) фізичні особи, які мають, одержують, передають житлові об'єкти оподаткування або здійснюють діяльність, що є житловим об'єктом оподаткування, а також їх законні представники та податкові агенти, на яких покладений обов'язок обчислення та сплати податків.

Окреслено наукове розуміння кримінально-правових ознак кримінального правопорушення передбаченого ст. 212 КК України як однорідних (специфіка податкової сфери, об'єкт та предмет посягання, місце і способи вчинення, суспільно небезпечні наслідки, природа латентності, зв'язок з іншими, супутніми, суспільно небезпечними діями), що дозволяє їх об'єднати в єдину кримінологічну групу з визначенням на цій основі єдиного комплексу заходів запобігання у сфері житлового

будівництва.

Унормування криміналізації суспільно небезпечних діянь – «розмивання податкової бази» та «приховування (переміщення) прибутку кримінальних протиправних дій по зменшенню зобов'язань щодо сплати податків», які полягають у штучному виведенні бази оподаткування з господарської діяльності в якій генерується, у сфері з низькими/пільговими умовами оподаткування («офшори»). Запропоновано внесення змін до ч. 2 ст. 212 КК України.

Охарактеризовано характеристика об'єктивної сторони ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, що характеризується як дією, так і бездіяльністю, які за своїм змістом є ускладненими (суспільно небезпечними, протиправними, тривалими, організованими, груповими) й включають (1) діяння у вигляді ухилення від сплати податків і зборів (обов'язкових платежів); (2) наслідки у вигляді фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних (ч. 1), великих (ч. 2) або особливо великих (ч. 3) розмірах; (3) причинний зв'язок між діянням та наслідками.

Удосконалення понятійний аспект «податковий агент», як посередник між платником податку і державою, забезпечуючи правильне, повне та своєчасне утримання і перерахування податку до бюджету, а також виконання фіскальної функції контролю за надходженням податкових платежів.

Визначено умови кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, з огляду на особливості податкових відносин й наявністю умислу: несплачені податки, збори й інші обов'язкові платежі мають бути частиною системи оподаткування та введені відповідно до вимог закону; об'єкт оподаткування має бути законним і підлягати регулюванню нормами законодавства; платник податку, збору або іншого обов'язкового платежу повинен бути встановлений законодавством; механізм стягнення податків і зборів (обов'язкових платежів), їх ставки, а також податкові пільги мають бути визначені законами, що регулюють оподаткування.

Окреслено кваліфікуючі ознаки співучасті в ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, які передбачають обов'язкове встановлення кримінально-караного порушення порядку справляння податків та зборів усіма співучасниками, що спільно вчинили ухилення від цих платежів з обґрунтуванням такого порушення шляхом застосування норм податкового законодавства із внесенням змін до ч. 2 ст. 212 КК України.

Розділ 3 «Кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні» присвячено загальносоціальним і спеціально-кримінологічним заходам запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва.

Сформовано наукову концепцію запобігання ухиленню від сплати

податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, яка ґрунтується на міжнародних стандартах, апробованій вітчизняною і зарубіжною практикою системі кримінально-правових (відповідно до ознак кримінального правопорушення передбаченого ст. 212 КК України) та кримінологічних (загальносоціальні, спеціально-кримінологічні) заходів реагування, із визначенням та впровадженням в діяльність контролюючих і правоохоронних органів комплексу науково обґрунтованих правових, організаційно-управлінських, інформаційно-аналітичних, виховних і поведінкових інструментів спрямованих на сфері житлового будівництва, виявлення та усунення криміногенних (віктимогенних) чинників в умовах воєнного стану, прийняття на цій основі уповноваженими суб'єктами ефективних правових і регуляторних рішень, у тому числі відомчого (міжвідомчого) характеру.

Запропоновані шляхи реалізації загальносоціальних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва як цілісної системи економічних, правових, політичних, інформаційно-аналітичних та організаційно-інституційних кримінологічних стратегічних механізмів, спрямованих на зниження рівня криміногенності у фінансово-бюджетній сфері, забезпечення податкової та кримінологічної безпеки, формування прозорих і конкурентних умов розвитку будівельного ринку у проєкті Плану заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) до 2030 року.

Окреслено систематизацію суб'єктів реалізації спеціально-кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів): 1) загальні (макростратегічний рівень) – органи, що відповідають за формування та реалізацію державної політики у сфері будівництва й оподаткування загалом, а також за інтеграцію антикриміногенної складової у фінансово-економічну стратегію держави; 2) спеціальні (цільовий рівень) – органи, які безпосередньо реалізують заходи з протидії ухиленню від сплати податків у житловому будівництві (правоохоронні структури; органи місцевого самоврядування, спеціалізовані підрозділи фінансового моніторингу).

Розроблені кримінологічні заходи впливу під час взаємодії контролюючих і правоохоронних органів щодо запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва (організаційні, аналітичні, контрольні, інформаційно-профілактичні) з практичною реалізацією у спільному наказі *«Про взаємодію контролюючих та правоохоронних органів щодо запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва»*.

Таким чином, дисертація поєднує кримінально-правовий та кримінологічний підходи, розкриває специфіку ухилення від оподаткування у сфері житлового будівництва, пропонує науково обґрунтовані та практично орієнтовані заходи протидії цим злочинам, що мають важливе значення для зміцнення економічної безпеки України.

У результаті проведеного дослідження сформульовано пропозиції та обґрунтовано висновки, які мають теоретичне та практичне значення.

Рекомендації щодо подальшого використання результатів дисертації в практиці

Отримані результати дисертаційного дослідження ОВСІЯ Дмитра Юрійовича щодо кримінально-правових та кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні рекомендуються для використання у діяльності закладів вищої освіти, в науково-дослідних розробках установ й організацій, дослідниками при написанні статей та монографій, плануванні досліджень по даному напрямку.

Зауваження щодо оформлення та змісту дисертації, запитання до здобувача

Загалом позитивно оцінюючи дисертацію ОВСІЯ Дмитра Юрійовича, необхідно звернути увагу на деякі положення, що могли б слугувати предметом подальших наукових досліджень або дискусії під час публічного захисту:

1. Розкриваючи стан наукових досліджень проблем запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва (підрозділ 1.1., с. 32-49) дисертант відзначає: «В умовах сьогодення житлове будівництво переживало економічний цикл зростання (піднесення) під впливом декількох факторів, серед яких:

– значна потреба в житлі. Для комфортного життя одному українцю потрібно не менше ніж 13,56 м² загальної площі, зокрема житлової – 9 м². Це мінімальні характеристики житла, придатного для проживання однієї особи. Для порівняння кількість метрів квадратних житлової нерухомості на одну людину в Україні становить 22 м². Водночас цей показник в ЄС становить 40 м² на одну людину [67; 144];

– відсутність умовно безпечних активів для інвестування. Після виведення з ринку значної частини банків з 2015 року та через відсутність повноцінного національного фондового ринку (відсутність достатньої кількості публічних компаній) нерухомість розглядають не тільки як спосіб розв'язання житлових проблем, а й як об'єкт інвестування;

– з огляду на відсутність інструментів контролю за залученням і витрачанням коштів, недопущення перехресного фінансування, ціна на різних стадіях будівництва житлових будинків суттєво відрізняється від ціни на кінцевих етапах. Ця різниця призвела до посиленого інтересу спекулятивних інвесторів до ринку житлового будівництва. Мета таких інвесторів – не проживання, а купівля активу (квартири або іншої нерухомості) на ранній стадії та перепродаж на завершальній стадії» (с. 34-35).

Разом з тим, в умовах воєнного стану та триваючої збройної агресії Російської Федерації житлове будівництво корелює із ситуацією на фронті та

станом енергетичної галузі. Цьому питанню також необхідно було приділити уваги, оскільки це є фактором зростання (піднесення) житлового будівництва.

2. У підрозділі 1.3. «Іноземний досвід щодо кримінальної відповідальності та запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва» автор проводить детальний аналіз кримінального законодавства Королівства Люксембург, Федеративної Республіки Німеччина, Французької Республіки, Об'єднаного королівства Великої Британії та Північної Ірландії, Сполучених Штатів Америки, Фінляндської Республіки, Королівства Норвегії, Данії та Нідерландів, а також згадує у дослідженні Бельгію, Грецію, Угорщину, Італію, Іспанію, Швецію, Австрійську Республіку, Республіку Польща, Португальську Республіку, Чеську Республіку (с. 74-83), але не визначає критерії для дослідження цих країн. Враховуючи це, варто було б провести дослідження враховуючи існуючий поділ на правові сім'ї, зокрема, романо-германську, англо-американську, релігійні, традиційні та змішані.

3. У підрозділі 2.1. «Об'єктивні ознаки ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва» автор при дослідженні способу вчинення кримінального правопорушення відзначає, що: «За результатами аналізу матеріалів кримінальних проваджень виокремлено найпоширеніші способи вчинення досліджуваної категорії кримінальних правопорушень: укладення фіктивних підрядних/субпідрядних договорів з подальшим підробленням офіційних документів з метою приховування грошових потоків, сплату податків (49 %); розтрата товарногрошових цінностей під час виконання робіт або завищення обсягів виконаних робіт (42 %); складання фіктивних актів приймання/передачі виконаних житлово-будівельних робіт (35 %); використання підроблених документів про вартість проведених/виконаних робіт (28 %); привласнення, розтрата авансових коштів на будівництво (22 %); внесення неправдивих відомостей до податкових звітів (18 %)» (с. 125). Враховуючи це, варто було б також провести анкетування працівників правоохоронних та судових органів, що б дозволило підкреслити ґрунтовність отриманих результатів аналізу матеріалів кримінальних проваджень.

Висловлені зауваження носять переважно уточнюючий характер і не впливають на загальну позитивну оцінку виконаного дослідження. Вони переслідують мету запросити автора до наукової дискусії та врахувати зазначені зауваження у подальшій науковій розробці проблематики дослідження.

Відсутність порушень академічної доброчесності

У ході вивчення як дисертаційного дослідження, так і наукових публікацій, фактів порушень академічної доброчесності не виявлено. Дисертаційна робота Дмитра Юрійовича ОВСІЯ є оригінальною, самостійно виконаною науковою працею.

Висновок про відповідність дисертації встановленим вимогам

1. Дисертаційна робота **ОВСІЯ Дмитра Юрійовича** на тему «Кримінально-правові та кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні», подана на здобуття ступеня доктора філософії, є комплексним, цілісним, завершеним науковим дослідженням, в якому отримано нові науково обґрунтовані результати, що відрізняються новизною в постановці і вирішенні проблем кримінально-правової характеристики та кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва.

2. Дисертація **ОВСІЯ Дмитра Юрійовича** на тему «Кримінально-правові та кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні» за актуальністю, ступенем наукової новизни, обґрунтованістю, науковою та практичною значимістю здобутих результатів відповідає спеціальності 081 Право та вимогам «Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії» (Постанова Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 р. № 44), а її автор – **ОВСІЙ Дмитро Юрійович** заслуговує на присудження ступеня доктора філософії з галузі знань 08 Право за спеціальністю 081 «Право».

Опонент:

Доцент кафедри права
економіко-правового факультету
Маріупольського державного університету,
кандидат юридичних наук, доцент

А.С.Політова

Анна ПОЛІТОВА

