

ВІДГУК

офіційного опонента доктора юридичних наук, професора Єгора Сергійовича Назимка 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», представлену на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право»

Ступінь актуальності обраної теми. Кримінальні правопорушення у сфері господарської діяльності є одним із розповсюджених видів суспільно небезпечних діянь, кількісний показник яких залишається стабільно високим. Так, відповідно до статистичних даних, викладених на сайті Офісу Генерального прокурора, у 2020 році було обліковано 5342 кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності, у 2021 – 5469, у 2022 – 3414, у 2023 – 4746, у 2024 – 5139, станом на листопад 2025 року було обліковано 4987 кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності¹. Вказане надає можливість встановити, що значне зниження кількісного показника у 2022 році із наступним його поступовим зростанням може бути пояснене початком повномасштабної агресії російської федерації проти України, введенням у дію особливого правового режиму воєнного стану та іншими негативними чинниками, зокрема такими як внутрішні переміщення, міграційні процеси тощо. Із загальної кількості вказаного виду суспільно небезпечних діянь ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), кримінальна відповідальність за вчинення якого передбачена ст. 212 Кримінального кодексу України є таким, що складає достатньо значний відсоток: у 2020 році – 17 %; у 2021 – 14 %; у 2022 – 11 %; у 2023 – 18 %; у 2024 – 18 %; станом на листопад 2025 року – 19 %². Відповідно, вказане дозволяє констатувати відсутність ефективних заходів кримінально-правового та кримінологічного впливу на таку кримінально протиправну поведінку.

Проблема запобігання кримінальним правопорушенням у сфері господарської діяльності взагалі та ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) визначена у низці двосторонніх договорів, укладених між Україною та окремими зарубіжними державами, а також безпосередньо в основному інтеграційному договорі – Угоді про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. Так, зокрема в документі вказано про те, що сторони співробітничать у боротьбі з кримінальною та незаконною організованою чи іншою діяльністю, а також з метою її попередження. Таке співробітництво спрямовується на вирішення, *inter alia*,

¹ Статистика. Офіс Генерального прокурора. URL: <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravoporusnennya-ta-rezultati-yih-dosudovogo-rozsliduvannya-2>

² Статистика. Офіс Генерального прокурора. URL: <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravoporusnennya-ta-rezultati-yih-dosudovogo-rozsliduvannya-2>

таких проблем: а) незаконне переправлення через державний кордон нелегальних мігрантів, торгівля людьми і вогнепальною зброєю та незаконний обіг наркотиків; б) контрабанда товарів; с) економічні злочини, зокрема злочини у сфері оподаткування; д) корупція як у приватному, так і в державному секторі; е) підробка документів; ф) кіберзлочинність¹.

Виходячи із того, що в Угоді акцентовано увагу на потребі протидіяти саме злочинам у сфері оподаткування, можна стверджувати, що на міжнародному та європейському рівні такий вид суспільно небезпечного діяння визнаний як такий, що має підвищений ступінь суспільної небезпечності, пов'язаний із високою ймовірністю спричинення потенційно негативного впливу на економічну безпеку держави та інвестиційну привабливість держави.

Житлове будівництво є однією із податково вразливих сфер, що породжує низку криміногенних ризиків та загроз, які сприяють інтенсифікації кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. Вказане зумовлено низкою факторів, серед яких наявність складних корпоративних структур, що спрощує утворення схем ухилення від оподаткування, відсутність належних комплаєнс-інструментів, здатних своєчасно виявляти та усувати криміногенні загрози, вчинення таких діянь у складі організованих груп та злочинних організацій. Це також підтверджується низкою аналітичних матеріалів, опублікованих на офіційних сайтах Державної податкової служби та Бюро економічної безпеки, окремі із яких датовані груднем 2025 року. Одночасно із цим висока латентність таких протиправних діянь, складність у доведенні складу кримінального правопорушення унеможлиблює встановлення реального кількісного показника кримінальних правопорушень, передбачених ст. 212 КК України.

Таким чином, вищенаведене свідчить про актуальність теми дисертаційної роботи, яка зумовлена потребою в оновленні підходів до формування комплексу заходів кримінально-правової та кримінологічної протидії ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність забезпечується правильно обраними об'єктом та предметом, а також метою та задачами, що визначені для її досягнення. Зокрема для досягнення поставленої мети автор з'ясував стан наукових досліджень проблем запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; надав характеристику сфері житлового будівництва як об'єкту ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) і кримінально-правової охорони;

¹ Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text

узагальнив іноземний досвід щодо кримінальної відповідальності та запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; встановив об'єктивні ознаки ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; охарактеризував суб'єктивні ознаки ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; виокремив особливості кваліфікації кримінального правопорушення та звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; сформулював концептуальне бачення загальносоціальних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; розробив спеціально-кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва; запропонував напрями взаємодії контролюючих і правоохоронних органів щодо запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва.

Відповідно до поставлених завдань було сформовано чітку структуру дисертації, що надало можливість забезпечити системний підхід до викладення матеріалу та обґрунтування основних положень. Робота складається із анотацій, вступу, трьох розділів, що містять дев'ять підрозділів, висновків. У першому розділі «Теоретичні засади запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні» дисертант розглянув стан наукових досліджень проблем запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, проаналізував сферу житлового будівництва як об'єкт ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) і кримінально-правової охорони, узагальнив іноземний досвід щодо кримінальної відповідальності та запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва.

Другий розділ присвячено кримінально-правовій характеристиці ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні. Дисертант проаналізував об'єктивні та суб'єктивні ознаки ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, а також визначив особливості кваліфікації кримінального правопорушення та звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва.

У третьому розділі «Кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні» проаналізовано, систематизовано та уточнено загальносоціальні та

спеціально-кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, а також визначено особливості взаємодії контролюючих і правоохоронних органів щодо запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва.

Для проведення системного дослідження автором також було використано відповідну методологічну, теоретичну та емпіричну бази, що надало можливість отримати обґрунтовані висновки. Так, для досягнення поставлених мети й задач використано комплекс філософських, загальнонаукових і спеціально-наукових методів, а саме: компаративістський (порівняльно-правовий); догматичний (логіко-юридичний); формально-юридичний; логіко-граматичний, логіко-семантичний і аналіз словникових визначень; індукцію і дедукцію; дедуктивні; системний і системно-структурний методи; аналіз і синтез; діалектичний метод; метод моделювання; соціологічний; статистичний і метод контент-аналізу судової та правозастосовної практики; ризик-орієнтований; проксеологічний методи, а також принцип простоти та стоїчну методологічну оптику.

Емпіричну базу 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.

Теоретичну базу утворюють наукові та навчальні праці із кримінального права та кримінології, а також кримінального процесуального та податкового права, теорії держави та права тощо. Загальна кількість використаних джерел – 277.

Результати проведеного автором наукового дослідження загалом дали змогу вирішити окреслену проблему, яка полягає у формуванні цілісної системи кримінально-правових і кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва. Усе вищенаведене свідчить про високий рівень обізнаності дисертанта у питаннях, що стосуються досліджуваної проблеми, та забезпечує належний рівень обґрунтованості зроблених висновків.

Практичне значення дисертаційного дослідження. Результати, отримані в дисертації можуть бути використані у: 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).

Наукова новизна положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, повнота їх викладу в опублікованих працях.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що дисертація є одним із перших монографічних досліджень, в якому запропоновані кримінально-правові та кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва з урахуванням умов збройного конфлікту, воєнного стану.

Заслужують на увагу запропоновані автором теоретичні підходи до розподілу ухилення від сплати податків, які диференційовані ним на такі 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.

Аргументованими видаються систематизовані та уточнені спеціально-кримінологічні заходи запобігання кримінальним правопорушенням у сфері житлового будівництва, що спрямовані на нейтралізацію факторів ухилення від сплати податків і зборів у діяльності органів державної влади, контролюючих інституцій та суб'єктів господарювання: аналітичний супровід фінансування житлових проєктів; контроль за фінансово-податковою поведінкою посадових осіб забудовних компаній і органів влади; моніторинг податково-фінансових ризиків, створення центрів аналізу ризиків у будівельних та інвестиційних проєктах; застосування механізмів прогнозування податкових правопорушень, системи індикаторів податкових і фінансових зловживань й ризик-аналізу фінансових операцій, електронних реєстрів, інтерактивних платформ і публічних порталів; запровадження інституту незалежного контролю та введення професії «інженера-консультанта».

Заслужують на підтримку та схвалення 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 проекті Плану заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) до 2030 року.

Отже, наведене дозволяє констатувати, що основні положення дисертаційного дослідження містять елементи новизни і є внеском у вітчизняну науку кримінального права та кримінології.

Дисертація оформлена згідно з вимогами, які передбачені для такого виду досліджень. Положення, висновки та пропозиції, що містяться в науковій праці, характеризуються завершеністю, аргументованістю, оригінальністю та послідовністю. Наукові публікації дисертанта свідчать про послідовну роботу над розв'язанням поставленого наукового завдання. Основні положення та висновки дослідження, сформульовані в дисертації, відображено в 7 наукових публікаціях, серед яких чотири статті – у наукових фахових виданнях України, три тези доповідей, які оприлюднено на всеукраїнських науково-практичних конференціях.

У результаті вивчення дисертації академічного плагіату, фабрикації та фальсифікації не виявлено.

У цілому позитивна оцінка проведеного дисертаційного дослідження не виключає можливість та необхідність зазначити про певні недоліки, що можуть слугувати предметом подальших наукових досліджень або підтрунтям дискусії під час захисту дисертації.

1. На стор. 26 дисертації автор вказує, що ним визначено напрями імплементації іноземних практик запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва, одним із яких є публікації декларацій за податковий період всіма громадянами України (із урахуванням досвіду Фінляндії).

Не дивлячись на те, що в роботі автор детально аналізує такий досвід держави, необхідно акцентувати увагу на доцільності здійснювати саме критичну оцінку законодавства будь-якої зарубіжної держави, оскільки окремі його особливості можуть бути недоцільні для інтеграції у національні нормативно-правові акти.

Встановлення вимоги здійснювати декларування всіма громадянами порушує низку міжнародних та європейських принципів, стандартів та орієнтирів, одним із яких є право на приватність, яке унеможливорює встановлення загального фінансового контролю та моніторингу. Декларування як обов'язок для виключного переліку суб'єктів зумовлюється потребою у забезпеченні прозорості їх діяльності, унеможливлення конфлікту інтересів та інших корупційних ризиків та загроз. Відповідно, це є одним із інструментів антикорупційної політики. Держава зобов'язана забезпечувати пропорційний

підхід до втручання у будь-яку сферу, особливо – приватну.

Відповідно до ст. 8 Європейської конвенції, кожен має право на повагу до свого приватного і сімейного життя, до свого житла і кореспонденції. Органи державної влади не можуть втручатись у здійснення цього права, за винятком випадків, коли втручання здійснюється згідно із законом і є необхідним у демократичному суспільстві в інтересах національної та громадської безпеки чи економічного добробуту країни, для запобігання заворушенням чи злочинам, для захисту здоров'я чи моралі або для захисту прав і свобод інших осіб. Виходячи із наведеного, можна підсумувати, що й інформація фінансового характеру може оприлюднюватись або у випадку протидії очікуванім корупційним ризикам, пов'язаним із повноваженнями, наданими особі, або тоді, коли є факт вчинення кримінального правопорушення.

Враховуючи наведене, під час захисту дисертанту доцільно зупинитись більш детально на цьому питанні та навести додаткові аргументи на користь своєї думки, зокрема довести, що така пропозиція не призведе до порушення міжнародних та європейських стандартів захисту прав громадян на приватне життя.

2. Одним із елементів наукової новизни автор визначає пропозицію щодо створення спільного відомчого наказу прокуратури, Національної поліції, БЕБ, ДПС, ДАСУ та ДІАМ «Про взаємодію контролюючих та правоохоронних органів щодо запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва». На стор. 239-240 дисертації викладається його структура, зокрема: нормативне закріплення поняття взаємодії як узгодженої, комплексної, системної та безперервної діяльності державних органів та їхніх підрозділів, що здійснюють на основі адміністративно-правових і кримінально-процесуальних норм, має організаційно-управлінський характер, спрямована на виявлення, попередження, припинення та розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних з ухиленням від сплати податків у будівельній галузі; чіткий перелік суб'єктів взаємодії з визначенням їх компетенцій та функцій; алгоритм послідовності спільних дій у випадках виявлення схем ухилення від оподаткування у сфері житлового будівництва.

Одночасно із цим, із урахуванням того, що наказ є видом розпорядчого документа, наведені автором його структурні елементи не відповідають вимогам, які ставляться до таких документів. Враховуючи вказане, більш доцільним було б запропонувати інструкцію з організації взаємодії вказаних суб'єктів, яка б таким наказом затверджувалась (наприклад, за аналогією із Інструкцією

з організації взаємодії органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами Національної поліції України в запобіганні кримінальним

правопорушенням, їх виявленні та розслідуванні, яка затверджена Наказом Міністерства внутрішніх справ України від 07.07.2017 № 575).

3. На стор. 250-251 дисертації автор вказує, що кримінальне протиправне діяння передбачене ст. 212 КК України неможливо відрізнити від розмивання податкової бази, що вже знаходить достатньо чітке визначення на міжнародному рівні. З метою вирішення такої ситуації він пропонує внести доповнення до ст. 212 КК України, а саме ч. 2 викласти у такій редакції: «2. Ті самі діяння, вчинені шляхом штучного виведення бази оподаткування з господарської діяльності, де вона генерується, у сфері з низькими/пільговими умовами оподаткування, за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах, -...».

Як видається, запропонована редакція не позбавлена понятійно-категоріальних недоліків, які можуть ускладнювати процес кримінально-правової кваліфікації, особливо – у випадках, коли протиправне діяння було вчинено за наявності кваліфікуючих ознак. Дисертант має враховувати, що під час формулювання пропозицій щодо внесення змін та доповнень до законодавства необхідно дотримуватись принципу правової визначеності, що надасть можливість уникнути неоднакового підходу до тлумачення правових норм. Одночасно із цим, формулювання «штучне виведення бази оподаткування з господарської діяльності, де вона генерується» потребує додаткового тлумачення. Враховуючи вказане, під час захисту автору доцільно надати пояснення щодо наведеного формулювання та навести відповідні приклади, коли такі діяння можуть вважатись кримінально караними.

4. Дисертація не позбавлена окремих технічних недоліків: по-перше, автором на стор. 22-23 роботи двічі вказуються об'єкт та предмет дослідження, які відрізняються: у першому випадку об'єктом дослідження є кримінальна протиправна діяльність у сфері житлового будівництва в Україні, а предметом є кримінально-правові та кримінологічні заходи запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні; у другому випадку об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають під час запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні, предметом дослідження є дослідження кримінально-правових та кримінологічних заходів запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері житлового будівництва в Україні. Відповідно, під час захисту варто деталізувати, який із вказаних об'єктів та предметів є вірним.

По-друге, дисертант вказує, що емпіричну базу 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. Одночасно із цим, дисертанту під час захисту доцільно пояснити, як саме, працюючи зі статистичними та аналітичними даними Офісу Генерального прокурора, він із загальної кількості кримінальних правопорушень, передбачених ст. 212 КК України виокремив саме ті, що вчиняються у сфері житлового будівництва.

Однак, зазначені вище зауваження носять рекомендаційний та дискусійний характер та слід розглядати їх як запрошення дисертанта до дискусії, але вони не впливають на загальну позитивну оцінку роботи.

Загальний висновок. 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» відповідає вимогам чинного 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 № 44 від 12.01.2022 р., та є завершеною самостійною кваліфікаційною працею, в якій отримано нові науково обґрунтовані результати, що розв'язують конкретну наукову проблему, а її автор – Овсій Дмитро Юрійович – заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 Право.

Офіційний опонент:

**Головний науковий співробітник науково-дослідної лабораторії з проблем запобігання кримінальним правопорушенням навчально-наукового інституту підготовки фахівців для підрозділів кримінальної поліції імені Е.О. Дідоренка Донецького державного університету внутрішніх справ
доктор юридичних наук,
професор**

Єгор НАЗИМКО

Підпис Назимка Єгора Сергійовича засвідчую

**Т.в.о. начальника відділу документування
службової діяльності**



Вікторія МЕЛЬНИК