

*До спеціалізованої вченої ради Д 26.501.01  
у Державній науковій установі «Інститут  
інформації, безпеки і права Національної  
академії правових наук України»*

## **ВІДГУК**

***офіційного опонента - доктора юридичних наук, професора  
Касьяненко Любові Михайлівни на дисертацію Бортняка Валерія  
Анатолійовича «Адміністративно-правові основи фінансового контролю в  
Україні: теорія та практика», подану на здобуття наукового ступеня  
доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне  
право і процес; фінансове право; інформаційне право***

***Актуальність теми дослідження.*** Розвиток і зміцнення української держави, включення її до світових інтеграційних процесів, ствердження власного шляху розвитку нерозривно пов'язано з реформуванням фінансової системи, удосконаленням її правового регулювання та досягненням відповідності сучасним тенденціям правового розвитку і міжнародним стандартам. Безпосередньо умовою ефективного функціонування економіки і фінансової системи виступає фінансовий контроль. Як слушно зазначає дисертант, надзвичайно дієвим напрямком державно-управлінського впливу в цій сфері є реалізація державою фінансового контролю за процесами використання та розподілу її фінансових ресурсів. Враховуючи те, що фінансовий сектор держави охоплює і приватний, і державний сектори, а ресурси цього сектору формують загальнодержавну фінансову систему, яка представляє самостійний об'єкт забезпечення національної безпеки країни, то цілком логічними є те, що держава зацікавлена в реалізації постійного, системного та ефективного фінансового контролю.

На підтвердження необхідності здійснення ефективного фінансового контролю варто навести декілька чинників. По-перше, необхідністю протидії, запобігання, попередження фінансових правопорушень. По-друге, викорінення і зведення до мінімуму фінансових правопорушень у світлі обрання курсу на євроінтеграцію України і важливості відповідності критеріям щодо відсутності або мінімізації проявів корупції у державній сфері (сфері управління фінансовими ресурсами). По-третє, важливістю запровадження ефективної системи фінансового контролю у зв'язку із наявністю прямої залежності між такими поняттями як «ефективний фінансовий контроль» і «фінансова безпека України». Варто зазначити, що на сьогодні в Україні відсутня єдиної системи і методики здійснення та провадження фінансового контролю як на державному,

так і на місцевому рівні. Аргументом на підтвердження актуальності роботи є необхідність наукових пошуків щодо підвищення ефективності інституційного забезпечення здійснення фінансового контролю, уніфікації вітчизняних стандартів його реалізації із міжнародними та європейськими аналогами. Нерозв'язаними залишаються питання законодавчого забезпечення реалізації фінансового контролю з урахуванням вимог євроінтеграційних процесів.

Наведене вище свідчить про актуальність наукового пошуку Бортняка В.А. у сфері адміністративно-правових основ фінансового контролю в Україні.

*Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.* Аналіз положень дисертаційної роботи дає можливість говорити про те, що її зміст відповідає проблематиці дослідження, яка була заявлена, має високий науково-теоретичний рівень та практичну значимість положень та висновків, що пропонуються автором. Наукове дослідження здійснено відповідно до планів наукових досліджень кафедри публічного та приватного права Навчально-наукового гуманітарного інституту Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського.

Позитивним є те, що дисертант використав матеріали Міністерства фінансів України, Рахункової палати України, Держаудитслужби, наукові здобутки вітчизняних та зарубіжних учених, звітні та інформаційно-аналітичні та статистичні матеріали інших центральних органів виконавчої влади та ін.

Окрім цього, автором було доведено вміння надавати критичну оцінку науковим джерелам та ідеям інших дослідників, формувати самостійні висновки та аргументувати їх. Позитивним є те, що дисертант у контексті дослідження обраної ним проблематики проаналізував особливості здійснення фінансового контролю державними органами, роль органів місцевого самоврядування у сфері фінансового контролю, особливості участі спеціалізованих органів фінансового контролю в його реалізації, зарубіжний досвід і пропонує шляхи імплементації адміністративно-правових механізмів здійснення фінансового контролю у контексті інтеграції України в ЄС. Комплексний аналіз теоретичних джерел, нормативно-правових актів, історичного досвіду, сучасного стану та зарубіжного досвіду регулювання фінансового контролю дозволило здобувачу отримати ряд висновків, пропозицій та запропонувати напрями удосконалення адміністративно-правового забезпечення реалізації фінансового контролю в Україні.

Наукові положення, висновки та рекомендації, що виносяться на захист, мають достатній ступінь обґрунтованості та достовірності, сформульовані мета і завдання роботи узгоджені з предметом та об'єктом дослідження. Дисертацію Бортняка В.А. «Адміністративно-правові основи фінансового контролю в Україні: теорія та практика» характеризує системність підходу до вирішення

поставлених завдань. Структуру докторської дисертації підпорядковано поставленим у роботі завданням. Усі підрозділи дисертаційної роботи логічно пов'язані між собою.

Вступ викладено з урахуванням чинних вимог. У вступі доводиться актуальність роботи, сформульовано мету та завдання наукового пошуку, викладено наукову новизну, практичне значення роботи, визначено об'єкт, предмет та методи дослідження. Також автором визначено особистий внесок в роботу, зокрема, засвідчено, що всі наукові положення, висновки та пропозиції одержані дисертантом особисто.

Основна частина роботи складається з п'яти розділів і висновків до кожного розділу. У розділі 1 «Гносеологічні засади дослідження фінансового контролю як категорії науки адміністративного права та процесу» здійснено аналіз гносеологічних засад дослідження фінансового контролю як категорії науки адміністративного права та процесу з застосуванням сучасних методів наукового пізнання. Автор обґрунтував висновок, що у визначенні фінансового контролю варто виділити три важливі дії: виявлення різного роду порушень (помилки, зловживань, включаючи шахрайство) у процесах управління державними фінансовими потоками (у т. ч. у веденні бухгалтерського обліку та складанні звітності) та у фінансово-господарській діяльності господарюючих суб'єктів; забезпечення умов усунення порушень (тобто вживання коригуючих заходів за результатами контролю); аналіз факторів виникнення порушень (включаючи визначення мотивів порушників) та розробка профілактичних заходів щодо їх запобігання в майбутньому.

У розділі 2 «Теоретико-методологічні аспекти основ фінансового контролю в Україні» на основі аналізу теоретичних засад щодо поняття контролю зроблено висновок про те, що контроль у загальному вигляді є однією із функцій управління, що виражається через моніторинг процесу функціонування об'єкта управління задля мети оцінювання ефективності та обґрунтованості прийнятих управлінських рішень, виявлення відхилень від даних рішень та здійснення коригуючих дій. Автором визначено ознаки контролю, що здійснюють суб'єкти публічної адміністрації: законність, яка закріплена на законодавчому рівні та виражена у правомочності суб'єктів здійснювати діяльність, змістом якої є контроль; публічно-владний характер, що забезпечується здійсненням контролю від імені та в інтересах держави на підставі застосування публічно-владних повноважень, якими наділені суб'єкти відповідно до закону; всебічність, яка забезпечується оцінкою за діяльністю контрольованого суб'єкта із позиції законності, ефективності, доцільності; об'єктивність, що проявляється у незалежності та неупередженості суб'єктів при здійсненні діяльності, яку спрямовано на досягнення мети контролю тощо.

Окрім наведеного, автор дійшов цілої низки висновків, які узгоджуються з текстом розділу дисертації і викладеними науковими поглядами.

У розділі 3 «Сучасний стан функціонування механізму адміністративно-правового забезпечення фінансового контролю в Україні» було проведено аналіз сучасного стану функціонування механізму адміністративно-правового забезпечення фінансового контролю в Україні. Автор запропонував власне визначення дефініції механізму адміністративно-правового забезпечення фінансового контролю в Україні, який можна розглядати в широкому сенсі як складну структуровану вибудовану підсистему реалізації державної правоохоронної функції у сфері фінансових відносин, яка складається із декількох елементів: статичного (сукупність суб'єктів владних повноважень)» динамічної (інструменти, засоби та способи реалізації контрольної діяльності). Дисертант запропонував вказану дефініцію розглядати у вузькому сенсі – як функціональне середовище реалізацією суб'єктами владних повноважень сукупності контрольних, моніторингових та наглядових повноважень, які визначаються на рівні нормативно-правових актів та мають на меті досягнення цілей державної політики в сфері регулювання фінансових відносин.

У розділі 4 «Особливості реалізації фінансового контролю в Україні державними органами та органами місцевого самоврядування» було запропоноване авторське визначення категорії «адміністративно-правові відносини у сфері здійснення фінансового контролю», під якими дисертант пропонує розуміти врегульовані нормами адміністративного та фінансового права відносини, однією із сторін яких виступає орган наділений владно-розпорядчими повноваженнями з метою контролю за дотриманням учасниками фінансових відносин встановленого державою правового порядку їх реалізації, способів та методів перерозподілу та використання фінансових ресурсів держави та дотримання їх учасниками вимог фінансової дисципліни. Варто підтримати думку дисертанта, що структура адміністративно-правові відносини у сфері здійснення фінансового контролю включає дві груп елементів: статичні елементи, до складу яких належать: суб'єкти (органи наділені владно-розпорядчими повноваженнями з метою проведення фінансового контролю та органи, які перевіряються); юридична основа (адміністративно-правові норми на підставі яких здійснюються відносини); динамічні елементи, до складу яких належать: юридично-адміністративний факт (обставина, з якою пов'язується виникнення, зміна чи припинення адміністративних правовідносин); юридичний зміст (взаємозв'язок зафіксованих в адміністративному праві суб'єктивних прав та юридичних обов'язків (тобто передбачених для зобов'язаної особи та забезпечені можливістю державного примусу вид і міра необхідної поведінки)

учасників адміністративно-правових відносин; об'єкт адміністративних правовідносин.

У розділі 5 «Напрями вдосконалення фінансового контролю в Україні» дисертантом було досліджено міжнародний досвід забезпечення ефективності фінансового контролю, також запропоновано шляхи імплементації адміністративно-правових механізмів здійснення фінансового контролю в контексті інтеграції України в ЄС. Схвальної оцінки заслуговує проаналізований великий обсяг зарубіжного досвіду. На підставі проведеного аналізу автором визначено напрями вдосконалення адміністративно-правового забезпечення реалізації фінансового контролю в Україні. Також у роботі окремий підрозділ присвячено питанню уніфікації правил фінансового контролю в Україні із міжнародними стандартами у сфері протидії фінансуванню тероризму.

Кожен розділ містить висновки і пропозиції автора. У загальних висновках до роботи автором викладено найбільш важливі наукові та практичні результати дослідження. Висновки відповідають завданням та меті дослідження, мають вагому аргументацію, належним чином обґрунтовані.

Аналіз тексту дисертації дозволяє нам дійти висновку, що завдяки вдалому підбору та компоунуванню визначених у дослідженні завдань, дисертант досягнув поставленої мети. Цьому сприяло використання широкого методологічного інструментарію та джерельної бази. Зокрема, у своїй роботі автор вдало поєднав різні методи наукового пізнання.

***Новизна одержаних результатів та значення дослідження для науки і практики.*** Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є комплексним дослідженням адміністративно-правових засад фінансового контролю в Україні. До найбільш вагомих наукових положень дисертації, що характеризуються новизною або її елементами, необхідно віднести такі. Зокрема, уперше було розроблено та запропоновано для практичного застосування з метою виявлення потенційно необхідних напрямків уніфікації національних стандартів реалізації державного фінансового контролю до міжнародних, матрицю оцінки реального стану системи адміністративно-правового забезпечення державного фінансового контролю на предмет відповідності її вимогам міжнародних контролюючих органів та груп запобігання фінансовим зловживанням і злочинам. Використання такої матриці дасть змогу отримувати достовірну інформацію з приводу того, які заходи повинні реалізовуватись в процесі такої уніфікації, а які не матимуть належного рівня ефективності.

Важливим є те, що у дослідженні було вперше розроблено організаційно-правовий механізм інформаційно-аналітичної та функціональної координації та кооперації органів фінансового контролю, який стане важливим елементом для

досягнення синергетичного ефекту від співробітництва та об'єднання функціональних спроможностей всіх без винятку суб'єктів, що здійснюють фінансовий контроль.

Дисертантом розроблено пропозиції щодо формування адміністративно-правових засад механізму постійного урядового нагляду за процесом реалізації Держаудитслужбою аудиту ефективності; розроблено механізм уніфікації вітчизняного законодавства у сфері реалізації фінансового контролю до вимог європейського з урахуванням євроінтеграційного процесу.

Здобувачем обґрунтовано необхідність прийняття Постанови Кабінету Міністрів України «Про систематизацію та координацію заходів фінансового контролю», яка сприятиме координації та систематизації діяльності суб'єктів владних повноважень з реалізації окремих заходів, форм та застосування інструментів фінансового контролю.

У роботі дисертантом на підставі аналізу доктринальних напрацювань удосконалено категоріальний апарат науки фінансового права доповнено двома новими категоріями: «механізм адміністративно-правового забезпечення фінансового контролю», «адміністративно-правові відносини у сфері здійснення фінансового контролю»; систему ознак фінансового контролю, що здійснюють суб'єкти публічної адміністрації; модель участі органів місцевого самоврядування у здійсненні фінансового контролю шляхом розширення можливостей таких органів реалізовувати власні повноваження у сфері місцевих фінансів та ін.

Сформульовані докторантом елементи наукової новизни, отримані у ході дослідження є доведеними та такими, що містять ряд концептуальних висновків та рекомендацій, що мають також і практичне значення, відзначаються достовірністю й характеризуються науковою новизною.

Дисертантом доведено, що система фінансового контролю, яка формується та функціонує у державі має суттєвий вплив на стабілізацію та підвищення стійкості фінансової безпеки держави.

Варто підтримати думку дисертанта, що удосконалення методичного та організаційного забезпечення відносно нових форм фінансового контролю, які використовують у своїй діяльності суб'єкти державного фінансового контролю, зокрема, операційного аудиту, фінансового аудиту та аудиту ефективності, спрямовує основний державно-управлінський вплив на захист пріоритетних для держави сфер національної безпеки й оборони, економіки, соціальної та гуманітарної сфери, а також найбільших суб'єктів господарювання державного сектору, особливо стосовно аналітичного інструментарію щодо оцінювання фінансового стану використання фінансових ресурсів держави.

Заслуговує на увагу висновок здобувача, що контроль у загальному вигляді є однією із функцій управління, що виражається через моніторинг процесу функціонування об'єкта управління задля мети оцінювання ефективності та обґрунтованості прийнятих управлінських рішень, виявлення відхилень від цих рішень та здійснення коригувальних дій. Фінансовий контроль як функція публічного адміністрування надає можливість своєчасно виявити та усунути фактори, що заважають ефективному здійсненню публічного адміністрування, унеможливаючи забезпечення належного рівня правозастосовної діяльності.

Підтримуємо дисертанта, що існує необхідність уніфікації системи стандартів фінансового контролю в Україні, яка має об'єднати такі групи: стандарти, що визначають базові принципи, основні процедури та положення зовнішнього, внутрішнього фінансового контролю на всіх рівнях влади; стандарти, що визначають загальні принципи, процедури та положення внутрішньогосподарського фінансового контролю; стандарти, що визначають положення внутрішньогосподарського фінансового контролю для бюджетних установ, стандарти контрольної діяльності, що здійснюються аудиторськими фірмами та аудиторами.

Варто підтримати думку дисертанта, що як функція публічного адміністрування фінансовий контроль є елементом правового статусу суб'єктів публічної адміністрації, відображаючи тим самим можливість отримання достовірної й об'єктивної інформації про фактичний стан дотримання дисципліни в підконтрольній сфері суспільних відносин і законності, яка забезпечується методами управлінського впливу та передбачає задоволення публічного інтересу.

Наведене дає достатні підстави для висновку про те, що зміст дисертації повною мірою розкриває тему роботи та завдання дослідження.

Дисертація Бортняка В.А. містить конкретні пропозиції щодо визначення напрямів удосконалення адміністративно-правових засад фінансового контролю в Україні. Основні наукові положення дисертаційної роботи доведено до рівня практичних рекомендацій, що в комплексі формують підґрунтя для розроблення та впровадження у практичну діяльність для удосконалення механізму реалізації державного фінансового контролю. Також можуть бути використаними у науково-дослідній роботі у процесі подальших наукових розробок методологічного та практичного характеру під час реалізації фінансового контролю як державно-управлінської функції органів публічного управління та наряду діяльності держави; у законотворчій діяльності – для удосконалення окремих норм законодавства України в сфері регулювання процедур проведення державного фінансового контролю; в освітньому процесі – при викладанні навчальних дисциплін «Адміністративне право», «Фінансове право»; для

підготовки підручників, навчальних посібників і навчально-методичних матеріалів тощо.

**Повнота викладу основних результатів дисертації у наукових публікаціях.** Результати дисертаційної роботи Бортняка В.А. «Адміністративно-правові основи фінансового контролю в Україні: теорія та практика», висновки та рекомендації знайшли відображення у наукових виданнях. Наукова обґрунтованість висновків дослідження підтверджується результатами, відображеними у 52 публікаціях, зокрема: 17 - статті у наукових фахових виданнях України, 3 - публікації у зарубіжних наукових виданнях (Web of Science), 2 монографії, 30 публікацій - збірники і матеріали міжнародних науково-практичних конференцій та інших заходів науково-комунікативного характеру. у матеріалах і тезах конференцій. Обсяг і зміст опублікованих праць свідчать, що опубліковані наукові статті, тези науково-практичних конференцій за темою дослідження мають безпосередній зв'язок з усіма структурними частинами роботи, у них висвітлені основні положення здійсненого наукового дослідження. Кількість опублікованих наукових праць відповідає вимогам до такого виду робіт.

**Відповідність тексту дисертації вимогам академічної доброчесності.** За результатами аналізу дисертаційної роботи, публікацій автора порушення академічної доброчесності не виявлено. Висновки, пропозиції та рекомендації, зокрема й ті, що характеризують наукову новизну, на нашу думку, одержані автором особисто. Зокрема, дисертаційна робота містить посилання на джерела інформації у випадку використання ідей, розробок, тверджень, відомостей інших авторів.

Порівняльний аналіз реферату, анотації та основних положень дисертації Бортняка В.А. засвідчує їх повну відповідність. Реферат, анотація не містить інформації, яка була б відсутня у тексті дисертаційної роботи. Дисертація, оформлена відповідно до вимог, встановлених МОН України.

**Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації.** Поряд із позитивними здобутками дисертанта, варто звернути увагу на окремі дискусійні положення, зокрема:

1. У розділі 1 (підрозділ 1.4) автором виділено основні тенденції розвитку державного фінансового контролю у передових країнах світу. Ознайомлення із цими положеннями викликає наступні питання: по-перше, чому саме досвід цих країн має важливе значення в аспекті досліджуваної проблематики? По-друге, а яким чином можливо впровадити визначені автором тенденції розвитку державного фінансового контролю цих держав в Україні?

2. На нашу думку, дослідження тільки виграло би, якби було приділено увагу питанням цифровізації у сфері фінансового контролю. Адже глобальна



цифрова революція, що відбувається у світі, не залишила осторонь жодну сферу. Як наслідок, в обігу з'являються нові терміни на кшталт «діджиталізація» (цифрова трансформація). На нашу думку, говорячи про глобальні процеси цифрової трансформації, не можна оминати увагою й таку сферу як фінансовий контроль. Враховуючи важливість піднятого питання, хотілося б почути думку дисертанта щодо питання цифрової трансформації фінансового контролю в Україні.

3. На стор. 207 дослідження зазначено, що «основні заходи щодо вдосконалення фінансового контролю в системі адміністративно-правового забезпечення фінансових відносин умовно поділено на великі групи: перша група заходів спрямована на підвищення ефективності фінансового контролю, а друга група заходів передбачає підвищення ефективності адміністративно-правового регулювання фінансового контролю у фінансових правовідносинах». То які першочергові заходи мають бути у кожній з цих груп?

4. У підрозділі 4.2, досліджуючи особливості здійснення фінансового контролю державними органами, дослідник акцентує увагу на тому, що діяльність органів фінансового контролю відбувається без використання єдиних уніфікованих підходів та методів реалізації такого контролю. Переважно кожен з них розробляє власні внутрішні регламентуючі документи між якими немає системного взаємозв'язку. Така ситуація потребує вирішення, зокрема і за рахунок уніфікації та стандартизації засобів та механізмів реалізації фінансового контролю. Погоджуємося з дисертантом, що навіть після затвердження Міністерством фінансів України стандартів внутрішнього аудиту реалізація фінансового контролю органами державної влади має правову невизначеність щодо того у який саме спосіб такі стандарти мають бути реалізовані та як має перевірятися повнота їх застосування. Чи є пропозиції щодо вирішення цього питання?

Однак висловлені критичні зауваження і дискусійні положення не впливають на загальну позитивну оцінку дослідження. На нашу думку, наведені у подальшому дискусійні аспекти можуть поживити обговорення наукового доробку здобувача під час його публічного захисту.

**Висновок.** Дисертаційна робота Бортняка Валерія Анатолійовича «Адміністративно-правові основи фінансового контролю в Україні: теорія та практика» є завершеним самостійним науковим дослідженням на актуальну тему. Для роботи характерний логічний стиль викладення матеріалу, смислова завершеність, цілісність. На нашу думку, науково-практичні результати є достовірними та об'єктивними. Висновки мають необхідну і достатню теоретичну аргументацію та є методологічно обґрунтованими. Загалом дисертаційна робота відображає науково-обґрунтовані розробки, які у

сукупності мають важливе значення для розвитку правової науки та практичної діяльності відповідних суб'єктів. Отримані висновки та рекомендації засвідчують високий фаховий рівень дисертанта.

На підставі викладеного можна зробити висновок, що дослідження на тему «Адміністративно-правові основи фінансового контролю в Україні: теорія та практика» за своїм змістом відповідає паспорту спеціальності 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право», «Порядку присудження та позбавлення наукового ступеня доктора наук», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 р. № 1197 та вимогам наказу МОН України № 40 від 12 січня 2017 року «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації», а її автор – Бортняк Валерій Анатолійович – заслуговує на присудження ступеня доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право».

**Офіційний опонент:**

**доктор юридичних наук, професор,  
професор кафедри фінансового та  
податкового права  
Державного податкового університету**



**Любов КАСЬЯНЕНКО**

Державний податковий університет	
Підпис <i>Любов Касьяненко</i>	засвідчую:
Учений секретар	
<i>Денис</i>	<i>Віктор Сидоренко</i>
»	20 р.