

РЕЦЕНЗІЯ

на дисертацію **Лабунського Олександра Олександровича**
*«Державна підтримка суб'єктів малого підприємництва засобами
податкового стимулювання: господарсько-правовий аспект»*
на здобуття наукового ступеня доктора філософії
за спеціальністю 081 «Право»

Актуальність теми дослідження зумовлена зростанням значення малого підприємництва як одного з ключових чинників забезпечення економічної стійкості держави, розвитку конкурентного середовища та стимулювання інноваційних процесів. У сучасних умовах малий бізнес розглядається не лише як важливий елемент ринкової економіки, але й як основа формування середнього класу, забезпечення зайнятості населення та підтримання соціально-економічної стабільності. Особливого значення розвиток малого підприємництва набуває в контексті європейської інтеграції України, оскільки відповідно до положень Європейської хартії малих підприємств пріоритетність підтримки малого бізнесу визнається необхідною передумовою сталого економічного зростання та інноваційного розвитку.

Досвід держав-членів Європейського Союзу свідчить, що суб'єкти малого та середнього підприємництва формують основу економіки ЄС, забезпечуючи переважну частину робочих місць, створення значної частки валового внутрішнього продукту та розвиток більшості секторів економіки. Водночас для України мале підприємництво також традиційно має системоутворююче значення, оскільки забезпечує гнучкість економіки, сприяє регіональному розвитку та підтримує внутрішній ринок.

Разом із тим повномасштабна збройна агресія російської федерації проти України істотно ускладнила умови здійснення підприємницької діяльності та спричинила суттєве скорочення кількості суб'єктів малого підприємництва. Найбільших втрат зазнали сфери роздрібної торгівлі, послуг та інформаційних технологій, а також спостерігається уповільнення темпів створення нових

суб'єктів господарювання. За таких умов мале підприємництво набуває не лише економічного, а й важливого соціального значення, виконуючи функції стабілізації зайнятості населення, забезпечення продовольчої та фінансової безпеки, підтримання економічної активності та сприяння відновленню територій, постраждалих унаслідок бойових дій.

У зв'язку з цим особливої актуальності набуває проблема формування ефективних механізмів державної підтримки малого бізнесу, серед яких провідне місце посідають засоби податкового стимулювання. Податкові інструменти здатні забезпечити баланс між фіскальними інтересами держави та необхідністю створення сприятливих умов для розвитку підприємницької діяльності. Саме тому у Стратегії відновлення, сталого розвитку та цифрової трансформації малого і середнього підприємництва на період до 2027 року одним із пріоритетів державної політики визначено удосконалення механізмів податкового адміністрування, спрощення податкового навантаження і звітності, а також стимулювання легалізації та розвитку самозайнятості.

Актуальність дослідження також посилюється сучасними процесами реформування національного законодавства, зокрема скасуванням Господарського кодексу України, трансформацією системи господарсько-правового регулювання, тенденціями до уніфікації приватного і публічного права та необхідністю гармонізації законодавства України з правом Європейського Союзу. За таких умов наукове осмислення правових засад державної підтримки суб'єктів малого підприємництва засобами податкового стимулювання має важливе теоретичне та практичне значення для формування ефективної моделі економічного відновлення й забезпечення сталого розвитку України.

Дисертаційне дослідження спрямоване на досягнення важливої для юридичної науки мети, яка полягає в обґрунтуванні нових науково-теоретичних положень щодо державної підтримки суб'єктів малого підприємництва засобами податкового стимулювання та розробка на цій основі напрямів вдосконалення господарського та податкового законодавства, що регулює відповідні відносини.

Досягненню поставленої мети сприяють завдання дисертаційної роботи, які вдало сформульовані, обумовлюють зміст дисертаційного дослідження та фокусують на майбутніх результатах роботи.

Дисертаційна робота має зв'язок з науковими програмами, планами, темами. Зокрема, це дисертаційне дослідження виконане відповідно до плану науково-дослідної діяльності юридичного факультету Донецького національного університету імені Василя Стуса у межах тем: «Господарсько-правове та адміністративно-правове забезпечення сталого розвитку» на 2022-2024 р. (номер ДР 0122U002339); «Правові засади господарсько-правового та адміністративно-правового забезпечення повоєнного відновлення та розвитку України» на 2025-2026 р. (номер ДР 0124U004597), відповідно до яких дисертантом здійснено науково-теоретичну розробку поняття та змісту державної підтримки суб'єктів малого підприємництва засобами податкового стимулювання, а також обґрунтовано пропозиції щодо вдосконалення законодавства у зазначеній сфері.

Дисертаційну роботу підготовлено та оформлено відповідно до вимог, встановлених Порядком присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 р. № 44. Дисертацію виконано державною мовою, виклад думок автора характеризується логікою та послідовністю, у роботі відсутні стилістичні та граматичні помилки, дослідження має цілісний та завершений вигляд.

Серед найбільш важливих наукових результатів, що вказують на цінність проведеної дослідницької роботи, можна виокремити такі:

Вперше:

- обґрунтовано що податкова підтримка становить самостійний напрям державної підтримки суб'єктів малого підприємництва, яка відрізняється від фінансової за правовою природою, джерелами походження, способами реалізації та економіко-правовими наслідками, що зумовлює доцільність внесення змін до Закону України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього

підприємництва в Україні», де у ч. 1 ст. 15 після слів «... підвищення кваліфікації управлінських кадрів та кадрів ведення бізнесу» доповнити словами: «а також податкову підтримку суб'єктів малого підприємництва»;

- розроблено напрями удосконалення правових засад реалізації податкових інструментів у межах інституту державної допомоги, які передбачають: 1) нормативне розмежування допустимих і недопустимих форм державної допомоги; 2) виключення з переліку форм державної допомоги відстрочення або розстрочення сплати податків, зборів чи інших обов'язкових платежів; 3) запровадження контролю за державною підтримкою учасників індустріальних парків, оскільки податкові пільги, що надаються в межах цього спеціального правового режиму, мають ознаки державної допомоги; 4) забезпечення узгодженості між положеннями ПК України, Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» та підзаконних актів, зокрема Наказу Міністерства фінансів № 474 «Про затвердження Методології оцінювання інструментів податкової політики»; 5) відмову від тимчасового призупинення механізмів контролю за державною допомогою в умовах воєнного стану, що створює ризики вибіркового надання податкових пільг суб'єктам господарювання органами місцевого самоврядування без належної правової оцінки їхнього впливу на конкуренцію.

Удосконалено положення щодо:

- розмежування понять «державна підтримка» та «державна допомога» з уточненням, що державна допомога є особливою формою державної підтримки, що функціонує в межах спеціального правового режиму, процедурне регулювання якого визначене Законом України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання», а її ідентифікація та оцінка здійснюється виключно на підставі законодавчо визначених критеріїв;

- правових засад застосування інвестиційного податкового кредиту шляхом обґрунтування доцільності закріплення у Загальних положеннях ПК України окремої статті, у якій доцільно передбачити: 1) визначення інвестиційного податкового кредиту як права платника податку тимчасово зменшувати суму податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств або податку на

доходи фізичних осіб на частину інвестиційних витрат, спрямованих на реалізацію інноваційних, науково-дослідних, екологічних, енергоефективних чи соціально значущих проектів; 2) поширення його дії на всіх платників податків незалежно від організаційно-правової форми; 3) чітке нормативне визначення переліку витрат, які можуть бути враховані при його розрахунку; 4) гнучку шкалу розмірів і строків дії (у розмірі до 20 % суми інвестиційних витрат строком до 5 років з можливістю продовження для високотехнологічних або соціально орієнтованих проектів); 5) чітко визначені механізми звітності та моніторингу результатів використання, що гарантуватиме прозорість, ефективність та цільовий характер;

- правових засад застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності з обґрунтуванням пропозицій щодо: а) надання фізичним особам, які здійснюють незалежну професійну діяльність права переходу на єдиний податок; б) скасування загальної заборони на застосування єдиного податку нерезидентами, які провадять господарську діяльність на території України; в) запровадження диференційованих ставок ЄСВ для платників єдиного податку з урахуванням стадії розвитку бізнесу та соціально-економічних умов їх діяльності; г) розширення переліку видів рентної плати, від обов'язку сплати яких звільняються платники єдиного податку; д) диференціації ставок єдиного податку із застосуванням понижувальних коефіцієнтів для суб'єктів, які здійснюють соціально орієнтовану діяльність, впроваджують інноваційні моделі бізнесу, сімейне підприємництво або заходи «зеленого переходу»; є) удосконалення механізму визначення оподатковуваного доходу платників третьої групи шляхом надання їм права враховувати документально підтвержені витрати, безпосередньо пов'язані з провадженням господарської діяльності; ж) розширення категорій платників, звільнених від застосування РРО/ПРРО з урахуванням ризик-орієнтованого підходу до контролю готівкових операцій; і) цифрової модернізації адміністрування єдиного податку, зокрема, шляхом інтеграції електронних сервісів та платіжної інфраструктури для автоматизованого податкового обліку та звітності.

Дістали подальший розвиток положення щодо:

- уточнення поняття податкових стимулів суб'єктів малого підприємництва та їх класифікації залежно від місця у податковій системі з поділом на дві основні групи: 1) загальні податкові стимули, як правові інструменти, інтегровані у конструкцію окремих податків та зборів у межах загальної системи оподаткування, які поділяються на: а) податкові пільги, спрямовані на зменшення податкового навантаження (податкові вирахування; знижені ставки податків і зборів; повне або часткове звільнення від сплати податків і зборів); б) інструменти податкового стимулювання адміністративно-процедурного характеру, спрямовані на мінімізацію адміністративних витрат платника та спрощення процедур обліку, звітності й взаємодії з контролюючими органами (розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань або податкового боргу; встановлення спеціального періоду податкового звітування; використання процедур спрощеної реєстрації в якості платника податку на додану вартість; обмеження (мораторій) на окремі види податкових перевірок); 2) спеціальні податкові стимули, як цілеспрямовані заходи податково-правового регулювання, упроваджені виключно з метою підтримки та розвитку малого підприємництва, правовою формою яких є спрощена система оподаткування, обліку та звітності;

- критеріїв кваліфікації податкових засобів державної підтримки як державної допомоги, що передбачає одночасне виконання наступних умов: а) надання економічних переваг суб'єктам господарювання опосередковано за рахунок державних або місцевих ресурсів, у тому числі у формі податкових видатків (недоотриманих бюджетних доходів); б) вибіркового характеру, тобто відступає від загального податкового режиму і створює перевагу для окремих суб'єктів господарювання або певних видів економічної діяльності; в) здійснення потенційного впливу на економічну конкуренцію та торгівлю, посилюючи ринкову позицію окремих суб'єктів господарювання. За відсутності хоча б однієї з наведених ознак податковий засіб не може бути кваліфікований як державна допомога;

- напрямів удосконалення правового регулювання податкових інструментів державної підтримки суб'єктів малого підприємництва шляхом обґрунтування необхідності їх системної узгодженості із стратегічними цілями економічного

розвитку держави та сучасними соціально-економічними викликами. Визначено, що підвищення ефективності податкового стимулювання забезпечується комплексним удосконаленням спеціальних податкових режимів і стимулюючих елементів загальної системи оподаткування з дотриманням принципу нормативної узгодженості та орієнтацією на потреби малого бізнесу. Наголошено на необхідності гармонізації національних податкових підходів із європейською практикою регулювання державної підтримки підприємництва в контексті імплементації *acquis* ЄС.

Наукова обґрунтованість вищенаведених результатів дисертаційного дослідження досягається за рахунок повного та всебічного дослідження наукових та інших джерел, перелік яких склав більше 380 найменувань. В основу проведеного наукового дослідження покладено аналіз наукової літератури, чинного та перспективного законодавства, широкого масиву судової практики, представленої рішеннями судів різних інстанцій.

Крім того, наукова обґрунтованість отриманих у ході дисертації результатів також досягається за рахунок використання загальнонаукових та спеціально-наукових методів дослідження, зокрема: діалектичного, системно-структурного, порівняльно-правового, статистичного, формально-логічного тощо. Так, поняття, зміст, форми державної підтримки СМП та законодавчих основ запровадження податкових стимулів досліджено за допомогою діалектичного методу пізнання правової та соціальної дійсності. Завдяки системно-структурному методу проаналізовано взаємозв'язок між такими категоріями, як: «державне регулювання», «державна підтримка» та «державна допомога» (підрозділ 1.1). Порівняльно-правовий метод застосовано для аналізу окремих аспектів правового регулювання податкової підтримки малого бізнесу у країнах ЄС, США, Канади, Великобританії (підрозділи 1.3; 3.1; 3.2). Статистичний метод використано для дослідження правозастосовної практики у сфері оподаткування малого бізнесу в межах загальної системи оподаткування та ССООЗ. Формально-логічний – застосовано для аналізу законодавства України щодо встановлення основних напрямів вдосконалення правового регулювання державної підтримки СМП засобами податкового стимулювання

(підрозділи 3.1, 3.2).

Широкий спектр використаних методів наукового дослідження підтверджує, що здобувач наукового ступеня на високому рівні оволодів методологією наукової діяльності.

Високий рівень виконання поставлених мети і завдань наукового дослідження дозволяє стверджувати, що рецензована дисертація є першим дослідженням, в якому комплексно розглядаються питання державної підтримки суб'єктів малого підприємництва засобами податкового стимулювання з позиції господарського-правового аспекту, а отримані результати заповнюють теоретичні прогалини щодо вказаної проблематики, збагачують юридичну науку та мають практичну цінність.

Практичне значення одержаних результатів полягає в можливості їх використання в: (1) *науково-дослідній роботі* – для подальших наукових досліджень податкової державної підтримки малого бізнесу; (2) *правотворчості* – для вдосконалення норм ПК України, Закону України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні», Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» (підготовлено проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання та розвитку малого і середнього підприємництва в Україні» – Додаток А); (3) *правозастосуванні* – для вдосконалення практики застосування норм господарського, податкового законодавства та права ЄС при оподаткуванні суб'єктів малого підприємництва податком на доходи фізичних осіб, податком на прибуток підприємств, податком на додану вартість та єдиним податком (Довідка ГУ ДПС у Вінницькій області про впровадження результатів дисертаційного дослідження) (Додаток Б); (4) *освітньому процесі* – під час викладання навчальних дисциплін «Фінансове право», «Господарське право», «Проблеми податкового права» (Акт впровадження результатів дисертаційного дослідження № 31-25/12.0-24 від 14.11.2025 р. Додаток В).

Дисертантом дотримано вимоги щодо висвітлення результатів дисертаційного дослідження. Так, основні результати дисертації викладено у

чотирьох статтях у фахових наукових виданнях України та десяти тезах доповідей на науково-практичних конференціях.

У дисертації та наукових публікаціях здобувача не виявлено академічного плагіату.

Викладеним засвідчується високий науковий рівень дисертаційної роботи та наукових публікацій. У дисертації представлено нові наукові результати, які є достатньою мірою обґрунтованими і вирішують конкретне наукове завдання, що має істотне значення для юридичної науки, зокрема науки господарського права.

Отже, позитивно оцінюючи змістовність наукового дослідження, підтверджуючи цілісність і логічність його структури, враховуючи обґрунтованість та високий рівень наукових висновків і пропозицій, їх практичну цінність, ступінь апробації й впровадження основних результатів, дисертаційна робота Лабунського Олександра Олександровича «Державна підтримка суб'єктів малого підприємництва засобами податкового стимулювання: господарсько-правовий аспект» відповідає спеціальності 081 «Право» та вимогам, які висуваються до дисертації та наукових результатів на здобуття наукового ступеня доктора філософії і викладені у пунктах 6, 7, 8 і 9 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 січня 2022 р. № 44.

Рецензент:

доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри цивільного права і процесу
Донецького національного університету
імені Василя Стуса

Наталія ЩЕРБАКОВА

