

УДК 336.221.262

**Г. В. Дядечко**

студентка  
Навчально-наукового інституту права  
Сумського державного університету

**О. М. Рєзнік**

кандидат юридичних наук, доцент кафедри адміністративного,  
господарського права та фінансово-економічної безпеки,  
заступник директора з наукової роботи  
Навчально-наукового інституту права  
Сумського державного університету

## ЗАПРОВАДЖЕННЯ ІНСТИТУТУ МЕДІАЦІЇ ЯК АЛЬТЕРНАТИВНОГО СПОСОБУ ВИРІШЕННЯ СПОРІВ У ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ

*Досліджено поняття медіації в правовій доктрині й основних міжнародних правових актах. Визначено її ознаки та місце серед інших видів вирішення спорів. Розглянуто характерні особливості медіації, практику впровадження досліджуваного способу в податкову сферу, а також особливості вирішення в такий спосіб податкових спорів в окремих країнах. Наголошено на необхідності законодавчого запровадження податкової медіації в Україні.*

**Ключові слова:** медіація, переговори, альтернативний спосіб вирішення спорів, податкові спори, податкове законодавство.

**Постановка проблеми.** Ефективне функціонування будь-якої держави є неможливим без такого джерела бюджетних надходжень, як податки. При цьому актуальними залишаються питання стосовно розміру ставки таких платежів, прострочення строку й імовірного ухилення від їх сплати, що нерідко призводить до виникнення податкових спорів. Попри наявні способи їх вирішення, за роки сформованої практики доводиться констатувати очевидну неефективність таких механізмів, що негативно впливає на відносини між фіскальними органами й платниками податків, при цьому формуючи негативний імідж не тільки фіскальних органів, але й судової системи. Тому виникає реальна необхідність у появі ефективних інструментів вирішення податкових спорів для оптимального задоволення інтересів сторін. Однією з таких можливостей може стати створення та легалізація інституту медіації як одного з альтернативних способів вирішення податкових спорів, що в короткостроковій перспективі створить додаткові гарантії для ефективного захисту охоронюваних законом прав та інтересів громадян.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремі аспекти цього питання були предме-

том дослідження в роботах таких зарубіжних і вітчизняних учених, як Р. Дендорфер, Г. Єрьоменко, К. Kovach, В. Красіловська, S. Perpet, М. Поліщук, А. Rau, І. Шерман та ін.

**Мета статті** – дослідити роль податкової медіації як альтернативного способу вирішення спорів у податковій сфері на прикладі окремих іноземних держав і розглянути можливість запровадження такого інституту в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Характеризуючи медіацію, доцільно відзначити, що такий спосіб вирішення спорів зародився в 60–70-х рр. ХХ ст. у США. Поява й динамічний розвиток процедури медіації в цій країні були зумовлені кризою судової системи. За таких обставин, беручи участь у медіації, сторони отримували реальну можливість швидко й ефективно вирішити власний спір. Із часом численні переваги медіації порівняно із судовим розглядом спору стали причиною розширення географічних кордонів використання цієї процедури. Так, медіація набула поширення у Великобританії, Канаді, Австралії й у більшості країн Європейського Союзу (Австрія, Італія, Німеччина, Нідерланди та ін.). Нині, як свідчить практика різних країн, усе частіше вдається досягти взаємовигідного вирі-

шення спору за допомогою медіації. Крім того, угоди, укладені в результаті процедури медіації, виконуються набагато сумлінніше, ніж судові рішення [1, с. 134].

В юридичній літературі можна знайти різні підходи до визначення медіації, зокрема зарубіжні науковці (А. Рой, І. Шерман) визначають медіацію як процес, в якому сторони за допомогою незалежної третьої сторони систематично докладають зусиль для з'ясування їхніх спільних і відмінних поглядів, досліджують можливості альтернативного вирішення спору та здійснюють пошук компромісів для укладення угоди про вирішення власного спору [2]. На думку К. Ковача, медіація є процесом, в якому нейтральна третя сторона (сторони) є основою для полегшення вирішення спору між сторонами конфлікту. Завданням медіатора є сприяння комунікації між сторонами та допомога їм у визначенні питань, що є істотними для вирішення спору [3]. Деякі автори (Дж. Вестбрук, Ч. Гутрі, Л. Райскін, К. Робенольт, Р. Рубен, Т.Дж. Хейнш) відзначають, що в процедурі медіації незалежна третя особа допомагає сторонам у веденні переговорів із метою забезпечення вирішення спору й укладення відповідної угоди. На думку вчених, медіація має такі характерні особливості:

- вона є добровільним процесом, під час якого третя особа, що має бути безсторонньою, допомагає сторонам вирішити їхній спір;

- медіація може існувати в різних формах, які виокремлюються в рамках окремих моделей медіації;

- особи, що беруть участь у медіації, можуть безпосередньо впливати на хід і результат медіації [4]. Формальне визначення медіації (або мирової угоди) наведене в статті 1 Типового закону Комісії ООН із міжнародного торгового права (ЮНІСТРАЛ) за 2002 р. щодо міжнародних комерційних арбітражних процедур. Так, медіація – це «процес, коли сторони залучають третю особу чи осіб <...> із метою надання ними допомоги в мирному врегулюванні спорів, що виникають із приводу контрактних чи інших правових відносин або пов'язані з ними. Мировий посередник не має права нав'язувати сторонам способи врегулювання спору» [5].

У законодавстві України дефініція медіації відсутня. Натомість на рівні підзаконних нормативно-правових актів установлено, що медіацією є діяльність професійних посередників, які спрямовують учасників юридично-

го спору до компромісу й урегулювання спору його учасниками самостійно [6]. Проте в роботі за основу візьмемо поняття медіації, передбачене проектом Закону України «Про медіацію» від 27.03.2015 р. № 2480 [7], де вона розглядається як альтернативний (позасудовий) метод вирішення спорів, за допомогою якого дві або більше сторони спору намагаються в рамках структурованого процесу, самостійно, на добровільній основі досягти згоди для вирішення спору за допомогою медіатора [7]. На наш погляд, це визначення є одним із найбільш адаптованих до формальних умов чинного законодавства.

Доцільно зазначити, що це питання неодноразово обговорювалося не тільки в наукових колах, але й знаходилося в полі зору міжнародних інституцій, що свідчить про його значимість. Необхідність дослідження цієї проблематики також зумовлює, з одного боку, ознайомлення з особливостями медіації як процесу, зокрема й проведення досліджень в окремих регіонах на предмет ефективності такого способу, а з іншого – вивчення позитивного міжнародного досвіду, де використання такого способу є поширеною успішною практикою.

Так, процедура медіації в податковій сфері полягає в проведенні переговорного процесу між платником податків і контролюючим органом, що відбувається за сприяння незалежної особи (медіатора) з метою врегулювання спору шляхом досягнення угоди щодо податкових зобов'язань, тобто вона передбачає досудове узгодження податкових зобов'язань. Порівнюючи медіацію з найбільш поширеним в Україні судовим способом вирішення спорів, доцільно відзначити таке:

- під час судового розгляду процес може розпочатися всупереч волі однієї зі сторін, а в медіації така процедура є добровільною;

- рішення в судовому розгляді приймається відповідно до букви закону, у медіації – урахування інтересів сторін, але в рамках, визначених нормами чинного законодавства;

- у судовому розгляді суд наділений владними повноваженнями, а медіатор таких повноважень не має й лише сприяє виробленню рішення;

- для судового розгляду характерна тривала й формалізована процедура, медіації притаманний прискорений і неформальний порядок;

- судовому розгляду притаманна змагальність сторін, медіації – співпраця її учасників [8].

Хоча питання податкової медіації в Україні тільки розвивається, спостерігається позитив-

на динаміка використання цього методу. Так, у 2013 р. було проведено роботу з примирення в судових справах для забезпечення надходження коштів у державний бюджет. Базою для визначення перспективних справ, в яких можливо досягти примирення, була загальна кількість спорів, де предметом оскарження було оскарження податкових повідомлень-рішень про визначення податкових зобов'язань із податку на додану вартість і податку на прибуток, які знаходяться на судовому розгляді (32876 справ на 91,2 млрд грн) і розглянуті на користь уповноваженого центрального органу виконавчої влади (4493 справи на суму 14,2 млрд грн). За результатом інвентаризації спорів, де відповідачами є сторони, які мають активи, 1307 справ на суму 7,4 млрд грн було визначено як перспективні для досягнення примирення. Було проведено 1332 зустрічі на загальну суму 15,1 млрд грн. У 1023 судових справах платники податків відмовилися від примирення, а за 309 справами було досягнуто примирення на загальну суму 5,6 млрд грн. Таким чином, за 2 місяці проведення експерименту було досягнуто примирення з платниками податків, яке дало можливість одразу залучити до бюджету 5,6 млрд грн [9]. Тому є підстави вважати доцільним запровадження цього інституту, який стане ефективним інструментом вирішення податкових спорів. Також це підвищить імовірність більш швидкого залучення коштів до відповідного бюджету.

Що стосується міжнародного досвіду, то розглянемо особливості використання досліджуваного способу врегулювання податкових спорів в окремих державах. Зокрема, зосередимо увагу на Австралії, Норвегії, Німеччині та Нідерландах – країнах, де такий метод забезпечує ефективно розв'язання спорів, будучи однією з ключових передумов їх вирішення.

Податкове управління Австралії (далі – ПУА) визнає й підтримує використання альтернативних методів вирішення спорів (далі – ADR) у відповідних випадках як неформальний, швидкий і економічно вигідний засіб вирішення спорів. Це стосується використання ADR як для вирішення частини спору, так і для вирішення всіх інших процедурних питань щодо спору. Відповідно до ПУА ADR може застосовуватися на будь-якій стадії спору [10]. Більше того, Кодекс ПУА з урегулювання спорів має подальші вказівки щодо врегулювання податкових спорів і використання ADR. Модельна процесуальна політика, яка по-

ширюється на всі установи (зокрема й на ПУА), відповідно до Закону фінансового управління та звітності 1997 р. передбачає, що установи, якщо це можливо, мають прагнути уникнути, запобігти й обмежити сферу застосування судочинства, зокрема шляхом приділення уваги альтернативному вирішенню спорів, перш ніж починати судовий процес у справі [10].

Натомість відповідно до законодавства Норвегії будь-які судові спори за участі держави повинні вирішуватися відповідно до положень Закону щодо медіації та процесу в цивільних справах. Податкова служба, яка прийняла рішення, виступає в якості сторони в розгляді справи від імені держави. Міністерство може видавати інструкції, що стосуються ролі сторони, яка бере участь у розгляді від імені держави в принципі і в окремих випадках. Міністерство іноді може взяти на себе роль сторони в ході розгляду справи або передати її іншому податкового органу [11]. Що стосується юридичного спору, сторони можуть погодитися поза судом щодо медіації відповідно до цього Закону. Угода укладається в письмовій формі із зазначенням того, що далі буде застосована позасудова медіація. Договір, укладений до виникнення правового спору, не буде обов'язковим. Сторони можуть у будь-який час вимагати, щоб позасудова медіація була припинена. Сторони можуть домовитися про те, хто буде виступати в якості медіатора або про порядок його призначення. На прохання сторін окружний суд повинен призначити одного з медіаторів суду. Заява має бути подана в письмовій формі й підписана обома сторонами. Сторони мають указати причину спору. Якщо суд відмовляється призначити медіатора, рішення може бути спільно оскаржене сторонами. Медіатори та помічники можуть вимагати передплату за свої послуги [11].

На нашу думку, доцільно було б ознайомитися з особливостями проведення податкової медіації в Німеччині, де такий спосіб є одним із найефективніших порівняно з багатьма іншими країнами. Так, у Німеччині, яка почала експеримент з упровадження медіації в судах (зокрема й адміністративних) аж у 2000 р, спочатку було задіяно шість земель. У липні 2012 р. законодавець імплементував Директиву ЄС 2008/52/EWG у національне законодавство й прийняв Закон про сприяння медіації й іншим методам урегулювання спорів, який передбачає стандартну позасудову й судову медіацію [12]. Першим кроком є подання протесту до інстанції, яка прийня-

ла рішення, протягом одного місяця з моменту повідомлення. Ця інстанція намагається вирішити проблему в неофіційному порядку, відкрито обговорити справу з платником податків. 60–90% протестів зникають у результаті цієї дискусії. Коли справа не вирішується на цьому етапі, установа направляє справу безпосередньо до апеляційної інстанції, що є на тому ж ієрархічному рівні, що й інші підрозділи Податкової служби, і чия єдина функція полягає в розгляді апеляційних скарг. Судові процедури в принципі можливі, тільки якщо платник податків спочатку вичерпав позасудові варіанти.

Аналізуючи використання процедури посередництва для врегулювання спорів в адміністративних справах, німецькі фахівці з медіації приходять до висновку, що для здійснення процедури посередництва придатні адміністративні спори з такими характеристиками:

а) якщо між сторонами можливе продовження взаємин, наприклад, між власниками сусідніх земельних учасників;

б) наявність проблем комунікації учасників конфлікту;

в) якщо адміністративний орган має свободу вибору у вигляді альтернативи санкцій;

г) якщо обставини конфлікту не підлягають розголошенню [13, с. 4].

У рамках процедури посередництва не можуть бути врегульовані конфлікти, що характеризуються такими ознаками:

а) правопорушення може мати кримінальне покарання;

б) мета судового процесу спрямована виключно на вирішення будь-якої правової проблеми;

в) конфлікт можна вирішити тільки шляхом процедури доказування [14].

Аналогічні підходи до застосування медіації сформовані також і в Нідерландах. Незважаючи на те, що там процедури медіації під час урегулювання податкових спорів використовуються відносно недавно (з 2004 р), цей досвід можна розцінювати як досить переконливий. Така практика дозволила значно зменшити загальну кількість судових розглядів із податкової тематики. У Нідерландах основною перешкодою для проведення медіації є кримінальна караність діяння. Також голландські судові медіатори вказують, що перешкодою для медіації є складні випадки, за якими ще ніколи не було судових рішень на користь тієї чи іншої сторони, тобто безпрецедентні суперечки. Згідно з практикою гол-

ландських судів медіацію можна застосовувати в будь-якій фазі конфлікту, тобто коли ще не було ніяких вимог, а тільки почалася процедура дослідження, перевірки з боку адміністративних органів щодо конкретних осіб [13, с. 5]. Отже, використання такого способу врегулювання податкових спорів у досліджуваних країнах створює умови для ефективного вирішення таких справ. Водночас є низка випадків, коли застосування медіації є неможливим, що зумовлюється певними особливостями справ.

**Висновки і пропозиції.** Проаналізувавши зазначене питання, доцільно відзначити, що в Україні назріла необхідність створення та легалізації інституту медіації як одного з альтернативних способів вирішення податкових спорів, що сприятиме мінімізації ризику виникнення корупційного складника внаслідок відкритих для обговорення й контролю погоджувальних процедур, призведе до суттєвої економії в податковому адмініструванні, а також забезпечить покращення рівня довіри населення до фіскальних структур. При цьому вважаємо доцільним внести певні корективи в наявні законопроекти в рамках податкової реформи – передбачити можливість розгляду таких спорів незалежно від держави стороною, що має позитивно вплинути на об'єктивний розгляд справи.

#### Список використаної літератури:

1. Поліщук М. Поняття медіації як альтернативного методу вирішення спорів / М. Поліщук // Держава і право. – 2014. – № 65. – С. 134–139.
2. Rau A. Processes of disput solution. The role of Lawyers. Third edition / A. Rau, T. Sherman. – New York. – 2002. – P. 337.
3. Kovach K. Mediation. Principles and Practice. Third edition / K. Kovach. – Saint Paul. – 2004. – P. 15.
4. Riskin L. Dispute Resolution and Lawyers, Third edition / L. Riskin, J. Westbrook, Ch. Guthrie, T. Heinsh, R. Reuben, J. Robbenolt. – Paint Paul. – 2006. – P. 191–192.
5. Типовой закон ЮНСИТРАЛ о посредничестве : Резолюция, принятая Генеральной Ассамблеей [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://mediators.ru/rus/about\\_mediation/international\\_law/uncitral\\_model\\_law](http://mediators.ru/rus/about_mediation/international_law/uncitral_model_law).
6. Про затвердження Положення про надання безоплатної первинної правової допомоги в Адміністрації Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України : Положення від 04.05.2016 р. № 320 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0753-16>.

7. Про медіацію : Проект закону від 27.03.2015 р. № 2480 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_2?id=&pf3516=2480&skl=9](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=2480&skl=9).
8. Официальный сайт Центра медиации и права [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mediacia.com/>.
9. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо введення процедури медіації» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/GH1AA00A.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GH1AA00A.html).
10. Australian Tax Office, Practice Statement Law Administration 2009/9, Conduct of Tax Office Litigation, para 19.
11. Act of 17 June 2005 № 90 relating to mediation and procedure in civil disputes (The Dispute Act), Section 7-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ub.uio.no/ujur/ulovdata/lov-20050617-090-eng.pdf>.
12. Дендорфер Р. Медиация в Германии: структура, особенности и современное состояние / Р. Дендорфер // Коммерческая медиация: теория и практика : сб. ст. / под. ред. С. Загайновой, В. Аболонина. – М. : Инфо-ропик Медиа. – 2012. – С. 1–27.
13. Красіловська В. Умови застосування медіації для врегулювання спорів з органами публічної влади: вітчизняний і зарубіжний аспекти / В. Красіловська // Теорія та практика державного управління. – 2015. – Вип. 4 (51). – С. 1–8.
14. Єрьоменко Г. Податкова медіація: досвід і перспективи впровадження / Г. Єрьоменко, А. Заїченко // Юрист & Закон. – 2014. – № 25. – 27 с.

**Дядечко А. В., Резник О. Н. Внедрение института медиации как альтернативного способа разрешения споров в налоговой сфере**

*Исследовано понятие медиации в правовой доктрине и в основных международных правовых актах. Определены ее признаки и место среди других видов разрешения споров. Рассмотрены характерные особенности медиации, практика внедрения исследуемого способа в налоговую сферу, а также особенности решения таким способом налоговых споров в отдельных странах. Отмечена необходимость законодательного введения налоговой медиации в Украине.*

**Ключевые слова:** медиация, переговоры, альтернативный способ разрешения споров, налоговые споры, налоговое законодательство.

**Dyadechko A. V., Reznik O. N. Introduction of mediation as an alternative method for dispute resolution in the sphere of taxation**

*Investigates the concept of mediation in legal doctrine and fundamental international legal acts. Defined by its characteristics and place among other types of dispute resolution. Considered the characteristic features of mediation, the practical implementation of the investigated method in the tax area, and particularly the decision in such method of tax disputes in certain countries. The necessity of the introduction of tax mediation in Ukraine.*

**Key words:** mediation, negotiation, alternative method of dispute resolution, tax disputes, tax law.