

права. – №2. – 2012. – С. 379-383 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2012-2/11.pdf>.

5. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. // Голос України від 21.04.2012. – №73-74.

6. Теорія держави і права: Підручник За ред. В.К. Бабаєва. - М.: МАУП, 2003. - 592 с

УДК 351.713:336.2:(347.91:316.485.6)

Койчева Ольга Семенівна

к.ю.н., доцент кафедри адміністративного
і фінансового права

Національний університет

«Одеська юридична академія»

ПЕРСПЕКТИВИ МЕДІАЦІЇ ЯК АЛЬТЕРНАТИВНОГО СПОСОБУ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ

Стаття присвячена аналізу перспектив застосування медіації в Україні як альтернативного способу вирішення податкових спорів. Досліджено досвід використання зазначеного інституту у розвинених соціально-економічних країнах, які на практиці досягли значних успіхів у вирішенні податкових спорів.

Ключові слова: медіація, податковий спір, платник податків, альтернативні способи вирішення податкових спорів, податковий компроміс, медіатор.

The article is devoted to the analysis of the prospects of using mediation in Ukraine as an alternative way of resolving tax disputes. The experience of using this institute in developed socio-economic countries, which in practice have achieved considerable success in resolving tax disputes.

Keywords: mediation, tax dispute, taxpayer, alternative ways to resolve tax disputes, tax compromise, mediator.

Постановка проблеми. Сучасний соціально-економічний розвиток країни має на меті побудову сприятливої кон'юнктури для розвитку підприємництва. В контексті зазначеного неможливо оминати увагою процес оподаткування та правовідносини, які виникають між платником податків і контролюючим органом. Такі фактори як низький рівень обізнаності платників, недовіра до податкових органів та недосконалість законодавства мають наслідком виникнення великої кількості податкових спорів. На сьогоднішній день в Україні найбільш популярними способами вирішення спірних правовідносин є адміністративне оскарження та судовий розгляд. Необхідно зазначити, що вищезгадані процедури характеризуються тривалістю, дорожнечою та обов'язковою наявністю прогашної сторони. Виходом із ситуації, що склалася є використання альтернативних способів вирішення податкових спорів, одним з яких виступає податкова медіація.

Аналіз дослідження даної проблеми. Питанням альтернативного вирішення податкових спорів присвячено чимало праць вітчизняних та зарубіжних науковців, однак однасторонності думок щодо функціонування інституту медіації та найефективніших засад його використання відсутнє. В своїй діяльності дослідженням медіації під час вирішення податкових спорів приділяли увагу такі науковці як: А.В. Белоусов, Р.Р. Вахітов, О.Б. Заверуха, В.О. Курило та деякі інші. Однак враховуючи швидкоплинність світових тенденцій та особливостей використання медіації під час вирішення спірних податкових правовідносин – актуальність їх дослідження не втрачається.

Метою даної статті є дослідження поняття та сутності медіації, особливостей її правового регулювання, із визначенням особливостей застосування під час розгляду податкових конфліктів, враховуючи зарубіжний досвід.

Виклад основного матеріалу. У сучасному світі особливого значення набувають механізми саморегулювання, коли суб'єкти суспільних відносин мають можливість самостійно встановлювати правила поведінки і контролювати їх дотримання. Зростання активності та відповідальності учасників

правових відносин дозволяє державі делегувати частину своїх повноважень у певних сферах альтернативним інститутам. Зарубіжний досвід свідчить про те, що вирішення і врегулювання правових спорів відноситься саме до однієї з таких сфер.

Аналізуючи судові реформи, проведені у другій половині ХХ століття в країнах континентальної Європи, можливо спостерігати тенденцію відмови від «державного патерналізму» (коли вирішення правових спорів здійснюється виключно в ході правозастосовної діяльності, шляхом прийняття відповідного обов'язкового для виконання рішення) і переходу до «плюралістичного підходу», тобто визнання необхідності забезпечення конфліктуючим особам права вибору способу врегулювання їх розбіжностей шляхом надання можливості використання примирних процедур [1].

Високий ступінь конфліктності інтересів платника податків і контролюючих органів актуалізує питання, щодо запровадження альтернативних способів вирішення спірних правовідносин, що виникають між зобов'язаними та публічно-владними учасниками податкових відносин. Такого роду спірні правовідносини вирішуються в рамках спеціальних податкових процедур. Як показує досвід європейських держав, за умов розвиненої економічної свободи, ділового співробітництва суб'єкти правовідносин все більше зацікавлені у гнучких, оперативних формах врегулювання спорів, а не у тривалій, дорогій судовій процедурі. Саме тому інститут медіації здатний стати ефективним та дієвим засобом у розв'язанні податкових спорів та стане повноцінним функціонуючим механізмом у цілісній системі альтернативних способів вирішення спорів. Світова практика свідчить про те, що на сьогодні медіація є однією з найпопулярніших форм альтернативного вирішення спорів, адже практично 90% усіх процедур медіації завершуються успішно для конфліктуючих сторін [2]. Необхідно зауважити, що на сьогоднішній день процедура вирішення податкових спорів шляхом використання процедури медіації в податковому законодавстві України не закріплена.

Для того, щоб розглянути підняту проблематику належним чином, вбачається за необхідне надати визначення такого поняття, як «медіація». О.В. Аллахвердова пропонує таке визначення поняття: «Медіація – це процес переговорів, в якому медіатор (посередник) є організатором і управляє переговорами таким чином, щоб сторони прийшли до найбільш вигідної реалістичної і такої, що задовольняє інтересам обох (всіх) сторін угоди, в результаті виконання якої конфлікт між сторонами буде врегульовано [3]. Р.Р. Вахітов визначає медіацію як форму посередництва у вирішенні конфліктів, де нейтральний фахівець-посередник (медіатор) керує переговорами між сторонами з метою досягнення на підставі їх поточних інтересів узгодженого, прийнятного для обох сторін та взаємовигідного рішення [4]. В.О Курило під медіацією розглядає метод, спори при якому вирішуються за допомогою залученого посередника (медіатора), основним завданням якого є допомога сторонам, які перебувають у стані конфлікту, в детальному аналізі спірної ситуації з тією метою, щоб відповідним сторонам вдалося власноруч обрати такий варіант вирішення спору, який цілком узгоджуватиметься з їх інтересами і буде задовольняти їх потреби. Значущим слід вважати й те, що медіатор, хоча й являється учасником вирішення спору, проте не може приймати рішення за його сторону [5, с. 60].

Вважаємо, що з наведеним визначенням варто погодитися, воно містить усі кваліфікуючі ознаки медіації, як альтернативного способу вирішення податкових конфліктів. Медіатор виступаючи посередником переговорів, пропонує варіанти узгодження ситуації, без надання переваги будь-якому з них. Сторони спору самостійно приймають рішення щодо його розв'язання, усвідомлюючи та розуміючи наслідки.

Медіація медіації ворожнечу. В деяких країнах вона користується значною популярністю та довела свою ефективність на практиці, в інших – такий спосіб розв'язання конфліктів себе не зарекомендував і відносяться до нього з недовірою. Специфіка використання зазначеної процедури обумовлюється багатьма факторами, серед яких можна виділити особливість правової системи, рівень обізнаності і

правосвідомості платників податків, ефективність та прозорість роботи контролюючих органів. На підставі нормативно-правових актів та вивченню практики застосування процедури медіації під час вирішення податкових спорів в зарубіжних країнах спробуємо окреслити тенденції та перспективи його впровадження в Україні.

Питанню застосування медіації приділено чимало уваги на міжнародному рівні. У Рекомендації Комітету Міністрів Ради Європи Rec(2001) 9 наголошено на перевагах альтернатив судовому розгляду спорів між адміністративними органами й приватними особами та рекомендовано урядам держав-членів сприяти використанню альтернативних засобів для врегулювання спорів між адміністративними органами й приватними особами, таких, як внутрішній перегляд, примирення й медіація, врегулювання шляхом переговорів та арбітраж. У документі зазначається, що застосування цих засобів можна б було зробити обов'язковою попередньою умовою судового розгляду. Запропоновано використовувати такі альтернативні засоби врегулювання спорів, як в позасудовому порядку загалом, чи ж до початку судового процесу або в його ході. Основними перевагами альтернативних засобів врегулювання адміністративних спорів можуть бути, залежно від справи, більш прості та гнучкі процедури, що уможливають швидше й дешевше врегулювання спору, дружнє врегулювання, врегулювання спорів за участю експертів, вирішення спорів на засадах справедливості, а не тільки відповідно до суворих правових норм, і більш широкі межі розсуду. В якості обґрунтування використання альтернативних способів розгляду спорів зазначена Рекомендація вказує на зниження навантаження на суди, а також приближення адміністративних органів до суспільства [6].

Європейською комісією з ефективності правосуддя 7 грудня 2007 р. ухвалено Керівні принципи № 15 для кращого виконання наявної Рекомендації щодо альтернатив судовому розгляду спорів між адміністративними органами і сторонами-приватними особами. Європейська комісія з ефективності

правосуддя відзначила такі перешкоди для запровадження альтернативного розв'язання спорів між адміністративними органами і приватними сторонами: неусвідомлення потенційної корисності та ефективності альтернативного розв'язання спорів між адміністративними органами і приватними сторонами; недостатнє роз'яснення адміністративним органам переваг альтернативних моделей розв'язання таких спорів, які можуть призвести до нетрадиційних, ефективних і раціональних результатів; недовіра судів до розвитку позасудових альтернатив судовому вирішенню спорів у адміністративній царині; відсутність поінформованості щодо різних альтернативних методів розв'язання спорів у цій конкретній сфері; відсутність спеціально підготовлених нейтральних посередників у зазначеній сфері; невеликий обсяг наукових досліджень альтернатив вирішенню адміністративних спорів у судовому порядку. Роль судів за керівними принципами № 15 полягає у рекомендації сторонам методів, альтернативних судовому розгляду, зокрема, процедури примирення, медіації та переговорів з метою врегулювання, і проведенні відповідних інформаційних заходів. При судовому розгляді справи суддям належить брати до уваги досягнуту сторонами згоду, окрім випадків, коли вона суперечить публічному інтересу [7].

Зазначені акти є джерелами «м'якого права», тобто вони несуть лише рекомендаційний характер і не містять вичерпного переліку вимог, що має бути втілений в країні для активного впровадження та використання такого способу вирішення податкових спорів як медіація. У деяких розвинених країнах він використовується достатньо давно і досить вдало, розглянемо детальніше їх досвід.

Цікавим щодо використання медіації є досвід Німеччини, де медіатори працюють при судах. Врегулювання публічних спорів здійснюється з обов'язковим досудовим розглядом, що є певним способом внутрішнього самоконтролю державних органів. Під час розгляду податкових спорів платник податку в обов'язковому порядку повинен в письмовій формі звернутися до податкового органу (в деяких випадках до вищестоящого), і лише потім має право звернутися до суду. Для розгляду

податкових спорів та скарг на рішення митних органів діють спеціалізовані фінансові суди земель. Вони не входять до системи податкових органів, відповідно не підзвітні ним. Без зазначеного досудового розгляду у громадянина немає права оскаржувати рішення фінансового суду, відповідно, звертатися до Федерального фінансового суду, а у останнього немає права приймати таку скаргу без попереднього досудового розгляду. Таким чином, без обов'язкової досудової стадії розгляд податкового спору в касаційному провадженні неможливий. Зазначений порядок звернення має деякі виключення, вичерпний перелік яких нормативно закріплений. Обов'язковість досудового розгляду податкових спорів призводить до того, що лише 5-10% справ даної категорії розглядаються в судовому порядку [8, с. 170].

В 2005 році в Нідерландах було запроваджено альтернативне вирішення податкового спору шляхом медіації. Міністерство фінансів опублікувало лист DGB 2005-01109, в якому повідомлялося про експеримент, що проходив в чотирьох податкових округах з вирішення податкових спорів за процедурою медіації. За рік через процедуру медіації пройшло 75 суперечок, в 80% випадків результатом стало їх успішне вирішення. У разі невдалого вирішення розбіжностей в ході медіації сторони не позбавляються права звернення до суду.

Принципова відмінність медіації від суду – відсутність сторони, що програла, а отже, і відповідних ризиків. Якщо в ході судового процесу укладення мирової угоди випадково, то в медіації – це мета, яку прагнуть досягти сторони. В ході процедури сторони шукають взаємоприйнятне рішення під керівництвом кваліфікованого фахівця, який виступає в ролі професійного посередника, який допомагає зблизити позиції сторін до взаємоприйнятних.

До переваг процедури медіації відносяться: швидкість вирішення спору, демократичність, невисока вартість, активна роль сторін в пошуку рішення, мінімізація шкоди відносинам сторін, взаємовигідне вирішення спору, добровільність участі.

З метою розвантаження судів урядовий веб-сайт Нідерландів, що відображає структуру судів і інформує про

їхню роботу, містить опис медіаційних процедур і пропонує сторонам використовувати їх для вирішення спорів, в тому числі коли взаємини сторін вже знаходяться в судах [4].

В Італійській Республіці також є досвід вирішення податкових спорів за участі медіатора. Це обумовлено тим, що без нього в цій сфері кількість справ, що розглядалися у податкових судах першої інстанції, становила 263 117, а у податкових судах другої інстанції – 154 518 у 2017 р. Того ж року близько 70% справ, поданих до податкових судів першої інстанції, та 57% справ, поданих до податкових судів другої інстанції, стосувалися судових процесів на суми, що не перевищують 20 000 євро.

Процедура медіації в Італії має певні особливості: справа повинна бути на суму, що перевищує 20 000 євро, тривалість розгляду справи медіатором може сягати 4 місяців, ініціатором медіації є платник податків, несення додаткових витрат на медіатора тощо. Слід відзначити, що італійська процедура медіації знаходиться у стані постійних змін, що обумовлено спробою зменшити навантаження на судову систему в податкових спорах та появою інтересу до цього явища у всіх учасників судового процесу [9, с. 277-278].

Вивчення практики використання медіації в зазначених країнах, дає підстави стверджувати, що шлях кожної з них індивідуальний, як і певні особливості провадження медіації. З метою збільшення рівня застосованості медіації, необхідно вжити заходів для розробки і створення реально діючих схем на максимально великій географічній площі. Для розвитку доступності медіація повинна бути вигідна клієнтам у тому аспекті, що стосується витрат, часу, місця, інформації та легкості доступу до медіатора. Навіть якщо медіація існує і доступна для всіх, – не всі знають про неї або про її особливості та переваги. Підвищення інформованості усіх зацікавлених сторін також є важливою умовою розвитку інституту медіації.

Як показує світова практика, будь-яка демократична країна, що шукає шляхів задоволення всезростаючого попиту суспільства на ефективну і неупереджену систему розгляду спорів, в тому числі податкових, має створити повноцінний

комплекс різноманітних дієвих процедур їх врегулювання. У зв'язку з цим, в Європі здобув великої прихильності рух із запровадження медіації, про що свідчить значна кількість міжнародних інструментів Європейського співтовариства та Ради Європи. Неможливо не погодитися з Т. Подковенко [10, с. 52], яка наголошує, що медіація – це визнана світовою спільнотою реальність, ефективний спосіб вирішення конфліктів, альтернативна форма вирішення спорів, що дозволяє знайти життєздатне рішення, яке максимально задовольняє потреби сторін, залучених у суперечку.

Висновки. Україна та її громадяни мають бути зацікавлені у використанні зазначеного інституту, його доцільність та ефективність доведена світовою практикою, але передусім зазначеним змінам мають передувати прийняття профільного закону про медіацію та внесення змін в існуюче законодавство. Коли медіація буде врегульована на законодавчому рівні, то втілення її в практичний аспект буде лише питанням часу, сподіваємося не занадто довгого.

Література:

7. Калашникова С. И. Медиация в сфере гражданской юрисдикции URL: <http://mosmediator.narod.ru/index/0-1604>.

8. Адамантис Е. Медиация в Украине: «за» и «против». Юрист & Закон. 2011. № 42. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/EA002546.html.

9. Аллаhverдова О. В. Медиация как социально-психологический феномен URL : <http://ecsocman.hse.ru/data/2010/12/04/1214827379/4aAllahverdova.pdf>.

10. Вахитов Р.Р. Процедура разрешения налоговых споров в Нидерландах. Налоговед. № 10. Октябрь 2005 г. URL: <http://nalogoved.ru/art/1256.html>.

11. Курило В.О. Альтернативні процедури вирішення податкових спорів: порівняльно-правовий характер. Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія». № 4. 2016. С. 58-66.

12. Рекомендація Rec (2001) 9 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам щодо альтернатив судовому розгляду спорів між адміністративними органами й сторонами – приватними особами (ухвалена Комітетом Міністрів 5 вересня 2001 р. на 762-ому засіданні заступників міністрів) URL: <http://sc.gov.ua/uploads/tinymce/files/13.pdf>.

13. Керівні принципи для кращого виконання наявної Рекомендації про альтернативні методи розв'язання спорів між адміністративними органами і приватними сторонами (Європейська комісія з питань ефективності правосуддя (ЄКЕП-СЕРЕЈ) Страсбург, 7 грудня 2007 р., СЕРЕЈ (2007) 15). Європейські та міжнародні стандарти у сфері судочинства. К., 2015. С. 481–488

14. Досанова Ф.П. Альтернативные формы досудебного урегулирования споров, вытекающих из публичных правоотношений: зарубежный опыт и перспективы использования в Республике Казахстан. Вестник Института законодательства РК. №5 (54). 2018. С. 167-173.

15. Губіна Г. Специфіка судового розгляду спорів з приводу оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкових органів за участі медіатора (досвід країн ЄС). II Міжнародна науково-практична конференція: «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети» (м. Київ, 4–5 липня 2019 року). Київ, 2019. 354 с.

16. Подковенко Т. Медіація: міжнародно-правові аспекти. Актуальні проблеми правознавства. Випуск 4 (12). 2007. С. 47-54.