# МЕДІАЦІЙНА ПРОЦЕДУРА ЯК СПОСІБ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ МІЖ ПРЕДСТАВНИКАМИ ПРИВАТНОГО БІЗНЕСУ (СУБ'ЄКТАМИ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ) ТА ДЕРЖАВОЮ

***КОБЗЄВА Тетяна Анатоліївна - доктор юридичних наук, професор, доцент кафедри адміністративного, господарського права та фінансово-економічної безпеки Навчально-наукового інституту права, Сумського державного університету***

***orcid.org/0000-0001-6176-0239***
***DOI 10.32782/NP.2022.4.16***

*Необхідність проведення податкових реформ для досягнення консенсусу між приватним бізнесом та державою є невід'ємною складовою розвитку економіки на сьогодні, оскільки проблематика питання щодо оподаткування, завжди є актуальною, зміст проблемного питання виявляється наступним чином: "представники державної влади хочуть збільшити розмір сплати податків, а суб'єкти підприємницької діяльності не розуміють навіщо платити більше". Для вирішення цього проблемного питання важливим є застосування прогресивних та ефективних способів та механізмів вирішення спорів, з метою досягнення консенсусу між приватним бізнесом та державою, одним з яких може стати податкова медіація.*

*Такий механізм уже активно використовується у країнах з найрозвинутішими економіками та верховенством права, серед них Бельгія, США, Велика Британія, Нідерланди, Канада, Німеччина, досвід яких і використаний у статті. При цьому, сам інститут медіації вже існує в Україні на законодавчому рівні з грудня 2021 року, тому має величезні перспективи розвитку, оскільки імплементовано його не в усі сфери суспільного життя, а робота над недоліками Закону за остнній рік була не на часі. Сам інститут медіації існував в Україні неформально з часів незалежності держави, люди завжди хотіли знаходити компроміси, при цьому ці компроміси мають фіксуватися та мати силу, рівну судовому рішенню, щоб ні одна зі сторін не мала можливості відходити від домовленостей. Так, фактично всі розуміють що є домовленості в багатьох ситуаціях між державою та бізнесом, але переважно зараз усі ці домовленості є тіньовими та мають корупційну складову, має створюватись майданчик, де бізнес зможе знаходити компроміси з державою, при цьому публічно та справедливо.*

*Іноземний досвід провідних країн світу розглядається з боку практичного застосування в Україні відповідно до наших реалій сьогодення.*

*Визначено позитивні ефекти податкової медіації, що мають вплив як на податкові органи, так і на платників податків. Детально проаналізовано позитивні та негативні фактори використання податкової медіації, з урахуванням досвіду зарубіжних країн, у яких правова практика оподаткування має надзвичайно багатий інструментарій альтернативного вирішення податкових спорів між суб'єктами підприємницької діяльності та представниками державної влади. Розроблено пропозиції щодо врегулювання механізму податкової медіації на законодавчому рівні.*

*Ключові слова: медіаційна процедура, податкові спори, платники податків, приватний бізнес, суб'єкти підприємницької діяльності.*

**Вступ**

Сьогодні податкова реформа є однією з найпріоритетніших у країні в розрізі євроінтеграційних процесів та боротьби з корупцією заради майбутнього економічного розвитку, від якого залежить усе її майбутнє. Одним з напрямків роботи державної політики

у сфері оподаткування приватного бізнесу це створення культури сплати податків, коли платити податки буде не для дурнів, а вигідно і іміджево. При цьому, держава має мати за мету не тільки наповнити казну та покарати ухильників, а й мотивувати суб'єктів підприємницької діяльності не допускати ухилень від сплати податків та надати можливість переходу на законну організацію роботи та виправлення помилок. Одним з напрямків підвищення культури сплати податків може стати впровадження інституту податкової медіації. Саме комунікація між представниками приватного бізнесу представниками органів державної влади зможе забезпечити вирішення проблем вигідно для обох сторін, що може стати тим механізмом, завдяки якому приватні підприємці почнуть бути заінтересованими у сплаті податків, а держава наповнить казну та вирішить проблему такого "тіньового" приватного бізнесу, через відмову суб'єктів підприємницької діяльності від ухилення від сплати податків.

Напрям податкової медіації вивчали та досліджували такі вчені: Залуський Ю., Подік І., Єфіменко Л., Середа А. та інші.

Метою дослідження є вивчення інституту податкової медіації та міжнародного досвіду використання медіаційної процедури вирішення спорів у державній податковій політиці та розгляд шляхів запровадження податкової медіації в Україні.

**Результати**

Багато в чому активне поширення по світу альтернативних способів вирішення податкових спорів пов'язано з розвитком нового підходу організації взаємодії платника податків (суб'єктів підприємницької діяльності) та податкового органу, - *підходу, який заснований на співпраці* та пошуку шляхів порозуміння між податковим органом та платником податку. Цей спосіб називається податковою медіацією, котра активно впроваджується по всьому світу.

Для розгляду будь-якого питання необхідно почати з дослідження його понятійної бази, так в Україні вже існує впроваджене законодавцем поняття медіації.

Медіація - це позасудова добровільна, конфіденційна, структурована процедура, під час якої сторони за допомогою медіатора (медіаторів) намагаються запобігти виникненню або врегулювати конфлікт (спір) шляхом переговорів (пункт 4 частини першої статті 1 Закону України «Про медіацію») [1].

При цьому, законодавчо на сьогодні ніяк не впроваджено поняття податкової медіації, тому варто звернутися до іноземного досвіду та позицій науковців, щоб розібратися з податковою медіацією та її структурою. Так, за приклад взято досвід Бельгії.

Процедуру податкової медіації було запроваджено у Бельгії у 2007 р., але на практиці до червня 2010 р. вона не працювала через юридичні та політичні проблеми, пов'язані з проведенням закону в життя. Мета процедури медіації – сприяти зниженню кількості оскаржуваних рішень податкових органів. Податкове законодавство стає складнішим, і державі необхідно зробити все можливе, щоб платники податків погодилися з податками, які їм треба платити.

1 червня 2010 р. у податковій адміністрації засновано Колегію Служби податкової медіації з однаковою кількістю співробітників, які розмовляють нідерландською та французькою мовами. Призначено членів Колегії, які керують службовцями колегії – помічниками у спорах між податковою службою та платниками податків. Дії членів Колегії Служби податкової медіації абсолютно незалежні: звільнити співробітників можна лише у разі грубих порушень, вони не перебувають у прямому підпорядкуванні міністра фінансів (податкова адміністрація входить до структури міністерства). Тож медіатори є державними службовцями, але виступають повністю незалежними у спорах між податковою та боржником (суб'єктом підприємницької діяльності).

Податкова медіація можлива лише після початку обов'язкового досудового оскарження. Призначений співробітник заслуховує обидві сторони, пропонує вирішення проблеми, що виникла, і оформляє рекомендацію, яка не має обов'язкової сили для сторін спору. При цьому, необхідно при введенні подібних норм в Україні пам'ятати законодавчі реалії та процедурні строки в податковому праві, оскільки строк оскарження до вищестоящого органу передбачає усього лише 10 днів з дати отримання податкового повідомлення-рішен-

ня (Згідно з абзацом першим – четвертим п. 56.3 ст. 56 ПКУ). Така процедура оскарження рішень ставить у рамки боржників та державу, на думку автора, можливість провести медіаційну процедуру має бути наявна незалежно від моменту або етапу оскарження, при тому така можливість має бути наявна як для податкової, так і для боржника (суб'єкта підприємницької діяльності).

Податкова медіація застосовується до всіх податків - ПДФО, податку на прибуток, ПДВ, реєстраційних зборів, податків на спадщину і так далі, крім податків регіонального або місцевого рівнів (наприклад, податку на нерухомість). Але можливість її використання платниками податків у тій чи іншій формі залежить від виду податку.

Заяву про податкову медіацію можна подати у письмовій чи усній формі, використовуючи електронну пошту, факс чи будь-який інший вид комунікації. У нашій країні під час діджиталізації всіх видів послуг зручно було б надсилати податкові повідомлення-рішення прямо у Дію, як це відбувається з повістками, при цьому з можливістю в один дотик запропонувати податкову медіацію чи оскаржити таке повідомлення-рішення.

Колегія Служби податкової медіації має право відмовити у прийнятті заяви у випадках, коли очевидна обґрунтованість претензій платника податків або коли платник податків (суб'єкт підприємницької діяльності) «не переговорив із податковою адміністрацією».

Протягом 15 днів Колегія Служби податкової медіації має визначити, буде заява допущена до розгляду чи ні. Колегія Служби податкової медіації розглядає заяви, беручи до уваги принципи об'єктивності, автономності та незалежності, та тлумачить факти відповідно до податкового законодавства. Перед тим, як видати остаточний висновок, закон дозволяє Колегії Служби податкової медіації поставити запитання сторонам та попросити додаткові документи.

Згодом Служба податкової медіації складає звіт, який подається обом сторонам (податковій адміністрації та платнику податків). Якщо сторони не дійдуть згоди, позиції та зауваження, що розходяться, будуть відображені у звіті.

Найважливіше, що слід зазначити, – Служба податкової медіації не приймає рішення, її звіт не є обов'язковим для сторін, тобто вони можуть не враховувати її зауважень та рекомендацій. Крім того, позиція Служби податкової медіації не має сили прецеденту та діє лише для сторін.

Однак Служба податкової медіації має право видати рекомендації не тільки податковій адміністрації та платнику податків – про те, як поводитися при виникненні певної проблеми, а й законодавчим органам – щодо майбутніх поправок до податкового законодавства (виходячи з принципу «правила повинні бути ясними, легко застосовними на практиці»). При цьому Служба податкової медіації не тлумачить законодавство.

У звіті Служби податкової медіації містяться рекомендації, як краще організувати податкові органи та що потрібно зробити, щоб комунікація між представниками податкової служби була більш ефективною. Так, наприклад, у звіті за 2010 р. запропоновано такі зміни [2].

Такий механізм може значно розвантажити судову гілку влади та дозволити дійти порозуміння ще на досудовому або позасудовому етапі.

Треба розуміти, що зараз механізм досудового врегулювання в Україні повністю недіючий, достатньо переглянути статистику позитивних рішень в оскарженні податкових повідомлень-рішень до вищестоящого органу, що практично у всіх ситуаціях безкорисно, хоча натомість у судовому порядку оскарження рішень від 40 до 70% приймаються на користь платника податків (суб'єкта підприємницької діяльності). При цьому звичайні строки оскарження податкового повідомлення-рішення займають у середньому 40-120 днів, у судовому порядку у середньому від 3 до 7 місяців, а іноді і більше.

Так, введення механізму податкової медіації дозволить не тільки додати новий механізм захисту своїх прав через компромісне рішення, розвантажить судову систему та дозволить пришвидшити розгляд питання [3].

Окрім Бельгії, медіація в податковій сфері застосовується в таких країнах, як Австралія, Велика Британія, Ізраїль, Іспанія, Нідерланди, Німеччина та США. Обов'язковий порядок досудового врегулювання податкових

спорів запроваджено в Австралії, Великій Британії, Нідерландах і Німеччині, завдяки чому в судовому порядку розглядається близько 10% спорів у сфері оподаткування. У США за допомогою податкової медіації вирішується більше 85% податкових спорів, а у судовому порядку розглядається лише 7%.

Ми маємо можливість виділити найкраще з міжнародного досвіду та застосовувати свої національні зміни, котрі логічно випливають з ментального фону.

У Нідерландах податкова медіація вирізняється безкоштовністю процедури, якщо вона ініційована в податковому органі, та незалежними медіаторами. Посредником є медіатора, який керується правилами поведінки та кодексом етики Нідерландської федерації медіаторів як запорука якості.

У США передбачено кілька варіантів примирних процедур: – програму швидкого вирішення спору, програму швидкої медіації та програму постапеляційної медіації, також діє програма постапеляційної медіації, у якій працівник апеляційної інстанції Податкової служби вирішує окреслену проблему, при цьому платник податків (суб'єкт підприємницької діяльності) має право ініціювати застосування медіації для вирішення податкового спору.

Особливістю податкової медіації у Німеччині, котра нам повністю не підходить, є те, що медіація не фінансується урядом, а вартість послуг медіатора законодавчо не встановлена (це питання узгоджується під час укладання угоди про надання медіаційних послуг. Причиною того, що держава не піклується про це питання та його забезпечення, призведе до тієї ж практики, як і з судовими спорами, поки ще не виникла масована культура відстоювати свої права, через витрати на ці питання.

У Великій Британії заявка на застосування медіації для вирішення спору подається онлайн, участь у процесі медіації є обов'язковою для обох сторін, медіатор допомагає розглянути всі можливі варіанти вирішення конфлікту, але право приймати рішення належить лише платнику податків (суб'єкту підприємницької діяльності) і працівнику податкового органу - мабуть найцікавіший досвід для українських реалій.

У Канаді також можна виділити цікаві особливості, а саме конфіденційність не тільки об'єкта суперечки, але і його комерційної інформації, сприяння збереженню партнерських відносин між платниками податків (суб'єктами підприємницької діяльності) і податковими органами, письмове оформлення (у формі договору) лише досягнення згоди, добровільність або обов'язковість залежно від провінції, а також функціонування Асоціації фіскальної медіації [4].

**Висновок**

Виходячи з іноземного досвіду податкової медіації, де спостерігається позитивна динаміка вирішення спорів між державою та платником податку (суб'єктом підприємницької діяльності), вважаю за необхідне введення в Україні механізмів податкової медіації. При цьому, для нашої держави не можна застосовувати тільки модель однієї з країн у розрізі зарубіжного досвіду.

Одним із пріоритетних напрямків дій є створення служби окремих представників податкової медіації, поза Державною податковою службою, котрі будуть проводити вирішення спору між податковою службою та платником податків (суб'єктом підприємницької діяльності). Це мають бути саме незалежні особи, котрі будуть заінтересовані допомогти не тільки податковій службі стягнути податковий борг, а і платнику (суб'єкту підприємницької діяльності) вирішити проблеми, які призвели до ухилення від сплати податків або виділить причини неправоти у формуванні боргу податковою службою.

Сама процедура має бути безкоштовною та обмеженою в строках (протягом розумного строку), оскільки це одразу зацікавить заявника, який не згоден з боргом, у розрізі відсутності сплати судового збору, та розгляду судової процедури оспорювання чи стягнення.

Важливо ввести постмедіаційну процедуру, щоб вирішення спору було взаємним та всі сторони виконали свої зобов'язання. Також процедура має бути повністю конфіденційною, аж до досягнення результату, а сторони не повинні мати можливості використовувати інформацію досягнуту під час медіаційної процедури надалі в судовому порядку, оскільки це може стати механізмом для подальших маніпуляцій.

При цьому важливий і досвід Британії, яка взагалі цю процедуру привела в

обов'язковість, коли обидві сторони протягом обмеженого строку при заявці однієї зі сторін зобов'язані брати участь у процедурі медіації. Так, медіаційна процедура стає не просто одним із варіантів у механізмі розгляду спорів, а держава вже стимулює мирні домовленості між собою та платниками податку (суб'єктом підприємницької діяльності).

Звичайно, важливо діджиталізувати вказану послугу, кожен має мати в наявності можливість ініціювати медіаційну процедуру заявкою онлайн. При такому розкладі платники податків (суб'єкти підприємницької діяльності) матимуть відкритий доступ до використання медіаційної процедури та з будь-якого місця, зможуть, враховуючи різні життєві ситуації, скористатися можливістю проведення процедури в режимі офлайн або ж дистанційно, враховуючи свої умови роботи та життєві обставини, які безпосередньо впливають на організацію роботи в умовах сьогодення.

**Література**

1. Про медіацію: Закон України від 16.11.2021 № 1875-IX. Відомості Верховної Ради України. URL https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1875-20#doc_info

2. Залуський Ю. Податкова медіація. Європейський досвід. Перспективи застосування в Україні як альтернатива податкових спорів. URL: https://www.uaa.org.ua/pub/uploads/articles/uploads2-2014-06-23-005.pdf.

3. Поліщук М. Я. Поняття медіації як альтернативного методу вирішення спорів. *Держава і право. Серія «Юридичні і політичні науки»*. 2014. Вип. 65. С. 134–139

4. Огляд світового досвіду запровадження інституту медіації в податкові правовідносини / авт. кол.: Подік І. І., Єфіменко Л. Л., Середа А. В. Хмельницький : ФОП Мельник А. А., 2019. 58 с. URL: http://ndi-fp.nusta. edu.ua/files/doc/2019_Mediatsiia.pdf.

5. Медіація у професійній діяльності юриста : підручник / за ред. Н. Крестовської, Л. Романадзе. Одеса : Екологія, 2019. 462 с. URL: https://www.legalaid.gov.ua/wp-content/uploads/2020/01/mediatsiya-uprofesij nij -diyalnosti-yurysta.pdf

***SUMMARY***

*The need for tax reforms to achieve consensus between private business and the state is an integral component of economic development today, as the issue of taxation is always relevant, the content of the problematic issue is as follows: "representatives of the state authorities want to increase the amount of tax payments , and business entities do not understand why they should pay more." To solve this problematic issue, it is important to use progressive and effective methods and mechanisms of dispute resolution, with the aim of reaching a consensus between private business and the state, one of which can be tax mediation.*

*Such a mechanism is already actively used in countries with the most developed economies and the rule of law, including Belgium, the USA, Great Britain, the Netherlands, Canada, and Germany, whose experience is used in the article. At the same time, the institution of mediation itself has already existed in Ukraine at the legislative level since December 2021, therefore it has great prospects for development, since it has not been implemented in all spheres of public life, and the work on the shortcomings of the Law for the last year was not on time. The institution of mediation itself has existed informally in Ukraine since the independence of the state, people have always wanted to find compromises, while these compromises should be fixed and have the same force as a court decision, so that none of the parties has the opportunity to deviate from the agreements. Yes, in fact, everyone understands that there are agreements in many situations between the state and business, but mostly now all these agreements are shadowy and have a corruption component, a platform must be created where business can find compromises with the state, at the same time publicly and fairly.*

*The foreign experience of the world's leading countries is considered from the point of view of practical application in Ukraine in accordance with our present realities.*

*The positive effects of tax mediation, which have an impact on both tax authorities and taxpayers, have been identified. The positive and negative factors of the use of tax mediation are analyzed in detail, taking into account the experience of foreign countries, in which the legal practice of taxation has an extremely rich toolkit for alternative resolution of tax disputes between business entities and representatives of state authorities. Proposals for regulating the tax mediation mechanism at the legislative level have been developed.*

*Keywords: mediation procedure, tax disputes, taxpayers, private business, business entities.*