

Рядінська В.О.

Державний науково-дослідний інститут Міністерства внутрішніх справ України

Горбенко Н.О.

Святошинський районний суд

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ МЕДІАЦІЇ В УКРАЇНІ

В статті досліджується правове регулювання застосування податкової медіації та шляхи його удосконалення в Україні. Зазначається, що закріплення в Кодексі адміністративного судочинства України можливості звернення до процедури медіації на будь-якій із стадій адміністративного судочинства, є недостатнім для розширення прав податкових органів, що надають йому право на ініціювання податкової медіації. Авторами запропоновано розширити права таких органів на ініціювання зазначеної медіації шляхом можливості укладення договору про проведення медіації та угоди за результатами проведення медіації, а також закріпити за керівником податкового органу повноважень щодо прийняття рішення про звернення до процедури медіації, деталізувати повноваження податкових органів на звернення до процедури медіації на рівні наказу Міністерства фінансів України, в частині врегулювання методики (порядку), або на рівні постанови Кабінету Міністрів загалом щодо органів державної виконавчої влади, розробити Державний стандарт проведення медіації в податкових спорах, передбачити критерії немедіабельності податкових спорів, окреслити питання додаткових вимог до медіаторів, наявності у них спеціальних компетентностей, визначити форми та методи взаємодії між об'єднанням (асоціацією) медіаторів у податкових спорах та податковими органами, також необхідним є створення Реєстру медіаторів в податкових спорах, держателем якого може виступати Міністерство юстиції України, а реєстрація медіаторів в податкових спорах може відбуватися через центри надання адміністративних послуг, передбачити ведення та порядок включення медіаторів до Реєстру медіаторів в податкових спорах, вимоги до медіаторів, форми та методи взаємодії між об'єднанням (асоціацією) медіаторів у податкових спорах та податковими органами. Сучасний етап запровадження Інституту медіації в країні стикається з рядом проблемам – низькою поінформованістю українського суспільства про можливість медіації, недовірою до неї, браком підготовлених фахівців, відсутністю державної підтримки, недосконалістю правових механізмів, які перешкоджають ефективному запровадженню інституту медіації для врегулювання спорів в різних сферах суспільного життя.

Ключові слова: правове регулювання, досудові способи врегулювання спорів, медіація, податкова медіація, публічно-правові спори, податкові органи, немедіабельність.

Постановка проблеми. Досудове врегулювання спорів відповідає європейським стандартам і сприяє реалізації судової реформи в Україні, сприяє доступності та ефективності правосуддя. Серед досудових способів вирішення спорів особливу увагу привертає медіація, оскільки її запровадження не потребує додаткових витрат із державного бюджету, створення спеціальних інституцій, їх фінансування, формування кваліфікованого кадрового потенціалу. Крім того, прагнення України до європейської інтеграції обумовлює необхідність адаптації національного законодавства до вимог і стандартів Ради Європи та ЄС, де медіація визнається ефективним методом досудового вре-

гулювання спорів (Рекомендація № R (81) 7 Комітету міністрів державам-членам стосовно шляхів полегшення доступу до правосуддя від 14 травня 1981 року [1], Рекомендація № R (86) 12 Комітету Міністрів Ради Європи від 16 вересня 1986 року щодо заходів з попередження та зменшення надмірного робочого навантаження в судах [2], Рекомендація № R (99) 19 Комітету міністрів Ради Європи державам-членам Ради, які зацікавлені в організації медіації у кримінальних справах від 15 вересня 1999 року [3], Рекомендація № 6 R (87) 18 Комітету міністрів Ради Європи державам-членам «Стосовно спрощення кримінального правосуддя» від 17 вересня 1987 рок [1], Рекомендація

№ R (98) 1 Комітету Міністрів Ради Європи щодо медіації в сімейних справах [1], Рекомендація № R (2001) 9 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам щодо альтернатив судовому розгляду спорів між адміністративними органами й сторонами – приватними особами [1], Рекомендація № R (2002) 10 Комітету Міністрів Ради Європи про медіацію у цивільних справах [2], Рекомендація R (2001) 9 Ради Європи щодо альтернатив судовому розгляду спорів між адміністративними органами і приватними сторонами [2], Директива ЄС «Про деякі аспекти посередництва (медіації) в цивільних і комерційних справах» (2008/52/ЄС) [2], Директива ЄС «Про деякі аспекти посередництва (медіації) в цивільних і комерційних справах» 2008/52/ЄС, Європейський кодекс поведінки для медіаторів (ЄС) тощо).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Доцільність запровадження інституту медіації в Україні отримала значну підтримку українських науковців (С. Балуха [2], М. Бліхар [2], Н. Боженко [2], Т. Голядова [2], Н. Грень [2], Т. Дядечко, О. Резнік [2], Т. Єрмоєнко, А. Заїченко [2], С. Запара [2], З. Касілова [2], О. Койчева [2] та інші), які вказували на необхідність створення правових підстав проведення медіації в нашій країні.

Проте закон «Про медіацію» № 1875-ІХ був прийнятий в Україні лише 16 листопада 2021 року [2] і на сучасному етапі запровадження інституту медіації в країні стикається з низкою проблем – низкою поінформованістю українського суспільства про можливість медіації, недовірою до неї, браком підготовлених фахівців, відсутністю державної підтримки, недосконалістю правових механізмів, які перешкоджають ефективному запровадженню інституту медіації для врегулювання спорів в різних сферах суспільного життя.

Особливої уваги привертає запровадження медіації для врегулювання податкових спорів. Податкова медіація та проблеми її запровадження є окремим предметом ряду наукових досліджень, зокрема відмітимо праці Г. Губіної [2], Т. Голядової [2], А. Мягкого [2], Г. Єрмоєнко та А. Заїченко [2], О. Койчевої [2], В. Курила [2], Г. Дядечко, О. Резніка [2], І. Подіка [2], Л. Єфіменко, А. Середи [2], Л. Трофімової [2], Л. Церетелі [2], Н. Якимчук [2] та інших, проте в їх роботах недостатньо окреслені проблеми правового регулювання запровадження інституту медіації в Україні.

Постановка завдання. Отже, метою нашої статті є аналіз стану правового регулювання застосування податкової медіації в Україні, вио-

кремлення проблем в такому регулюванні та розроблення пропозицій для їх усунення.

Виклад основного матеріалу. Особливості вітчизняної моделі процедури медіації закріплені в Законі України «Про медіацію», який поширюється на публічні відносини. Відмінними рисами процедури медіації у публічно-правових спорах є: нерівноправність сторін; предметом врегулювання є саме правовий спір; недостатності згоди на її проведення сторін, оскільки необхідним є уповноваження сторони – суб'єкта владних повноважень на участь в ній; усічена конфіденційність, обумовлена відкритістю (гласністю) діяльності суб'єктів владних повноважень; участь в медіації сторони – суб'єкта владних повноважень виключно в межах його компетенції, в особі уповноваженої посадової особи.

В статті 47 Кодексу адміністративного судочинства (надалі – КАС України) закріплено право сторін досягнути примирення, у тому числі шляхом медіації, на будь-якій стадії судового процесу, що є підставою для закриття провадження в адміністративній справі [2].

Оскільки податкові спори є видом публічно-правових спорів, вони можуть бути предметом медіації. Водночас, необхідно підкреслити, що окремі з них є немедіабельними (такими, які не можуть бути врегульовані шляхом медіації): 1) загальні: у конфліктах (спорах), що впливають чи можуть вплинути на права і законні інтереси третіх осіб, які не є учасниками цієї медіації; 2) спеціальні: у спорах, що можуть призводити до порушення принципу рівності платників податків, чітко визначених положеннями податкового законодавства (в «юридично зрозумілих справах»). Зазначимо, що податкова медіація може мати місце під час здійснення податкових процедур, адміністративного оскарження та судового оскарження, а тому медіабельність податкових спорів може також залежати від того, в рамках якої саме процедури звертаються до неї. Немедіабельними є також податкові спори: 1) що виникають у зв'язку з адміністративним оскарженням з питань служби в податкових органах; 2) що виникають у зв'язку з судовим оскарженням: з питань, що виходять за межі предмету звернення.

Водночас, у податковому законодавстві, зокрема в Податковому кодексі України (далі – ПК України), відсутні згадки про медіацію. Державних стандартів проведення медіації у податкових спорах на сьогодні не розроблено. В статті 56 ПК України закріплено порядок проведення процедури оскарження рішень контролюючих органів (податкових та митних) в адміністративному порядку [2], проте в ній відсутні положення про

можливість звернення сторін спору до медіації чи іншої процедури примирення, що є однією з причин незастосування такої медіації для врегулювання податкових спорів. На наш погляд, закріплення в КАС України можливості звернення до процедури медіації на будь-якій із стадій адміністративного судочинства є недостатнім для розширення прав податкових органів, що надають йому право на ініціювання податкової медіації (права податкових органів визначається в статті 20 ПК України, і їх аналіз переконує, що права на звернення до процедури медіації (досудової та присудової) з метою врегулювання податкових спорів, а також права укласти договір про проведення медіації та угоду за результатами проведення медіації в ній не передбачається) [3].

Вважаємо, що в статті 20 ПК України ПК України доцільно закріпити право контролюючого органу укласти договір про проведення медіації та угоду за результатами проведення медіації, а також закріпити за керівником податкового органу повноваження щодо прийняття рішення про звернення до процедури медіації. Особливості реалізації повноважень на звернення до процедури медіації можуть бути деталізовані на рівні наказу Міністерства фінансів України, в частині врегулювання методики (порядку), або на рівні постанови Кабінету Міністрів загалом щодо органів державної виконавчої влади.

Крім цього, необхідно розробити Державний стандарт проведення медіації в податкових спорах, можливість чого закріплена в частині 1 статті 3 Закону України «Про медіацію», який затвердити спільним наказом Міністерства юстиції України та Міністерства фінансів України, де:

передбачити критерії немедіабельності податкових спорів, до яких, на нашу думку, доцільно віднести: спори предметом яких є кримінально каране діяння, оскарження дії нормативно-правового акту (його положення); спори між сторонами щодо розмежування владних повноважень (компетенції); спори, предметом яких є тлумачення положення податкового закону чи узгоджене грошове зобов'язання платника податків; спори, що виходять за межі компетенції податкового органу, відсутність у нього дискреційних повноважень

(меж розсуду); податкові спори щодо предмету, який потребує доказування (встановлення юридичних фактів) (вважаємо, що такі критерії можна закріпити у Державному стандарті медіації у податкових спорах);

окреслити питання додаткових вимог до медіаторів, наявності у них спеціальних компетентностей, набуття яких обумовлено проходженням спеціального (спеціалізованого) навчання медіаторів у податкових спорах, що має підтверджуватися відповідним сертифікатом;

визначити форми та методи взаємодії між об'єднанням (асоціацією) медіаторів у податкових спорах та податковими органами;

передбачити ведення та порядок включення медіаторів до Реєстру медіаторів в податкових спорах.

З огляду на зазначене, також необхідним є створення Реєстру медіаторів в податкових спорах, держателем якого може виступати Міністерство юстиції України, а реєстрація медіаторів в податкових спорах може відбуватися через центри надання адміністративних послуг.

Висновки. Підсумовуючи зазначене, констатуємо, що запровадженню податкової медіації в Україні сприятиме:

внесення змін до статті 20 ПК України, якими розширюватимуться права податкових органів на ініціювання податкової медіації шляхом можливості укладення договору про проведення медіації та угоди за результатами проведення медіації, а також права керівників податкового органу на прийняття рішення про звернення до процедури медіації;

прийняття наказу Міністерства фінансів України або постанови Кабінету Міністрів, в якому б закріплювалася Методика (порядок) проведення податкової медіації;

розроблення Державного стандарту проведення медіації в податкових спорах, в якому передбачити критерії немедіабельності податкових спорів, вимоги до медіаторів, форми та методи взаємодії між об'єднанням (асоціацією) медіаторів у податкових спорах та податковими органами;

створення Реєстру медіаторів в податкових спорах;

розроблення Порядку включення медіаторів до Реєстру медіаторів в податкових спорах.

Список літератури:

1. Рекомендація № R (81) 7 Комітету міністрів державам-членам стосовно шляхів полегшення доступу до правосуддя від 14 травня 1981 року. URL: <https://court.gov.ua/userfiles/08.pdf> (дата звернення: 17.10.2024).
2. Recommendation No. R (86) 12 Council of Europe, "Of the Committee of Ministers to member states concerning measures to prevent and reduce the excessive workload in the courts". Adopted by the Committee

of Ministers on 16 September 1986 at the 399th meeting of the Ministers' Deputies. URL: <https://rm.coe.int/16804f7b86> (дата звернення: 17.10.2024).

3. Рекомендація № R (99) 19 Комітету міністрів Ради Європи державам – членам Ради, які зацікавлені в організації медіації у кримінальних справах № R(99)19 від 15.09.1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/994_828 (дата звернення: 17.10.2024).

4. Рекомендації № 6 R (87) 18 Комітету міністрів Ради Європи державам-членам «Стосовно спрощення кримінального правосуддя» від 17 вересня 1987 року.

5. Mediacje: teoria i praktyka / redakcja naukowa Ewa Gmurzyńska, Rafał Morek. Warszawa: Wolters Kluwer Polska. 2018. С. 257. (551 s.).

6. Рекомендація № R (2001) 9 Комітету Міністрів Ради Європи “Щодо альтернатив судовому розгляду спорів між адміністративними органами й сторонами-приватними особами”. 5 вересня 2001 р. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/Rec_2001_9_2001_09_05.pdf (дата звернення: 17.10.2024).

7. Рекомендація № R (2002) 10 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам щодо медіації в цивільних справах, ухвалена Комітетом Міністрів Ради Європи на 808 засіданні заступників міністрів 18 вересня 2002 р. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/Rec_2002_10_2002_09_18_1.pdf (дата звернення: 17.10.2024).

8. Guidelines for better implementation of the existing Recommendation on alternatives to judicial review of disputes between administrative bodies and private parties, adopted by the European Commission for the Efficiency of Justice on December 7, 2007.

9. Directive 2008/52/EC of the European Parliament and of the Council of 21 May 2008 on certain aspects of mediation in civil and commercial matters. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:32008L0052> (дата звернення: 17.10.2024).

10. Балух С. Нормативно-правові основи формування системи альтернативного вирішення спорів в Україні. *Часопис Київського університету права*. 2013. № 4. С. 162–168.

11. Бліхар М. Медіація як спосіб вирішення адміністративних спорів. *Підприємництво, господарство і право*, 2020. № 10. С. 78–82.

12. Боженко Н. А. Адміністративно-правове забезпечення медіації як способу вирішення адміністративних спорів: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2018. 18 с.

13. Голоядова Т. О. Необхідність законодавчого запровадження медіації для вирішення податкових спорів в Україні. *Молодий вчений*. 2016. № 5 (35). С. 74–79.

14. Грень Н. М. Реалізація права людини на справедливий суд шляхом процедури присудової медіації: теоретико-правове дослідження : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Львів: Національний університет “Львівська політехніка”, 2016. 250 с.

15. Дядечко Г. В., Резнік О. М. Запровадження інституту медіації як альтернативного способу вирішення спорів у податковій сфері. *Держава та регіони*. Серія: Право. 2017. № 2 (56). С. 63–67.

16. Єрмоєнко Г., Заїченко А. Податкова медіація: досвід і перспективи впровадження. *Юрист & Закон*, 2014. № 25. URL: https://ukrmediation.com.ua/files/Eremenko_Zaichenko_U&Z.pdf. (дата звернення: 17.10.2024).

17. Запара С. І. Поняття медіації та особливості її становлення в Україні та світі. *Порівняльно-аналітичне право*. 2015. № 3. С. 83–85.

18. Касілова З. В. Умови застосування медіації для врегулювання спорів із органами публічної влади: вітчизняний та зарубіжний аспекти. *Теорія та практика державного управління*, 2015. Вип. 4 (51). С. 200–207.

19. Койчева О. С. Перспективи медіації як альтернативного способу вирішення податкових спорів. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету “Одеська юридична академія”*, 2019. Випуск № 3. С. 72–81.

20. Про медіацію: Закон України від 16 листопада 2021 р. № 1875-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1875-20#Text> (дата звернення: 17.10.2024).

21. Губіна Г. Специфіка судового розгляду спорів з приводу оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкових органів за участі медіатора (досвід країн ЄС). Міжнародна науково-практична конференція: «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети» (м. Київ, 4–5 липня 2019 р.). Київ, 2019. С. 276–278.

22. Голоядова Т. О. Необхідність законодавчого запровадження медіації для вирішення податкових спорів в Україні. *Молодий вчений*, 2016. № 5 (35). С. 74–79.

23. Мягкий А. Медіація у податкових спорах – цивілізований шлях пошуку компромісу. 28.01.2020. URL : <https://coordynata.com.ua/mediacia-u-podatkovih-sporah-civilizovanij-slah-posuku-kompromisu> (дата звернення: 17.10.2024).

24. Єрмоєнко Г., Заїченко А. Податкова медіація: досвід і перспективи впровадження. *Юрист & Закон*, 2014. № 25. URL: https://ukrmediation.com.ua/files/Eremenko_Zaichenko_U&Z.pdf (дата звернення: 13.02.2024).
25. Койчева О. С. Перспективи медіації як альтернативного способу вирішення податкових спорів. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету "Одеська юридична академія"*, 2019. Вип. № 3. С. 72–81.
26. Курило В. О. Альтернативні процедури вирішення податкових спорів: порівняльно-правовий характер. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія»*. № 4. 2016. С. 58–66.
27. Дядечко Г. В., Резнік О. М. Запровадження інституту медіації як альтернативного способу вирішення спорів у податковій сфері. *Держава та регіони*. Серія: Право. 2017. № 2 (56). С. 63–67.
28. Подік І. І. Нідерландський досвід використання процедур медіації під час урегулювання податкових спорів. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського*. Серія: юридичні науки, 2019. Том 30(69). № 4. С. 154–159. URL: <https://doi.org/10.32838/1606-3716/2019.4/25> (дата звернення: 17.10.2024).
29. Огляд світового досвіду запровадження інституту медіації в податкові правовідносини / за заг. ред. І. І. Подік; авт. кол.: Подік І. І., Єфіменко Л. Л., Серета А. В. Хмельницький: ФОП Мельник А.А. 2019. 58 с.
30. Трофімова Л. Про врегулювання податкових і митних спорів за участю судді. II Міжнародна науково-практична конференція: «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети»: збірник матеріалів (4–5 липня 2019 р.). Київ, 2019. С. 87–100.
31. Церетелі Л. Медіація як альтернативне вирішення податкових спорів. ГО «Інститут Податкових реформ», 13 липня 2016. URL: <https://ngoipr.org.ua/blog/mediatsiya-yak-alternativne-virishennya-podatkovih-sporiv/> (дата звернення: 17.10.2024).
32. Якимчук Н. Я. Правові підстави впровадження інституту звернення до процедури медіації та застосування інших альтернативних способів вирішення податкових та митних спорів. Адміністративне і фінансове право України: теорія і практика в умовах сьогодення: зб. наук. праць. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, листопад 2022 р.) / за заг. ред. д.ю.н., проф., член-кор. НАПрН України О. Ф. Андрійко. Київ: Інститут держави і права імені В. М. Корецького НАН України, 2022. С. 94–98.
33. Кодекс адміністративного судочинства України від 6 липня 2005 р. 2747-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text> (дата звернення: 17.10.2024).
34. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20240101/print> (дата звернення: 17.10.2024).
35. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20240101/print> (дата звернення: 17.10.2024).

Riadinska V.O., Horbenko N.O. WAYS TO IMPROVE THE LEGAL REGULATION OF TAX MEDIATION IN UKRAINE

This article presents an analysis of the legal framework that governs the implementation of tax mediation in Ukraine. It is observed that the stipulation in the Code of Administrative Procedure of Ukraine (CAPU) pertaining to the option of resorting to mediation at any stage of administrative proceedings is inadequate to expand the prerogatives of tax authorities, which would entitle them to initiate tax mediation. The authors have put forth a proposal to expand the rights of tax authorities to initiate such mediation. This would be achieved by enabling them to conclude an agreement on the conduct of mediation and an agreement based on the results of mediation. Furthermore, it is recommended that the head of the tax authority be granted the authority to initiate the mediation procedure and to determine the scope of the tax authorities' powers to engage in mediation at the level of an order by the Ministry of Finance of Ukraine concerning the regulation of methodology (procedures) or, more broadly, at the level of a resolution by the Cabinet of Ministers regarding executive authorities in general. It is recommended that a State Standard be developed to guide the conduct of mediation in tax disputes. This would entail establishing criteria for determining whether disputes are amenable to mediation and outlining additional requirements for those acting as mediators. This would include setting out the need for specialised competencies and outlining forms and methods of interaction between the association of mediators in tax disputes and tax authorities. It would also entail creating a Register of Mediators in Tax Disputes, setting out procedures for the maintenance and inclusion of mediators in this Register, and outlining the criteria for inclusion.

Key words: legal regulation, pre-trial dispute resolution methods, mediation, tax mediation, public-law disputes, tax authorities, non-mediability.