

Подік І.І.

Науково-дослідний інститут фіскальної політики
Університету державної фіскальної служби України

НІДЕРЛАНДСЬКИЙ ДОСВІД ВИКОРИСТАННЯ ПРОЦЕДУР МЕДІАЦІЇ ПІД ЧАС УРЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ

Стаття присвячена науковому дослідженню особливостей нідерландського досвіду реалізації медіаційних процедур під час вирішення податкових спорів.

Установлено, що медіація, яка являє собою врегулювання податкових спорів з використанням незалежного посередника, котрий допомагає сторонам спільно розглянути конфліктні питання та досягти взаємовигідного рішення, що відповідає чинному податковому законодавству, використовується в Нідерландах із квітня 2007 року.

Розглянуто процес урегулювання податкового спору за допомогою медіації, який пропонує податкове відомство, і процес присудової податкової медіації. У першому випадку платник податків або його представник має подати заявку на медіацію, організацією процесу займається координатор з медіації, а сама процедура є безкоштовною для сторін. У другому – учасники податкового спору самостійно оплачують послуги медіатора, медіацію пропонує судовий орган або рекомендує суддя, є можливість ініціювати процес медіації через присудового консультанта з медіації.

Виявлено, що у 2007 році в Нідерландах за ініціативою Голландської асоціації податкових консультантів, Реєстру податкових консультантів і Нідерландської асоціації юристів-податкових експертів створена Асоціація фіскальної медіації.

Зазначається, що основними поняттями голландської податкової медіації є нейтральність і неупередженість, повністю добровільне використання, спільний пошук рішення, конфіденційність, самовизначення, сумлінність під час дотримання чинного податкового законодавства. Також визначальними рисами використання процедур медіації під час урегулювання податкових спорів у Нідерландах є загальне позитивне ставлення до процесу, висока ефективність, можливість розпочати на будь-якому етапі суперечки її участь медіатора, який керується правилами поведінки та Кодексом етики Нідерландської федерації медіаторів, як запорука якості.

Ключові слова: медіація, медіаційні процедури, податкові медіатори, податкові спори, податкові органи, платник податків.

Постановка проблеми. У контексті необхідності проведення реформування чинної в Україні системи врегулювання податкових спорів вагомим значення набуває проблема дослідження особливостей закордонного досвіду вирішення останніх [1, с. 97]. Нині досить поширеною й ефективною процедурою розв'язання конфліктів між податковими відомствами та платниками податків, що застосовується багатьма країнами світу, є медіація.

Зазначимо, що медіація являє собою врегулювання податкових спорів із використанням незалежного посередника, який допомагає сторонам спільно розглянути конфліктні питання та досягти взаємовигідного рішення, що відповідає чинному податковому законодавству.

Водночас такий спосіб вирішення податкових спорів у різних країнах має певні особливості. Зокрема, в Бельгії діє спеціально створений, окремий, примирний за своїм характером інститут публічної влади – Служба податкової медіації, алгоритм проведення процедур податкової медіації визначено приписами окремого нормативно-правового акта, а рішення щодо улагодження податкового спору синтезується медіатором. У Великобританії визначальною рисою податкової медіації є її обов'язковість для платника податків, якщо він виступив ініціатором цієї процедури. Канадська податкова медіація є частиною судової системи. А в США передбачено кілька варіантів примирних процедур: програма швидкого вирі-

шення спору, програма швидкої медіації та програма постапеляційної медіації.

Для України медіація в податкових спорах – це можливість, яка сприяла б максимально ефективній взаємодії між податковими органами й бізнесом і дала б змогу в найкоротші терміни отримати позитивні результати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань реалізації медіаційних процедур у зарубіжних країнах присвячені наукові праці Н.В. Боженко, С.І. Запари, З.В. Красіловської, М.М. Лазаренко, Т.О. Подковенко, І.Г. Ясиносського та інших. Перспективи запровадження медіації для вирішення податкових спорів в Україні вивчали В.С. Балух, Т.О. Голоядова, Г.В. Дяченко, Г.В. Єрмоєнко, В.О. Курило, О.М. Рєзнік. Проте, незважаючи на наявність вагомих наукових здобутків із зазначеної тематики, багато аспектів залишаються нез'ясованими.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз моделі податкової медіації в Нідерландах, адже ця країна досягла вагомих результатів у сфері застосування та розвитку медіаційних процедур. Нині в Нідерландах єдиною перешкодою для проведення медіації є кримінальна караність діяння. При цьому зауважимо, що в голландській медіаційній спільноті ведеться обговорення можливості впровадження медіації в суди з кримінальних справ.

Виклад основного матеріалу дослідження. Незважаючи на те що в Нідерландах використання процедур медіації під час урегулювання податкових спорів почалося відносно недавно (у 2005 році), досвід цієї країни можна розцінювати як досить переконливий. Практика медіації дала змогу значно скоротити загальну кількість судових розглядів із «податкової тематики». Так, у 80% випадків застосування медіації для врегулювання податкових спорів сторонами знайдено взаємоприйнятне рішення та не відбулося передавання справи до суду. При цьому відмітимо, що середня тривалість медіації становить 4,5 години [2], а результати опитування демонструють переважно позитивне ставлення до медіації, а саме: приблизно 90% громадян і 67% працівників податкового відомства воліли б вирішувати конфлікт згідно з процедурою медіації, а не звертатися до суду [3, с. 202]. Зважаючи на це, з квітня 2007 року всі суди пропонують сторонам можливість вирішувати податкові спори шляхом медіації. Крім того, податкова медіація може ініціюватися на вимогу податкового інспектора або платника податків, його податкового консультанта чи адвоката.

На веб-сайті податкових органів Нідерландів розміщена детальна інформація про особливості й переваги застосування медіації в податкових спорах [4]. Зазначено, що медіація може використовуватися в таких випадках:

- у разі виникнення спору під час перевірки або розслідування;
- якщо подано скаргу, позов чи навіть апеляцію;
- в інших ситуаціях загострення конфлікту.

Проте не всі податкові спори є медіабельними. У Нідерландах основною перешкодою для проведення медіації є кримінальна караність діяння. Також голландські медіатори відмічають, що перешкодою для медіації є складні випадки, за якими ще не було судових рішень на користь тієї чи іншої сторони, тобто безпрецедентні суперечки.

З метою перевірки спору на придатність медіації на веб-сайті податкової служби Нідерландів опубліковано контрольний список (таблиця 1). Якщо платник податків погоджується з більшістю запропонованих тверджень, спір є придатним для медіації й податкові органи розглядатимуть його у відповідному порядку.

Щоб розпочати процес медіації, платник податків або його представник повинен зателефонувати за номером, указаним на сайті податкової служби Нідерландів, і залишити заявку на медіацію [5].

Протягом 48 годин із моменту прийняття заявки зі сторонами зв'яжеться координатор медіації, який здійснює організацію процесу медіації, контактує з іншою стороною (сторонами) й, де це необхідно, надає додаткову інформацію. Зауважимо, що медіація можлива лише за умови, що обидві сторони готові до співпраці. Тому координатор організує першу зустріч і шукає медіатора тільки після того, як обидві сторони погодяться на медіацію.

Податкова та митна адміністрація Нідерландів працює лише з медіаторами, які керуються правилами поведінки та Кодексом етики Нідерландської федерації медіаторів [6], а також зареєстровані у відповідному реєстрі медіаторів. І хоча використання медіатора, рекомендованого податковим органом, може викликати питання серед платників податків щодо нейтральності, на практиці досвід роботи з такими медіаторами загалом є позитивним. Той факт, що медіатор підпорядковується професійним правилам Нідерландської федерації медіаторів, розглядається як гарантія якості.

До початку процесу медіації медіатор не знає жодної зі сторін податкового спору й завжди

Контрольний список перевірки спору на придатність медіації

№ з/п	Твердження	Так	Ні
1	Суперечка продовжує загострюватися через відсутнє взаєморозуміння.		
2	Немає потреби в рішенні суду.		
3	Спір триває вже деякий час.		
4	Є потреба в швидкому та ефективному вирішенні спору.		
5	Є можливості для обопільно прийнятного рішення.		
6	Не всі аспекти проблеми адекватно висвітлені.		
7	Є потреба в індивідуальному рішенні, на яке я особисто впливаю.		
8	Медіація може заощадити значні витрати.		
9	Відсутні можливості конструктивного діалогу з іншою стороною.		
10	Є потреба в рішенні, яке також можна використовувати в майбутньому.		
11	Інші спори з податковим органом також можуть бути вирішені за допомогою медіації.		
12	Важливо зберегти добрі стосунки, тому що в майбутньому плануються регулярні контакти між мною та іншою стороною.		
13	Попередня спроба медіації ще не зроблена.		

* Джерело: [4]

походить з іншого регіону. Він отримує від координатора медіації інформацію про адреси сторін і дуже короткий опис суперечки. Отже, медіатор розпочинає процес медіації без попередніх знань про деталі спору та його правову основу, що, у свою чергу, забезпечує неупередженість медіатора.

Під час першого засідання медіатор зустрічається з обома сторонами й обговорює з ними сутність процесу, методи роботи та характер суперечки. З моменту, коли сторони погодилися на медіацію, до першого інтерв'ю зазвичай проходить кілька тижнів. Якщо рішення сторін про участь у процесі медіації не змінилося, вони підписують угоду про медіацію, в якій зафіксовані їхні права й обов'язки. Зауважимо, що за потреби до медіації можуть залучатися адвокати, податкові консультанти, експерти тощо.

Вагоме значення для медіації має конфіденційність, що забезпечує відкрите обговорення даних по суті спору та пропозицій щодо його розв'язання. Інформація, оприлюднена в процесі медіації, не може використовуватися ніде поза цим процесом. Утім виникає питання, як чинити медіатору, якщо в процесі медіації встановлено, що скоєно злочин. У цьому питанні немає чіткої прецедентної практики. Проте медіаторам радять попереджати сторони заздалегідь, що кримінальні правопорушення не підпадають під конфіденційність.

За результатами медіації оформляється мирова угода, де фіксуються досягнуті домовленості. Ця угода підписується обома сторонами. Зауважимо, що досягнуте сторонами рішення має відповідати вимогам законодавства.

Якщо сторони дійшли згоди лише з частини питань або з деяких аспектів спору є нормативні обмеження, оформлюється часткова мирова угода, а сторони домовляються про подальші кроки вирішення спору, наприклад, звернення до суду.

Схематично процес урегулювання податкового спору за допомогою медіації наведено на рис. 1.

Відмітимо, що під час медіації податкова процедура тимчасово призупиняється і вступає знову в силу, якщо сторони не досягли згоди або лише частково погоджуються один із одним.

Особливістю медіації в Нідерландах є той факт, що послуга, яку пропонує податкова служба з медіації для суб'єктів, є безкоштовною і її фінансує бюджет. Платник податків оплачує лише власні витрати на супроводження процесу, наприклад, послуги консультанта або адвоката.

Медіація на додаток до судового розгляду означає, що суд, де розглядається податковий спір, указує на можливість медіації. Це може бути зроблено в письмовій формі або за рекомендацією судді. У першому разі обидві сторони отримують лист, що містить інформаційну брошуру, самотестування на придатність спору медіації та форму відповідей. У другому – суддя під час засідання вказує, що справа підходить для медіації та пропонує сторонам урегулювати конфлікт у такий спосіб. Крім того, учасники податкового спору можуть звертатися до консультанта з медіації, який працює при суді. Консультант із медіації відповідає на запитання щодо сутності й особливостей процесу медіації, зв'язується з іншою стороною з пропозицією медіації, допомагає зна-

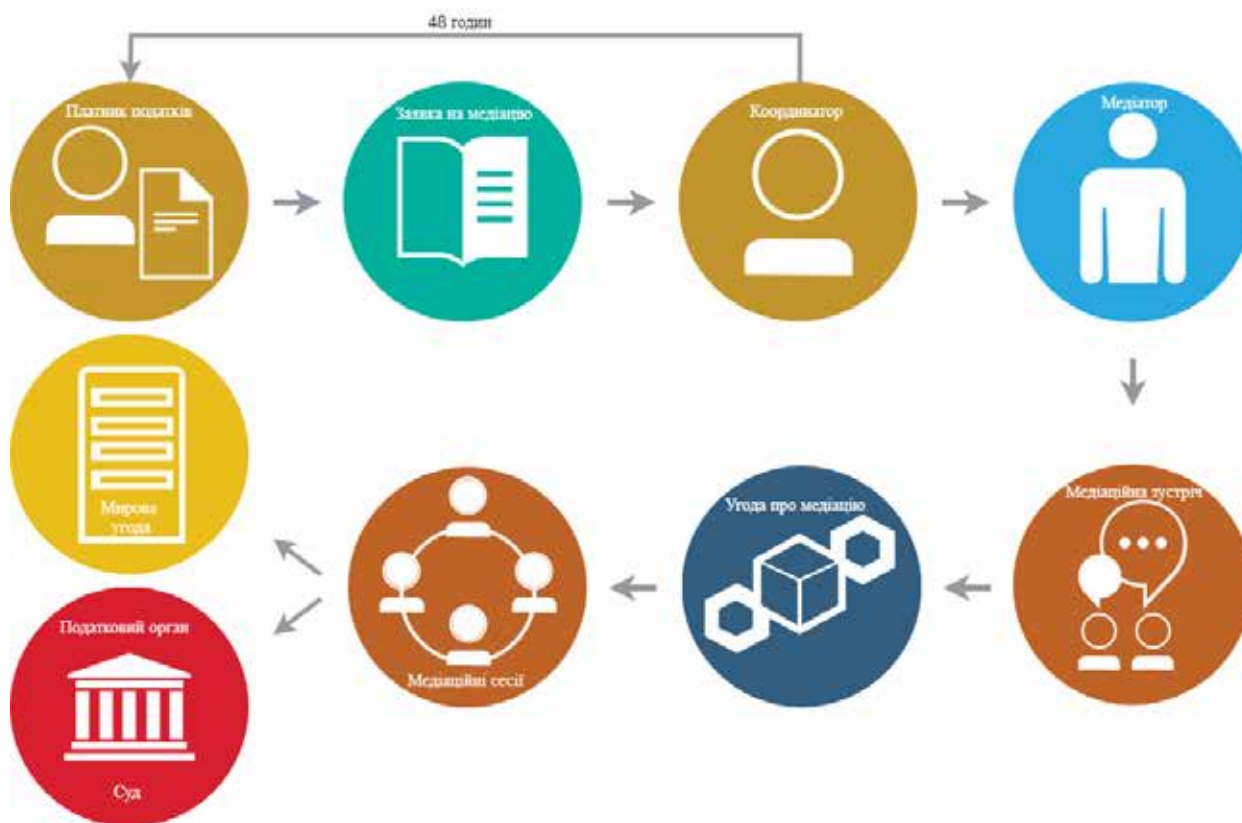


Рис. 1. Процес урегулювання податкового спору за допомогою медіації в Нідерландах*

* Джерело: авторська розробка

йти потрібного медіатора та організує першу зустріч.

Якщо сторони приймуть рішення врегулювати спір шляхом медіації, його судовий розгляд буде призупинено, а у разі досягнення згоди припинено. Якщо учасники податкового спору не дійдуть згоди або матимуть згоду лише з частини конфліктних питань – спір повернеться до суду. Припинення або (часткове) продовження судового розгляду організується сторонами через їхніх адвокатів чи консультантів або через податкові органи.

Загалом судова податкова медіація здійснюється аналогічно до медіації, організованої податковими органами (рис. 2). Єдиною відмінністю є те, що в разі судової медіації послуги медіатора сторони оплачують самостійно, як правило, у співвідношенні 50:50.

Насамкінець варто зазначити, що у 2007 році в Нідерландах за ініціативою Голландської асоціації податкових консультантів, Реєстру податкових консультантів і Нідерландської асоціації юристів-податкових експертів створена Асоціація фіскальної медіації [7], яка має на меті сприяти застосуванню медіації в податкових спорах і в комерційних спорах, де мають місце податкові питання.

Висновки. Отже, з-поміж різноманіття способів вирішення конфліктних ситуацій у різних сферах суспільного життя Нідерландів вагоме місце відведено застосуванню медіації для врегулювання податкових спорів. Основними поняттями голландської податкової медіації є нейтральність і неупередженість, повністю добровільне використання, спільний пошук рішення, конфіденційність, самовизначення, сумлінність під час дотримання чинного податкового законодавства. Також нідерландську податкову медіацію вирізняють загальне позитивне ставлення до процесу, висока ефективність, безкоштовність процедури, якщо її надає податковий орган, можливість розпочати на будь-якому етапі суперечки, а також участь медіатора, який керується правилами поведінки та Кодексом етики Нідерландської федерації медіаторів, як запорука якості. Звичайно, цей спосіб не є універсальним рішенням і не може в повному обсязі замінити звичайне адміністративне чи судове оскарження рішень податкових органів, однак із досвіду Нідерландів можна зробити висновок, що медіація є додатковою гарантією захисту прав платника податків, її поява в податковому законодавстві та правозастосовній практиці повинна тільки заохочуватися.

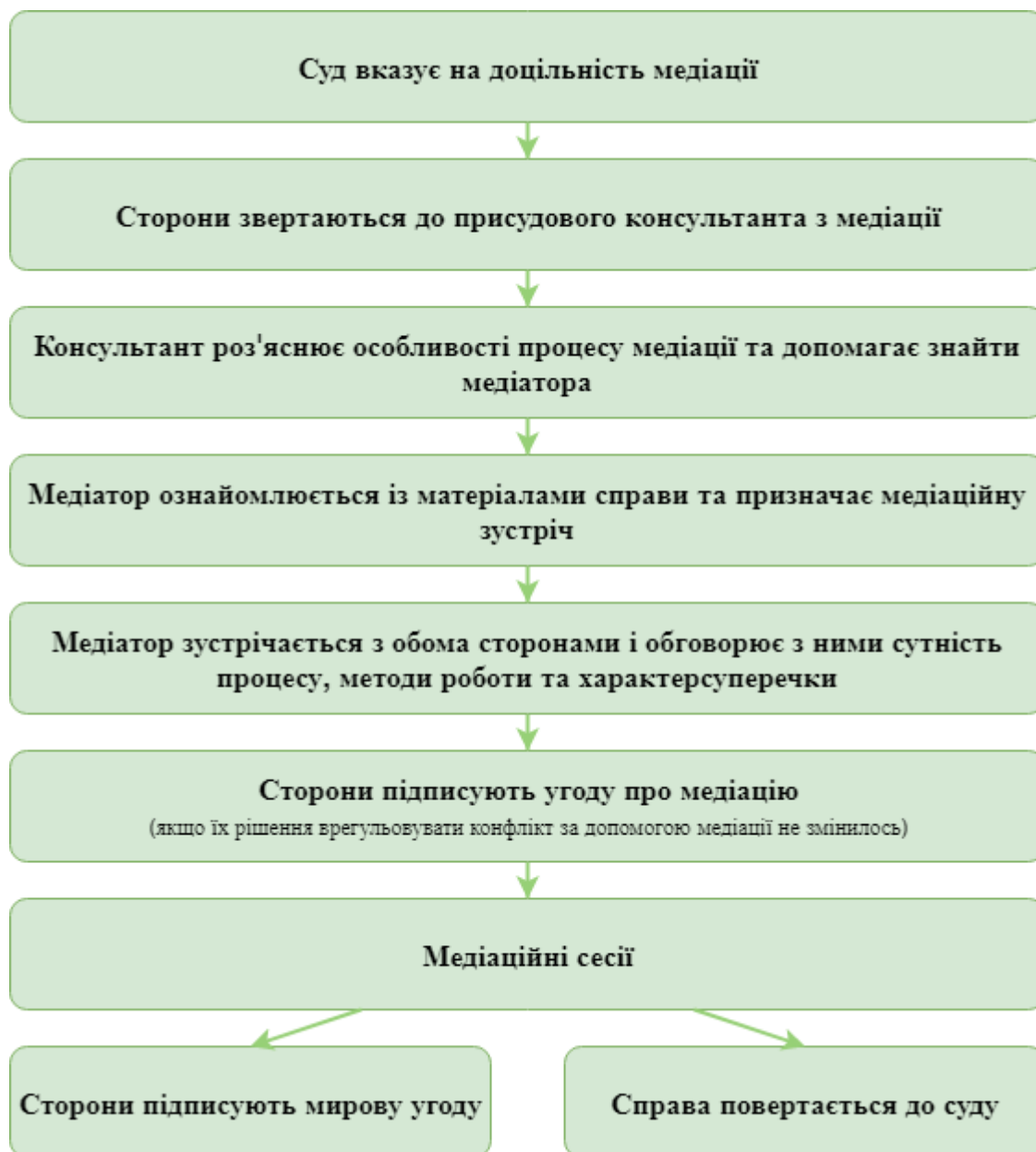


Рис. 2. Процес присудової податкової медіації в Нідерландах*

* Джерело: авторська розробка

Список літератури:

1. Курило В.О. Бельгійський досвід реалізації медіаційних процедур при вирішенні податкових спорів. *Журнал східноєвропейського права*. 2016. № 34. С. 97–103. URL: http://easternlaw.com.ua/wp-content/uploads/2016/12/kurylo_34.pdf.
2. Mediation van belastinggeschillen in Nederland. URL: <http://www.roelofvos.nl/wp-content/uploads/2017/03/Mediation-van-belastinggeschillen-in-NL-NL-VL-tijdschrift-voor-Mediation-en-conflictmanagement-2014-1.pdf>.
3. Красіловська З.В. Умови застосування медіації для врегулювання спорів із органами публічної влади: вітчизняний та зарубіжний аспект. *Теорія та практика державного управління*. 2015. Вип. 4. С. 200–207. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpdu_2015_4_31.
4. Belastingdienst. Waarmee kunnen we u helpen? URL: <https://www.belastingdienst.nl/>.
5. Mediation als oplossing bij een meningsverschil. URL: <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/bezwaar-en-beroep/content/mediation>.
6. Mfn-register voor mediators. URL: <https://mfregister.nl/>.
7. Tax Mediation. URL: <http://www.mediationenfiscalite.info/en/mediation-fiscale/>.

Podik I.I. NETHERLANDS EXPERIENCE IN THE IMPLEMENTATION OF MEDIATION PROCEDURES IN THE RESOLUTION OF TAX DISPUTES

Article deals with scientific research of features of the Netherlands experience of implementation the mediation of procedures in case of permission of tax disputes.

It has been established that mediation, which is a tax dispute settlement with the use of an independent mediator, who helping the parties to jointly consider conflict issues and reach a mutually beneficial solution consistent with current tax legislation, has been used in the Netherlands since April 2007.

The process of settling the tax dispute through the mediation offered by the tax office and the process of court tax mediation are considered. In the first case, the taxpayer or his representative must apply for mediation, the coordinator of mediation is organizing the mediation process, and the procedure itself is free for the parties. In the second – the tax dispute participants pay for the mediator services themselves, mediation is offered by the judicial authority or recommends the judge, there is an opportunity to initiate the mediation process through the mediation consultant.

It was found that in 2007, the Association of Fiscal Mediation was established in the Netherlands on the initiative of the Dutch Association of Tax Advisers, the Tax Advisers' Register and the Dutch Association of Lawyers-Tax Experts.

It is noted that the basic concepts of Dutch tax mediation are neutrality and impartiality, fully voluntary use, joint search for a solution, confidentiality, self-determination, and conscientiousness in compliance with current tax laws. Also, the defining features of using mediation procedures in tax dispute resolution in the Netherlands are a general positive attitude to the process, high efficiency, the ability to start at any stage of the dispute, as well as the participation of a mediator who follows the rules of the Code of Ethics of the Netherlands Federation of Mediators as a guarantee of quality.

Key words: *mediation, mediation procedures, tax mediators, tax disputes, tax authorities, taxpayer.*