СЕКЦІЯ 4. ІНСТРУМЕНТИ АЛЬТЕРНАТИВНОГО ВИРІШЕННЯ СПОРІВ

DOI https://doi.org/10.36059/978-966-397-613-6-58

TAX MEDIATION ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАХИСТУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ: ДОСВІД ЄС ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ УКРАЇНИ

Козек Божена Олегівна
студентка ІІІ курсу юридичного факультету,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича,
м. Чернівці, Україна
Науковий керівник: **Нестеренко Л. Б.,**
асистентка кафедри публічного права юридичного факультету,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
м. Чернівці, Україна

Податкові спори є одним із найконфліктніших видів публічно-правових відносин, де фіскальний інтерес держави зіштовхується з приватним інтересом платника. В Україні традиційно домінують два шляхи врегулювання таких конфліктів: адміністративне оскарження та судовий розгляд. Обидва є тривалими, витратними й передбачають обов'язкову наявність сторони яка програє. Водночас у Європейському Союзі активно розвивається принципово інша модель – *tax mediation* (податкова медіація), що вже довела свою ефективність у численних державах-членах. Актуальність теми зумовлена євроінтеграційним курсом України та потребою адаптації законодавства до стандартів ЄС у сфері альтернативного вирішення спорів (АВС).

Податкова медіація – позасудова, добровільна, конфіденційна процедура, у межах якої нейтральна третя особа (медіатор) сприяє досягненню взаємоприйнятного рішення між платником і контролюючим органом без ухвалення владного рішення. На відміну від адміністративного оскарження, медіатор не підпорядкований жодній зі сторін; на відміну від арбітражу – не ухвалює рішення, а лише фасилітує переговори. Держави ЄС розглядають медіацію не лише як реакцію на вже існуючий конфлікт, а й як превентивний інструмент, що дозволяє врегулювати розбіжності до стадії офіційного спору [1].

Правовою основою АВС у ЄС слугує Директива Ради (ЄС) 2017/1852 від 10 жовтня 2017 р. про механізми вирішення податкових спорів, яка набрала чинності 1 липня 2019 р. Директива встановлює чіткі строки: два роки – для взаємного узгодження, шість місяців – для Консультативної комісії; гарантує право платника на звернення до суду у разі бездіяльності органів [2]. У жовтні 2024 р. Єврокомісія опублікувала звіт про виконання Директиви. Водночас Директива FASTER (ЄС) 2025/50 запроваджує єдиний цифровий сертифікат податкового резидентства та прискорені процедури повернення надмірно утриманих податків – тобто усуває передумови спорів на ранній стадії [3]. За даними ОЕСР, станом на кінець 2024 р. нараховувалось 5 747 відкритих справ у рамках процедури взаємного узгодження (MAP), а середній строк їх вирішення становив 27,4 місяця, що наочно ілюструє потребу в швидших альтернативах.

Аналіз національних моделей держав ЄС засвідчує різноманіття підходів до інтеграції медіації у національні системи вирішення податкових спорів. Нідерланди застосовують унікальну модель присудової медіації, інтегровану в механізми адміністративного перегляду; у 2024 р. держава отримала нагороду ОЕСР за найефективніше управління справами MAP. Німеччина реалізувала у 2005 р. пілотний проєкт: за рік медіацію пройшло 75 справ, 80 % яких завершились успішно [4]. Франція та Бельгія запровадили обов'язкову досудову стадію, результатом якої є мирова угода. У Словенії закон 2009 р. зобов'язав суди пропонувати медіацію у всіх доцільних справах; невмотивована відмова може тягнути санкції [1]. Велика Британія здійснює АВС через HMRC з цифровою системою відстеження справ; справи з ознаками кримінальних проваджень під АВС не підпадають.

Переваги податкової медіації для захисту прав платників є системними. По-перше, *добровільність* – платник самостійно вирішує, чи вступати в процедуру, що вирівнює структурний дисбаланс влади між ним і фіскальним органом. По-друге, *конфіденційність* – відомості, розкриті в ході медіації, не можуть бути використані проти платника в подальшому провадженні. По-третє, *оперативність і економічність* – суттєве скорочення часу і витрат порівняно із судовим розглядом. По-четверте, *гнучкість рішення* – сторони не обмежені позовними вимогами і можуть узгодити нестандартні умови. По-п'яте, *превентивна функція* – можливість врегулювати розбіжності до виникнення формального спору через advance pricing agreements та горизонтальний моніторинг. Нарешті, медіація забезпечує додатковий доступ до правосуддя в розумінні ст. 6 Конвенції про захист прав людини та ст. 1 Протоколу № 1.

В Україні нормативне підґрунтя для медіації закладено Законом України «Про медіацію» від 16 листопада 2021 р. № 1875-IX, який визначає медіацію як позасудову добровільну конфіденційну структуровану процедуру [5]. Утім закон не передбачає спеціального механізму для публічно-правових, зокрема податкових, спорів: відповідної норми у Податковому кодексі України досі немає. Ця прогалина особливо відчутна в умовах воєнного стану: кількість спорів зростає через постійні зміни оподаткування, а судова система зазнає суттєвого навантаження. Водночас навіть за відсутності спеціального регулювання у 2025–2026 рр. в Україні зроблено перші практичні кроки на шляху до запровадження податкової медіації. Державна податкова служба України у партнерстві з Радою бізнес-омбудсмена та Українською академією медіації реалізувала перший в історії України кейс податкової медіації: у січні 2026 р. за результатами позапланової перевірки платника щодо від'ємного значення ПДВ, заявленого до бюджетного відшкодування (платник до того вже пройшов чотири перевірки з того самого питання), правомірність формування податкового кредиту було підтверджено, а сторони шляхом переговорів узгодили зарахування відповідних сум у рахунок майбутніх податкових зобов'язань замість прямого бюджетного відшкодування [6]. Виконувачка обов'язків Голови ДПС Леся Карнаух наголосила, що такий формат економить час і ресурси як платників, так і податкової служби, а значну частину спорів можна врегулювати без звернення до суду; одночасно ДПС публічно задекларувала розроблення власних пропозицій щодо змін до законодавства про податкову медіацію [7]. Таким чином, на рівні правозастосовної практики потреба у нормативному закріпленні інституту податкової медіації вже отримала емпіричне підтвердження.

З огляду на наведене, інституціоналізація податкової медіації в Україні є не лише бажаною, а й практично необхідною: пілотний кейс ДПС підтвердив дієвість самого механізму, проте без законодавчого закріплення він ризикує залишитися поодиноким явищем. *De lege ferenda* пропонується: по-перше, доповнити Податковий кодекс України окремою главою про медіацію у податкових спорах із визначенням суб'єктного складу, предмету, строків і правового статусу угоди за результатами медіації за зразком Директиви 2017/1852 [2]; по-друге, обмежити сферу застосування, виключивши справи з ознаками кримінальних правопорушень (досвід HMRC); по-третє, формалізувати уже наявну практику взаємодії ДПС із Радою бізнес-омбудсмена та запровадити пілотний проєкт для великих платників як першу практичну ланку (досвід Нідерландів і Франції) [7]; по-четверте, забезпечити

підготовку медіаторів зі спеціалізацією у публічно-правових спорах на базі юридичних факультетів вищих навчальних закладів.

Податкова медіація – це не просто альтернатива суду, а інструмент, який змінює саму логіку відносин між платником і державою: з протистояння – до діалогу. Досвід європейських країн переконливо свідчить, що такий підхід працює – він економить час, кошти та зберігає ділові відносини; перший національний кейс, доводить, що ця модель здатна функціонувати і в українських умовах [6]. Україна має всі підстави для системного впровадження цього механізму: є загальна законодавча база, є євроінтеграційний імпульс, є реальна потреба у розвантаженні судової системи, є власна успішна практика, а сама ДПС публічно задекларувала готовність ініціювати відповідні зміни [7]. Залишається зробити наступний крок – закріпити медіацію у податкових спорах на рівні Податкового кодексу та перетворити її з теоретичної можливості і точкових кейсів на повноцінний практичний інструмент захисту прав суб'єктів податкових правовідносин.

Література:

1. Медіація в податкових спорах: міжнародний досвід впровадження. Податкове право та альтернативне вирішення спорів. URL: https://ppdnz.com.ua/index.php/home/article/download/191/116 (дата звернення: 25.04.2025).

2. Директива Ради (ЄС) 2017/1852 від 10.10.2017 про механізми вирішення податкових спорів у Європейському Союзі. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_028-17 (дата звернення: 25.04.2025).

3. Council Directive (EU) 2025/50 of 10 December 2024 on faster and safer relief of excess withholding taxes (FASTER). *Official Journal of the European Union. L series*. 2024.

4. Куркова К. М. До питання альтернативних способів вирішення податкових спорів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 5. С. 150–155. URL: http://lsej.org.ua/5_2024/150.pdf (дата звернення: 25.04.2025).

5. Закон України «Про медіацію» від 16.11.2021 № 1875-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2022. № 5. Ст. 31.

6. ДПС та Рада бізнес-омбудсмена: про важливість запровадження податкової медіації. Державна податкова служба України. URL: https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/977274.html (дата звернення: 06.05.2026).

7. ДПС напрацьовує зміни до законодавства щодо податкової медіації. Державна податкова служба України. URL: https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/1007490.html (дата звернення: 06.05.2026).