

DOI <https://doi.org/10.51647/kelm.2023.1.35>**AKTUALNE KIERUNKI ROZWOJU MECHANIZMÓW MEDIACYJNYCH:
DOŚWIADCZENIA USA I WIELKIEJ BRYTANII****Oleh Zaverukha**

*kandydat nauk prawnych,
przewodniczący Ósmego Apelacyjnego Sądu Administracyjnego (Lwów, Ukraina)
ORCID ID: 0000-0002-7340-9726
ozaverukha@proton.me*

Adnotacja. Artykuł poświęcono rozważaniu mediacji wśród metod alternatywnego rozwiązywania sporów prawnych. Zwrócono uwagę na genezę rozwoju mediacji, przedstawiono zalety mediacji nad postępowaniem sądowym i arbitrażem, uwzględniono ekonomiczną efektywność mediacji. Mediacja jest postrzegana jako wysoce skuteczna metoda rozwiązywania sporów opierająca się na pomocy niezależnej strony trzeciej, mediatora, w celu ułatwienia komunikacji, negocjacji i ugody między stronami. Nacisk kładziony jest na zasadniczą różnicę w perspektywach stosowania mediacji w Ukrainie i w Stanach Zjednoczonych, ponieważ w tym kraju możliwość stosowania mediacji jest już ustalona przy określaniu strukturalnej konstrukcji organów kontrolnych i ich funkcjonalnego przeznaczenia. Uzasadniona jest pilna potrzeba opracowania i wdrożenia mediatorskich mechanizmów rozwiązywania sporów podatkowych w Ukrainie, co może pomóc zmniejszyć obciążenie systemu sądowego i zapewnić podatnikom bardziej efektywne i opłacalne środki rozwiązywania sporów z organami kontrolnymi.

Słowa kluczowe: rozwiązanie sporu podatkowego, kompromis, mediacja, prawo podatkowe, konflikt podatkowy, proces podatkowy, spór podatkowy, interes prywatny, interes publiczny, uzgadnianie interesów podatników.

**CURRENT TRENDS IN THE DEVELOPMENT OF MEDIATION MECHANISMS:
THE EXPERIENCE OF THE USA AND GREAT BRITAIN****Oleg Zaverukha**

*Candidate of Law, Chairman of the Eighth Administrative Court of Appeal (Lviv, Ukraine)
ORCID ID: 0000-0002-7340-9726
ozaverukha@proton.me*

Abstract. This article discusses the use of mediation as an alternative method for resolving legal disputes. It provides insight into the history and development of mediation, emphasizing its advantages over traditional court proceedings and arbitration. Additionally, the article highlights the economic benefits of using mediation as a form of dispute resolution. Mediation involves an impartial third party, the mediator, who assists the parties in communicating, negotiating, and ultimately reaching a settlement. The article notes the difference in the use of mediation between Ukraine and the United States, where mediation is already established as a method for resolving disputes within the structural construction of controlling bodies. The article argues that there is an urgent need to develop and implement mediation mechanisms for resolving tax disputes in Ukraine. Doing so could reduce the burden on the judicial system and provide taxpayers with a more efficient and cost-effective way of resolving disputes with regulatory bodies.

Key words: tax dispute resolution, compromise, mediation, tax law, tax conflict, tax process, tax dispute, private interest, public interest, reconciliation of taxpayer interests.

**АКТУАЛЬНІ НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ МЕДІАТОРНИХ МЕХАНІЗМІВ:
ДОСВІД США ТА ВЕЛИКОБРИТАНІЇ****Олег Заверуха**

*кандидат юридичних наук,
голова Восьмого апеляційного адміністративного суду (Львів, Україна)
ORCID ID: 0000-0002-7340-9726
ozaverukha@proton.me*

Анотація. Стаття присвячена розгляду медіації серед методів альтернативного вирішення правових спорів. Увага приділена генезі розвитку медіації, наведено переваги медіації перед судовим розглядом та арбітражем, ураховано економічну ефективність медіації. Медіація розглядається як високоефективний метод вирішення суперечок, який спирається на допомогу незалежної третьої сторони, медіатора, для полегшення спілкування, переговорів і врегулювання між сторонами. Зроблено акцент на принциповій відмінності перспектив застосування медіації в Україні та США, адже у цій країні можливість застосування медіації закладена вже при визначенні структурної побудови контролюючих органів та їх функціонального призначення. Обґрунтовано нагальну необхідність розробки та імплементації медіаторних механізмів вирішення податкових спорів в Україні, що може

допомогти зменшити навантаження на судову систему та надати платникам податків більш ефективні та рентабельні засоби вирішення їхніх суперечок з контролюючими органами.

Ключові слова: вирішення податкового спору, компроміс, медіація, податкове право, податковий конфлікт, податковий процес, податковий спір, приватний інтерес, публічний інтерес, узгодження інтересів платників податків.

Постановка проблеми. Податкові відносини характеризуються високим рівнем колізійності інтересів платників податків та контролюючих органів. Недостатня чіткість у регулюванні питань щодо оподаткування, регулярні зміни податкового законодавства, призводять до виникнення податкових конфліктів, які традиційно розв'язуються адміністративним або судовим шляхом. В обох випадках відбувається значне витрачання часових та фінансових ресурсів. Застосування медіації може суттєво удосконалити ці процеси, зберегти ресурси, але в українських реаліях це питання залишається недостатньо дослідженим, тоді як досвід застосування медіації в інших країнах свідчить про великий потенціал цього механізму вирішення спорів та високу його ефективність. Само тому зараз вельми необхідними постають дослідження позитивного досвіду інших країн у застосуванні медіації та формулювання потенційних шляхів його імплементації у національне податкове законодавство.

Невирішені раніше проблеми та мета дослідження стосуються визначення потенційних форм застосування медіації при вирішенні податкових спорів, а також процедур обрання та призначення медіаторів, забезпечення основ їх діяльності. Метою статті є аналіз законодавства США та Великобританії й практики вирішення податкових спорів через застосування медіації, формування уявлення про можливості трансформації структури українських податкових органів з метою тісної імплементації інституту податкової медіації.

Виклад основного матеріалу. Медіація як альтернативний метод вирішення правових спорів має довгу історію, починаючи з давніх часів. Його використовували в різних культурах і правових системах по всьому світу, зокрема в Азії, Африці та Європі. У Сполучених Штатах медіація стала популярною в 1970-х і 1980-х роках як відповідь на зростаюче незадоволення вартістю, складністю та невизначеністю процесу судового розгляду. Відтоді медіація стала загальноприйнятим методом вирішення спорів у багатьох галузях законодавства. Медіація також все частіше використовується в спорах про публічну політику, екологічних спорах, міжнародних конфліктах та питаннях щодо оподаткування.

Медіація має багато переваг перед судовим розглядом та арбітражем, включаючи економічну ефективність, неформальність, конфіденційність, гнучкість і здатність зберегти відносини між сторонами. Медіація також може створити креативні та довгострокові рішення, які пристосовані до потреб та інтересів сторін, а не до правових норм чи прецедентів. Роль посередника полягає в тому, щоб сприяти спілкуванню та переговорам між сторонами, допомагаючи їм визначити їхні інтереси, прояснити свої позиції та вивчити можливі рішення.

Медіатор – це нейтральна третя сторона, яка не приймає рішень і не нав'язує сторонам рішення, а навпаки, допомагає їм знайти власні рішення спору. Можна стверджувати, що медіація – це високоефективний метод вирішення суперечок, який спирається на допомогу незалежної третьої сторони, медіатора, для полегшення спілкування, переговорів і врегулювання між сторонами. Його успіх ґрунтується на унікальних особливостях, таких як акцент на інтересах і потребах сторін, його гнучкість, а також здатність зберігати відносини та сприяти взаєморозумінню між сторонами. (Гевін Лайтман і Фелісіті Каллен, 2010).

Аналіз сучасних досліджень дає змогу стверджувати, що використання методів альтернативного вирішення правових спорів (Альтернативне Вирішення Спорів – надалі АВС), включаючи посередництво та арбітраж, має давню історію та зараз вже широко та успішно використовується в різних контекстах, зокрема в комерційних операціях, трудових спорах та справах сімейного права. Методи альтернативного вирішення спорів можна застосовувати в різних випадках, і не існує універсального підходу до вирішення спорів. Варто наголосити на широкому використанні медіації при вирішенні податкових спорів у країнах англо-саксонської групи, тоді як в Україні ці механізми ще знаходяться на ранній стадії свого розвитку і застосування їх до податкових відносин ще потребує адаптації національного законодавства. Причому йдеться як про норми, якими регулюються безпосередньо процедури вирішення податкових спорів, так і норми, якими визначається структура контролюючих органів.

На відміну від України у США можливість застосування медіації закладена вже при визначенні структурної побудови контролюючих органів та їх функціонального призначення. Західні науковці схиляються до думки, що Служба внутрішніх доходів США (Internal Revenue Service) могла б отримати значну користь від вивчення досвіду інших федеральних агентств, підприємств і податкових органів іноземних країн, які успішно використовували методи АВС для вирішення спорів. Подібний вектор можна застосовувати і в українських реаліях, що може сприяти розробленню більш ефективних програм АВС, адаптованих до конкретних потреб і проблем учасників податкових відносин.

Стівен С. Врейп наголошує, що використання методів АВС контролюючими податковими органами може допомогти зменшити навантаження на судову систему та надати платникам податків більш ефективні та рентабельні засоби вирішення їхніх суперечок з ними. Використання методів АВС також може сприяти кращим відносинам між платниками податків і Службою внутрішніх доходів США, оскільки це дозволяє використовувати більш спільний і конструктивний підхід до вирішення спорів (Стівен Врейп, 1994).

Ці статистичні дані підкреслюють широке визнання та успіх АВС, зокрема арбітражу, у приватному секторі. Зрозуміло, що в США багато компаній і фізичних осіб віддають перевагу АВС перед традиційним

судовим процесом через його ефективність, справедливість і економічну ефективність. Ці висновки свідчать про те, що податкові органи також може отримати вигоду від включення АВС у свій процес оскарження, зокрема медіації, яка показала великий успіх у вирішенні спорів в багатьох інших галузях права в США. Переймаючи найкращі практики та процедури АВС інших відомств і юрисдикцій, податкові органи набувають змогу покращити процес оскарження, зменшити судові витрати та надати платникам податків справедливий та ефективний засоби вирішення спорів (Переваги арбітражу для господарських спорів, 2016).

Історії успіху таких федеральних агентств, як Агентство з охорони навколишнього середовища, Військово-повітряні сили США та Адміністрація соціального забезпечення здатні однозначно підкреслити переваги АВС. Використання АВС в рамках діяльності з приводу захисту навколишнього середовища у США економить час і ресурси, а керівники вважають це хорошою інвестицією. Військово-повітряні сили повідомляють про значне скорочення часу, необхідного для вирішення суперечок, і суттєву економію коштів після запровадження політики «Спочатку АВС» (Запобігання та вирішення конфліктів, 2015). В Адміністрації соціального забезпечення США АВС проводять судді з адміністративних справ, і лише невеликий відсоток їхніх рішень оскаржується у федеральних судах (Системне марнотратство та зловживання в Адміністрації соціального забезпечення, 2016). Ці приклади демонструють, що АВС може бути корисним інструментом для вирішення спорів і досягнення економії коштів і ефективності для державних установ.

Емпіричні дослідження свідчать про те, що податкові органи кількох іноземних країн досягли успіху у впровадженні програм АВС у процесах вирішення податкових спорів. Наприклад, у Гонконзі діє система, яка поєднує в собі аспекти обов'язкового арбітражу, коли платники податків можуть подати свої справи до Комісії з перегляду, що складається з професіоналів з різним досвідом (Вирішення податкових спорів: з'являється нова глава, 2010). Австралія вимагає від уряду та платників податків подати заяву про «реальні кроки» перед початком судового розгляду, заохочуючи їх до продовження АВС. Схоже, що такий підхід дає хороші результати в досягненні ранніх рішень у процесі розгляду заперечень і апеляцій.

Податкові органи Великобританії (HM Revenue & Customs, Управління з податкових та митних зборів Його Величності, далі по тексту – HMRC) також успішно впровадили АВС. Дані свідчать про те, що рішення АВС можуть бути досягнуті приблизно в сім разів швидше, ніж судові рішення. Звіт HMRC про оцінку проєктів АВС за 2013 рік показує, що 58 відсотків усіх справ, відібраних для АВС, було повністю вирішено, а ще вісім відсотків – частково (Альтернативне вирішення спорів ADR, 2016).

У США деякі сфери, які можуть бути розглянуті в програмах посередництва податкових органів, включають:

1. Обізнаність і доступність: податкові органи можуть підвищити обізнаність платників податків про програму посередництва та зробити її більш доступною. Це може передбачати посилення інформаційних зусиль для інформування платників податків про програму та забезпечення надання медіації на ранніх стадіях процесу вирішення спору.

2. Кваліфікація та підготовка посередників: контролюючий орган може перевірити кваліфікацію та підготовку своїх посередників, щоб переконатися, що вони володіють необхідними знаннями та навичками для ефективного посередництва в податкових спорах.

3. Час медіації: необхідно переконатися, що медіація пропонується на належному етапі процесу вирішення спору, оскільки доведено, що рання медіація призводить до більш успішних результатів.

4. Обсяг спорів: вивчення обсягу спорів, які підлягають посередництву, необхідне для того, щоб переконатися, що вони охоплюють широкий спектр податкових питань і що платники податків не відмовляються від використання програми через обмеження щодо типів спорів, які можуть бути посередником.

5. Оцінка та вдосконалення: податкові органи можуть запровадити процес оцінювання, щоб постійно оцінювати ефективність програми посередництва та вносити покращення за необхідності (Статут Аляски, 1998).

Вивчаючи успішні стратегії, що використовуються іншими агентствами, і вдосконалюючи програму посередництва для вирішення податкових спорів, податкові органи США здатні підвищити ефективність програми та надати платникам податків ефективніші засоби вирішення податкових спорів.

Однією з існуючих проблем при реалізації механізмів медіації при вирішенні податкових спорів у США є фокус на одноразовості застосування медіації у рамах одного спору. Обмеження програми посередництва податкових органів, згідно з якою платники податків можуть використовувати цей процес лише один раз, може мати кілька негативних наслідків. Хоча контролюючі органи США стурбовані можливим зловживанням процесом, це обмеження також обмежує доступ до медіації для тих, хто може отримати від неї користь у майбутньому (Податкове управління США готує спробувати посередництво в судових справах податкового суду, 1996). Платники податків, які успішно скористалися посередництвом, можуть відмовитися від повторного використання процедури та можуть звернутися до суду для вирішення майбутніх спорів. Це може збільшити навантаження на суди та збільшити витрати для податкової служби.

Крім того, одноразова угода може обмежити доступ до посередництва для платників податків, які можуть мати численні спори з службою внутрішніх доходів (податковою службою). Ці платники податків можуть бути змушені продовжувати судовий розгляд кожного спору, що призведе до збільшення витрат і часу як для платника податків, так і для держави. Дозвіл платникам податків використовувати медіацію більше одного разу за відповідних обставин може допомогти зменшити навантаження на судову систему та податкові органи, а також забезпечити платникам податків більш ефективний і рентабельний спосіб вирішення їхніх суперечок.

Відкриття посередництва для всіх платників податків, незалежно від того, користувалися вони ним раніше чи ні, може бути потенційним вирішенням обмежень програми посередництва, запровадженої податковими органами США. Це забезпечить платникам податків більший доступ до процесу та дозволить їм скористатися посередництвом як життєздатним варіантом для вирішення їхніх суперечок зі службою внутрішніх доходів США. Кімберлі К. Ковач з цього приводу слушно наголошує, що медіація може стати більш ефективною та рентабельною альтернативою судовому розгляду, а розширення доступу до медіації може допомогти зменшити навантаження на суди (Кімберлі К. Ковач, 1994).

Другою проблемою, з якою стикаються учасники податкових спорів у США, є обмежений обсяг доступності застосування медіаторних методів їх вирішення. Розширення доступності посередництва для платників податків має вирішальне значення для підвищення ефективності програми посередництва Служби внутрішніх доходів США. Поточні обмеження зменшують кількість справ, у яких медіація може виграти, і можуть утримати платників податків від пошуку цього альтернативного методу вирішення спору. Дозвіл на використання медіації в кожному спорі, незалежно від суми або складності проблеми, може призвести до більш успішних результатів і зменшити навантаження на Апеляційний офіс і суди (Нью-Йоркське бюро примирення та посередництва, ч. 1, 199).

Наприклад, у Нью-Йорку існує Бюро примирення і посередництва, яке запровадило успішні програми посередництва, що надають доступ кожному платнику податків. Метою цього відомства є вирішення суперечок у рамках Закону про податки та уникнення слухань у Відділі податкових апеляцій (Кодекси, правила та положення штату Нью-Йорк, 1998). Служба внутрішніх доходів США може перевірити успішність таких програм і розглянути можливість впровадження подібних механізмів для інституціоналізації посередництва в усіх спорах платників податків. Медіація може сприяти співпраці, спілкуванню та творчому вирішенню проблем між залученими сторонами (Нью-Йоркське бюро примирення та посередництва, ч. 1, 1999).

Досвід розширення доступності посередництва для всіх платників податків, незалежно від суми суперечки або типу проблеми, може бути корисним для центральних податкових органів. Це дозволить ним використовувати медіацію як більш проактивний та інституціоналізований підхід до вирішення суперечок, а не частковий засіб, який використовується лише в крайньому випадку. У Нью-Йорку Бюро примирення і посередництва успішно закриває понад 90 відсотків справ, що розглядаються ним щороку, що призвело до зменшення кількості справ, поданих до Відділу податкових апеляцій. Цей успіх, ймовірно, пояснюється тим, що медіація може бути швидшим, економічно ефективнішим і менш змагальним способом вирішення спорів.

Успіх локальних агентцій, подібних до нью-йоркського Бюро примирення і посередництва, у наданні посередницьких послуг усім платникам податків і вирішенні високого відсотка справ, які вони розглядають, може стати моделлю як для удосконалення подальшого застосування медіації при вирішенні податкових спорів у США, так і сформуванню правильного вектора при імplementації подібних механізмів в Україні.

При розгляді питань щодо зміни структури податкових органів в Україні доцільно урахувати досвід подібних реформ у США. Важливо зазначити, що хоча за законом Служба внутрішніх доходів США зобов'язана встановлювати процедури небов'язкового посередництва, вони все ще не є широко доступними для всіх платників податків і вважаються крайнім засобом. Як зазначалося раніше, обмежені можливості посередництва для платників податків, а також вимога про те, що переговори з апеляційною службою можуть бути невдалими, є перешкодами для більш широкого використання посередництва в діяльності центрального податкового органу США (Закон про реструктуризацію та реформування IRS, 1998). Однак, оскільки все більше агентств і організацій досягли успіху у використанні посередництва, Служба внутрішніх доходів США має намір продовжувати розширювати свою програму посередництва в майбутньому.

Висновок. Дослідження теоретичних підходів до суті медіації, а також практичного досвіду її застосування у різних країнах світу, дало змогу сформуванню низку висновків, що мають теоретико-прикладний характер:

1. Визначено роль медіатора у вирішенні податкових спорів як нейтральної третьої сторони, яка не приймає рішень і не нав'язує сторонам рішення, а навпаки, допомагає їм знайти власні рішення спору.
2. Охарактеризовано медіацію як високоефективний метод вирішення суперечок, який спирається на допомогу незалежної третьої сторони, медіатора, для полегшення спілкування, переговорів і врегулювання між сторонами.
3. Констатовано, що медіація має багато переваг перед судовим розглядом та арбітражем, включаючи економічну ефективність, неформальність, конфіденційність, гнучкість і здатність зберегти відносини між сторонами.
4. Наголошено на широкому використанні медіації при вирішенні податкових спорів у країнах англо-саксонської групи, тоді як в Україні ці механізми ще знаходяться на ранній стадії свого розвитку і застосування їх до податкових відносин ще потребує адаптації національного законодавства – як норм, якими регулюються безпосередньо процедури вирішення податкових спорів, так і норм, якими визначається структура контролюючих органів.
5. Обґрунтовано недоцільність обмеження можливості застосування медіації при вирішенні податкових спорів шляхом запровадження штучних якісних або кількісних критеріїв до сторін спору. Запропоновано при розробці національних механізмів медіації урахувати досвід США та не встановлювати грошовий бар'єр її застосування, що на практиці свідчить про негативний вплив подібного обмеження.

Список використаної джерел:

1. IRS розширює програму посередництва, *Податкові нотатки сьогодні*, Вип. 211-13, 2 листопада 1998 р.
2. Альтернативне вирішення спорів (ADR): IRS не вдається ефективно використовувати ADR як засіб досягнення взаємовигідних результатів для платників податків і уряду. *Служба адвокатів платників податків, річний звіт Конгресу*. Vol. 1, 2016. С. 211–219. URL: https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/wp-content/uploads/2020/08/ARC16_Volume1_MSP_15_ADR.pdf
3. Вирішення податкових спорів: з'являється нова глава, Податкове адміністрування без кордонів, Ernst & Young, 2010. URL: <https://docplayer.net/9704239-Tax-dispute-resolution-a-new-chapter-emerges-tax-administration-without-borders.html>
4. Гевін Лайтман і Фелісіті Каллен. посередництво в податкових справах. 8 липня 2010 р. URL: http://taxbar.com/wp-content/uploads/2016/01/Mediation_in_Revenue_Cases_FC.pdf.pdf
5. Закон про реструктуризацію та реформування IRS 1998 р. § 3465,26 USCA § 7123(b) (West Supp. 1999)
6. Запобігання та вирішення конфліктів: звіт про політику співробітництва в галузі охорони довкілля та вирішення конфліктів (ECCR) за 2014 фінансовий рік, 18–19 (17 лютого 2015 р.). *US Environmental Protection Agency*. URL: <https://www.udall.gov/documents/ECCRReports/2014/EPAECCRReportFY2014.pdf>
7. Кімберлі К. Ковач, Медіація: Принципи та практика. West Academic; 3rd edition. 1994.
8. Кодекси, правила та положення штату Нью-Йорк, tit. 20, § 4000.5. 1998.
9. Нью-Йоркське бюро примирення та посередництва. Щорічний рапорт за 1997–1998 р.р., Ч. 1. 1999.
10. Нью-Йоркське бюро примирення та посередництва. Щорічний рапорт за 1997–1998 р.р., Ч. 2. 1999.
11. Переваги арбітражу для господарських спорів. *A.B.A., секція Вирішення спорів*. URL: <https://www.americanbar.org/topics/> (останнє відвідування 8 березня 2016 р.).
12. Податкове управління США готове спробувати посередництво в судових справах податкового суду. *Journal of taxation*, Vol. 84, 1996. С. 186.
13. Податкові спори: Альтернативне вирішення спорів (ADR), функції та процедури, Наглядова рада (Указ про внутрішні доходи) (15 березня 2016 р.), URL: www.info.gov.hk/bor/en/functions-procedures.htm.
14. Системне марнотратство та зловживання в Адміністрації соціального забезпечення: як штампування суддів у справах інвалідів коштує сотень мільярдів доларів платників податків: слухання Комітету Палати представників з нагляду та урядової реформи, 114-й конгрес. 2014. *Інформація про Управління з питань інвалідності SSA*. URL: https://www.ssa.gov/appeals/about_odar.html (останнє відвідування 16 березня 2016 р.).
15. Статут Аляски § 43.05.240. URL: <https://casetext.com/pdf-email?slug=alaska-statutes/title-43-revenue-and-taxation/chapter-4305-administration-of-revenue-laws/article-03-remedies-procedure-interest-and-penalties/section-4305240-taxpayer-remedies>
16. Статут Флориди гл. 72.011 (1998). URL: https://law.justia.com/codes/florida/1998/TitleVI/chapter72/72_031.html
17. Стівен Врарпе, Попередні угоди про ціноутворення: IRS знову відкриває альтернативні способи вирішення спорів, *Tax Notes*, Vol. 63. 1994. С. 1343, 1345.

References:

1. IRS Willing to Try Mediation in Docketed Tax Court Cases (1998). *Tax notes today*, Vol. 211-13 (2 Nov 1998) [in English].
2. Alternative dispute resolution (ADR): The IRS is failing to effectively use ADR as a means of achieving mutually beneficial outcomes for taxpayers and the government (2016). *Taxpayer Advocate Service, Annual Report to Congress*. Volume One. P. 211–219. URL: https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/wp-content/uploads/2020/08/ARC16_Volume1_MSP_15_ADR.pdf [in English].
3. Tax Dispute Resolution: A New Chapter Emerges, Tax Administration Without Borders (2010). *Ernst & Young*. URL: <https://docplayer.net/9704239-Tax-dispute-resolution-a-new-chapter-emerges-tax-administration-without-borders.html> [in English].
4. Gavin Lightman and Felicity Cullen QC (2010). *Mediation in Revenue Cases*. 8th July 2010. URL: http://taxbar.com/wp-content/uploads/2016/01/Mediation_in_Revenue_Cases_FC.pdf.pdf [in English].
5. IRS Restructuring and Reform Act of 1998 § 3465,26 U.S.C.A. § 7123(b) (West Supp. 1999) [in English].
6. Conflict Prevention and Resolution Control (2015). *U.S. Envtl. Protection Agency, FY 2014 Environmental Collaboration and Conflict Resolution (ECCR) Policy Report to OMB-CEQ*, 18-19 (Feb. 17, 2015). <https://www.udall.gov/documents/ECCRReports/2014/EPAECCRReportFY2014.pdf> [in English].
7. Kimberlee K. Kovach (1994). *Mediation: Principles and Practice* 16 [in English].
8. New York Codes, Rules and Regulations (1998). tit. 20, § 4000.5 [in English].
9. 1997-1998 N.Y. Bureau of Conciliation & Mediation Service (1999). Annual Report, Part 1 [in English].
10. 1997-1998 N.Y. Bureau of Conciliation & Mediation Service (1999). Annual Report, Part 2 [in English].
11. Benefits of Arbitration for Commercial Disputes (2016), *A.B.A., Section of Dispute Resolution*, URL: http://www.americanbar.org/content/dam/aba/events/dispute_resolution/committees/arbitration/arbitrationguide.authcheckdam.pdf [in English].
12. The IRS is willing to try mediation in Tax Court litigation (1996). *Journal of taxation*, Vol. 84 [in English].
13. Tax Disputes: Alternative Dispute Resolution (ADR), Functions and Procedures, Board of Review (2016). *Inland Revenue Ordinance*, Mar. 15, 2016, www.info.gov.hk/bor/en/functions-procedures.htm [in English].
14. Systemic Waste and Abuse at the Social Security Administration: How Rubber-Stamping Disability Judges Cost Hundreds of Billions of Taxpayer Dollars: Hearing Before the House Committee on Oversight and Government Reform, 114th Cong.

- (2016). *Information About SSA's Office of Disability Adjudication and Review*. URL: https://www.ssa.gov/appeals/about_odar.html [in English].
15. Alaska Statute § 43.05.240 (1998). URL: <https://casetext.com/pdf-email?slug=alaska-statutes/title-43-revenue-and-taxation/chapter-4305-administration-of-revenue-laws/article-03-remedies-procedure-interest-and-penalties/section-4305240-taxpayer-remedies> [in English].
 16. Florida Statute chapter 72.011 (1998). URL: https://law.justia.com/codes/florida/1998/TitleVI/chapter72/72_031.html [in English].
 17. Steven C. Wrappe (1994), Advance Pricing Agreements: The IRS Rediscovered Alternative Dispute Resolution, *Tax Notes, Vol. 63* [in English].