

**О. Б. Заверуха**кандидат юридичних наук,  
голова Восьмого апеляційного адміністративного суду  
ozaverukha@proton.me  
ORCID: 0000-0002-7340-9726

## ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ ІНОЗЕМНИХ ПРАКТИК ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ КОНФЛІКТІВ АЛЬТЕРНАТИВНИМИ МЕТОДАМИ

*У статті визначено місце медіації серед одного із кількох доступних методів для досягнення взаємоприйняттого вирішення спору. Зроблено наголос на ролі медіатора, яким є незалежна третя сторона, що відіграє вирішальну роль у сприянні мировій угоді між сторонами, що сперечаються. Підкреслено ефективність застосування медіації у ситуаціях, коли спір може бути особливо складним для вирішення між самими сторонами, а присутність і допомога довіреної третьої сторони, зокрема навченого та досвідченого посередника, може значно покращити процес переговорів і збільшити ймовірність успіху. Виявлено низку характерних рис медіації при вирішенні податкових спорів у США та Великобританії: а) у чистому вигляді медіація повністю керується залученими сторонами, і вона є суто добровільною; б) будь-яка зі сторін має можливість у будь-який час припинити процес медіації; в) цей вид медіації є дуже ефективним, оскільки дозволяє сторонам контролювати результат і сприяє взаємоприйнятному вирішенню спору.*

*Розглянуто діяльність Апеляційного офісу у структурі контролюючих органів США, який працює як незалежний і неупереджений форум, має повноваження вирішувати справи шляхом переговорів, примирення і компромісу, та який забезпечує адміністративний процес оскарження для платників податків, що не погоджуються з висновками податкової служби. Значна увага приділена також досвіду реалізації альтернативних шляхів вирішення податкових спорів профільним структурним підрозділом податкової служби Великобританії, де за рахунок активізації процедур застосування медіації при їх вирішенні за останні роки вдалося досягти семикратного скорочення часу для розгляду та позитивного вирішення податкових спорів. Розглянуто перспективи трансформації податкових органів України відповідно до доведеної позитивним емпіричним досвідом США та Великобританії моделі із формування окремого підрозділу, який займатиметься процесами досудового примирення.*

**Ключові слова:** апеляція, контролюючі органи, медіатор, медіація, компроміс, платник податків, податковий конфлікт, податковий примус, податковий спір, справедливість, узгодження позицій сторін.

Для початку важливо розуміти медіацію як альтернативний метод вирішення суперечок (Альтернативне Вирішення Спорів – далі по тексту АВС), який є альтернативою традиційним формам, таким як судовий процес і арбітраж. Медіація є лише одним із кількох доступних методів для досягнення взаємоприйняттого вирішення спору. Медіатор, незалежна третя сторона, відіграє вирішальну роль у сприянні мировій угоді між сторонами, що сперечаються. У ситуаціях, коли спір може бути особливо складним для вирішення між самими сторонами, присутність і допомога довіреної третьої сторони, зокрема навченого

та досвідченого посередника, може значно покращити процес переговорів і збільшити ймовірність успіху.

Це є причиною призначення та ролі медіатора, що відрізняє медіацію від інших переговорних процесів. Ця унікальна особливість також відповідає за надзвичайний рівень успіху медіації, що призвело у багатьох країнах світу до сприятливого ставлення до неї судами. Суди встановили правило практики, яке карає сторони за необґрунтовану відмову від пропозицій посередництва (але не будь-яких інших пропозицій щодо переговорів) у вигляді витрат. Отже, можна сказати, що медіація є дуже ефектив-

ним і улюбленим методом вирішення суперечок, який базується на залученні медіатора для сприяння мировій угоді між залученими сторонами. [4]<sup>1</sup>

Безумовно, використання медіації при вирішенні податкових спорів, здатне значним чином підвищити ефективність їх вирішення, скоротити час на досягнення результату та розвантажити судову гілку влади. Проте, для імплементації медіації у сфері вирішення податкових спорів, потрібно не лише розробити процедуру її проведення, а й удосконалити структуру податкових органів. Наприклад, у США структура Служби внутрішніх доходів (аналог Державної податкової служби в Україні – Internal Revenue Service, далі по тексту – IRS) добре підходить для того, щоб скористатися перевагами посередництва. Медіація у цій країні застосовується як дуже гнучка процедура, яка реалізується за участі медіатора для сприяння мировій угоді між сторонами. [11, с. 23]<sup>2</sup> Роль медіатора зводиться до контролю за процесом, а самі сторони контролюють зміст медіації. [15, с. 3]<sup>3</sup> Податкове управління США визначає медіацію схожим чином, як використання навченої особи для допомоги сторонам у досягненні взаємоприйняттого врегулювання. Медіатор не має незалежних повноважень і не приймає жодних рішень і не пропонує висновків. Натомість рішення мають приймати самі сторони. [17, с. 22]<sup>4</sup>

У чистому вигляді медіація повністю керується залученими сторонами, і вона є суто добровільною. Будь-яка зі сторін має можливість у будь-який час припинити процес медіації. Цей вид медіації є дуже ефективним, оскільки дозволяє сторонам контролювати результат і сприяє взаємоприйнятному вирішенню спору. Отже, структура IRS у США чудово підходить для використання медіації, яка є гнучким і добровільним механізмом, що дозволяє сторонам контролювати

зміст і результат реалізації процедур медіації. [9, с. 549-567]<sup>5</sup>

На відміну від функціональної та структурної побудови Державної податкової служби в Україні, структура IRS у США сприяє використанню медіації через те, що апеляційна служба прагне вирішувати справи без судового розгляду. Незважаючи на успіх Апеляційного офісу у врегулюванні спорів платників податків, IRS не рішуче впроваджувала деякі методи АВС. Якщо впроваджуються будь-які подібні методи, вони мають тенденцію бути обмеженими за обсягом. [18, с. 6]<sup>6</sup>

Аналізуючи генезу механізму податкової медіації у США варто зробити наголос на урахуванні об'єктивних економіко-правових реалій, що мали вплив на правове регулювання медіації. Так, у відповідь на Закон про вирішення адміністративних спорів 1990 року, IRS запровадила процедури включно з посередництвом, щоб відповідати вимогам, викладеним у цьому Законі щодо більшого використання АВС. Закон про вирішення адміністративних спорів було прийнято Конгресом, щоб заохотити федеральні агентства скористатися перевагами процесів альтернативного вирішення спорів, [5, 6]<sup>7</sup> і всі федеральні агентства зобов'язані були впроваджувати процедури такого вирішення. У результаті IRS запровадила ініціативи з вирішення спорів, включно з використанням медіації, щоб досягти своїх цілей щодо зменшення загального часу, витрат і тягаря платників податків, пов'язаного з вирішенням спорів. [16, с. 217, 233]<sup>8</sup>

Хоча для переконання посадових осіб IRS у потенційних перевагах посередництва потрібен був певний час, успіх апеляційного офісу

<sup>5</sup> [ , с. ]Емі С. Вей, Чи може посередництво бути відповіддю на проблеми платників податків? Перевірка програми посередництва Служби внутрішніх доходів. *Ohio state journal on dispute resolution*, Vol. 15. 2000. С. 549-567. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/159566515.pdf>

<sup>6</sup> [ , с. ] Томас Картер Лаутан и Стивен С. Рэпп, Создание лучшего решения: адаптация процедур IRS к разрешению спора, *Tax Notes Today*, 224-69, Nov. 18, 1996. С. 6.

<sup>7</sup> [ , с. ] Державна організація та працівники: 5 U.S. Code §§ 556-593 (зі змінами, внесеними Законом про адміністративне вирішення спорів 1996 року), URL: <https://uscode.house.gov/view.xhtml?path=/prelim@title5/part1/character5&edition=prelim>; Державна організація та працівники: 5 U.S. Code §§ 571-584. URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/5/part-1/chapter-5/subchapter-IV>.

<sup>8</sup> [ , с. ] Робін Дж. Еванс, Закон про адміністративне вирішення спорів 1996 року: покращення використання Федеральним агентством альтернативних процесів вирішення спорів, *Огляд адміністративного права*, № 50. 1998. С. 217, 233.

<sup>1</sup> [ , с. ]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](http://taxbar.com/wp-content/uploads/2016/01/Mediation_in_Revenue_Cases_FC.pdf.pdf)

<sup>2</sup> [ , с. ]Кімберлі К. Ковач, Медіація: Принципи та практика. West Academic; 3rd edition. 1994, с. 23.

<sup>3</sup> [ , с. ]Роберт Р. Пігопосі, Мистецтво медіації, *Репортер*, V.1, 1999 р., С. 3.

<sup>4</sup> [ , с. ] Internal Revenue Service: IRS Initiatives to Resolve Disputes of Tax Liability. General Accounting Office, Report No. Ggd-97-71, Ч. 2, 1997. С. 22. URL: <https://www.gao.gov/assets/ggd-97-71.pdf>

та вимоги запровадженого у 90-ті роки минулого століття у США Закону про вирішення адміністративних спорів повинні сприяли запровадженню посередництва та інших методів ABC. Емпіричні дані свідчать про надзвичайно обмежене застосування IRS альтернативних методів вирішення податкових спорів, але вона вжила заходів для запровадження медіації як частини своїх ініціатив із вирішення спорів і продовжила вивчати потенційні переваги медіації та інших процесів ABC у подальшому. [17, с. 3]<sup>9</sup>

У відповідь на Закон про адміністративне вирішення спорів 1990 року у США у 1995 році було розпочато однорічну перевірку медіації, яку кілька разів поновлювали, у тому числі ще на два роки, починаючи з 1998 року. Незважаючи на обмеження щодо того, коли можна використовувати медіацію, програма вдосконалювалася з кожним тестовим періодом, надаючи платникам податків більше можливостей використовувати медіацію для вирішення своїх спорів. [18, с. 37]<sup>10</sup>

Закон про реструктуризацію та реформування IRS від 1998 року мав на меті зробити IRS агенцією, орієнтованою на клієнта, і пропонує, щоб IRS встановила процедури для платників податків і Апеляційного офісу, щоб вимагати посередництва щодо будь-якого невирішеного питання. Незважаючи на певні обмеження доступу до процедур медіації у США, очікується, що в майбутньому ці обмеження зникнуть. [9, с. 553]<sup>11</sup>

Зрозуміло, що багато іноземних податкових органів визнали переваги альтернативного вирішення податкових спорів і прагнули запровадити різні подібні програми. Приклад апеляційної системи Гонконгу, яка включає аспекти обов'язкового арбітражу, демонструє, що податкові органи можуть приймати творчі рішення для вирішення спорів. [3, 14]<sup>12</sup> В Австралії

юридична вимога подати заяву про «справжні кроки» перед початком судового розгляду заохочує використання альтернативних методів вирішення спорів, що призводить до хороших результатів у досягненні рішень на ранніх стадіях процесу. Подібним чином Податкове та митне управління Її Величності (HMRC – Her Majesty Revenue and Customs) у Сполученому Королівстві досягло успіху з альтернативними рішеннями, досягаючи рішень приблизно в сім разів швидше, ніж судові рішення, і з високим рівнем повного або часткового вирішення справ. Ці успіхи демонструють потенційні переваги механізмів альтернативного вирішення спорів у сфері оподаткування і свідчать про те, що податкові органи мають продовжувати досліджувати та розвивати власні процедури альтернативного вирішення спорів. [1, с. 211-219]<sup>13</sup>

У США Апеляційний офіс у структурі контролюючих органів працює як незалежний і неупереджений форум, який забезпечує адміністративний процес оскарження для платників податків, які не погоджуються з висновками податкової служби. Офіс має повноваження вирішувати справи шляхом переговорів, примирення та компромісу. Апеляційний офіс є невід'ємною частиною структури IRS і служить буфером між відділом перевірки IRS і платником податків. [13]<sup>14</sup> Відділ експертизи відповідає за перевірку податкових декларацій та визначення правильної суми податкового зобов'язання платника податків. Якщо платник податків не погоджується з висновками відділу перевірок, справа передається на розгляд до апеляційної служби. Апеляційна служба також вирішує спори, пов'язані з штрафними санкціями, відсотками та іншими питаннями, пов'язаними з податками. При цьому вона наділено доволі широким масивом дискреційних повноважень, що робить ефективним процес пошуку спільного рішення учасників податкового конфлікту.

<sup>9</sup> [ , с. ] Internal Revenue Service: IRS Initiatives to Resolve Disputes of Tax Liability. General Accounting Office, Report No. Ggd-97-71, Ч. 2, 1997. С. 3. URL: <https://www.gao.gov/assets/ggd-97-71.pdf>

<sup>10</sup> [ , с. ] Томас Картер Лаутан и Стивен С. Рэпп, Создание лучшего решения: адаптация процедур IRS к разрешению спора, *Tax Notes Today*, 224-69, Nov. 18, 1996. С. 37.

<sup>11</sup> [ , с. ] Емі С. Вей, Чи може посередництво бути відповіддю на проблеми платників податків? Перевірка програми посередництва Служби внутрішніх доходів. *Ohio state journal on dispute resolution*, Vol. 15. 2000. С. 549-567. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/159566515.pdf>

<sup>12</sup> [ , с. ] 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-administra->

<tion-without-borders.html>; 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](http://www.info.gov.hk/bor/en/functions-procedures.htm).

<sup>13</sup> [ , с. ] 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](https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/wp-content/uploads/2020/08/ARC16_Volume1_MSP_15_ADR.pdf)

<sup>14</sup> [ , с. ] Національне управління архівами та документами, Керівництво уряду Сполучених Штатів. URL: <https://www.archives.gov/federal-register/publications/government-manual.html>

Використання Апеляційним офісом посередництва для вирішення спорів платників податків забезпечує численні переваги. Наприклад, посередництво є добровільним і конфіденційним процесом, який дозволяє сторонам спілкуватися безпосередньо одна з одною, що часто може призвести до більш задовільного вирішення, ніж судовий процес. Медіація також є менш формальним процесом, ніж судовий процес, який може бути тривалим, дорогим і емоційно виснажливим. Крім того, медіація надає сторонам можливість досягти взаємовигідного врегулювання, яке може бути недоступним через судовий розгляд. [12, с. 38-39]<sup>15</sup>

Тривалий час IRS вагалася щодо впровадження певних методів альтернативного вирішення податкових спорів, включаючи посередництво, але через успіх Апеляційної служби у врегулюванні спорів платників податків, нещодавнє законодавство та збільшення використання методів альтернативного вирішення спорів в інших країнах спонукали IRS до подальшого розвитку та розширення програм свого посередництва. [7, с. 267]<sup>16</sup>

Розглядаючи перспективи трансформації податкових органів України за наведеним вище прикладом шляхом формування окремого підрозділу, який займатиметься процесами досудового примирення, варто підкреслити, що медіація може забезпечити більш спільний підхід до вирішення спорів, що потенційно призведе до швидшого та ефективнішого вирішення. Крім того, посередництво може зменшити навантаження на інші підрозділи Державної податкової служби України, дозволяючи вирішувати справи без проходження формального процесу оскарження, звільняючи ресурси для більш складних справ. Досвід застосування посередництва у США свідчить про повну відповідність діяльності апеляційного підрозділу контролюючого органу із основним функціональним призначенням податкового органу щодо збору належної суми податкових надходжень з найменшими витратами для населення. Отже, такий підхід з великою долею вірогідності гарантуватиме найвищий ступінь суспільної довіри до чесності, ефективності та справедливості при вирішенні спірних ситуацій, пропонуючи неконфліктну альтернативу вирішення спорів. [12, с. 38-39]<sup>17</sup>

<sup>15</sup> [с. ] Кірстен Дж. Макдоно, Вирішення федеральних податкових спорів через ADR. *ARB Journal*, № 6, 1993, С. 38-39.

<sup>16</sup> [с. ] Джеймс А. Дохерти, Медіація, *Податковий радник*, № 30. 1999. С. 267.

<sup>17</sup> [с. ] Кірстен Дж. Макдоно, Вирішення федеральних податкових спорів через ADR. *ARB Journal*, № 6, 1993, С. 38-39.

Загалом, незважаючи на те, що апеляційне управління може бути обережним щодо впровадження медіації, є вагомими причини розглянути можливість її використання під час вирішення спорів платників податків. У США Апеляційне управління успішно вирішує спори платників податків без використання посередництва, і IRS обережно ставиться до впровадження медіації, яка може збільшити навантаження на Офіс і потенційно поставити під загрозу його успіх. Однак структура IRS і місія Апеляційного офісу свідчать про те, що посередництво у США є корисним інструментом для вирішення спорів платників податків і уникнення дорогих судових процесів. Може знадобитися час, щоб переконати посадових осіб IRS у перевагах посередництва, але оскільки все більше іноземних податкових органів і державних податкових органів США приймають програми альтернативного вирішення спорів, податкові органи також наслідували їхній приклад. [9, с. 261]<sup>18</sup>

Усе наведене дає підстави для висновку, що медіація може бути корисним методом вирішення суперечок або проблем у будь-якому випадку, коли такі суперечки або проблеми можуть бути врегульовані за домовленістю між сторонами. Медіація – це процес, який призначений для полегшення цього врегулювання, але це не єдиний доступний варіант. У деяких випадках може знадобитися схвалення угоди третьою стороною, наприклад судом. У таких випадках угода, досягнута шляхом посередництва, може потребувати схвалення третьої сторони. Зрештою, придатність медіації як методу вирішення конкретного спору залежатиме від ряду факторів, включаючи характер спору, залучені сторони та їхнє бажання брати участь у процесі.

Ці особливості підкреслюють необхідність обережності та ретельного розгляду під час використання медіації для вирішення публічно-правових спорів, особливо в контексті спорів щодо доходів, у яких бере участь державний орган. Необхідно брати до уваги публічні обов'язки таких органів та вплив їхніх дій на інших платників податків і загальну справедливість податкової системи. Посередництво не повинно призводити до врегулювання, яке порушує такі обов'язки або завдає шкоди тре-

<sup>18</sup> [с. ] Емі С. Вей, Чи може посередництво бути відповіддю на проблеми платників податків? Перевірка програми посередництва Служби внутрішніх доходів. *Ohio state journal on dispute resolution*, Vol. 15. 2000. С. 549-567. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/159566515.pdf>

тім сторонам. Необхідно дотримуватися принципів справедливості та одноманітності, а врегулювання має базуватися на суті спору, а не на будь-яких розбіжностях у тактиці чи методах переговорів. Нарешті, публічне оприлюднення спору та умов врегулювання може бути необхідним для підтримки довіри суспільства до системи доходів і запобігання преференційному ставленню до певних платників податків.

Очевидно, що фахівцям, які займаються доходами, важливо добре розуміти основоположні правові принципи та проблеми у спорах щодо доходів, щоб ефективно брати участь у процесі медіації. Це стосується не лише медіатора, а й представників кожної сторони, яка бере участь у медіації. Особливі обставини, такі як публічні обов'язки податкового органу та необхідність справедливого та єдиного підходу, також слід враховувати під час процесу медіації. З цього приводу Гевін Лайтман і Фелісіті Каллен наголошують, що, як і у випадку будь-якого врегулювання, сторони, які беруть участь у посередництві щодо доходів, повинні мати щире бажання досягти вирішення та бути готовими вести переговори сумлінно. [4]<sup>19</sup>

Хоча в багатьох випадках посередництво надають перевагу над судовим процесом, існують певні проблеми та обмеження щодо використання посередництва в податковій сфері. Однією з основних проблем є складність податкового законодавства та нормативних актів, через які посереднику без досвіду оподаткування може бути важко зрозуміти проблеми та допомогти сторонам досягти вирішення. Крім того, у податкових спорах часто беруть участь кілька сторін, наприклад платник податків, його бухгалтер і податковий орган, що може ускладнити процес медіації. [10, с. 7-9]<sup>20</sup>

Іншою проблемою є традиційний змагальний підхід контролюючого податкового органу до вирішення суперечок, який може не сприяти створенню атмосфери співпраці та співпраці, якої вимагає медіація. Наприклад, у США IRS історично була зосереджена на забезпеченні виконання податкового законодавства та правил, і може розглядати посередництво як м'який підхід, який може підірвати їхні повноваження.

<sup>19</sup> [ , с. ] 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](http://taxbar.com/wp-content/uploads/2016/01/Mediation_in_Revenue_Cases_FC.pdf)

<sup>20</sup> [ , с. ] Кеннет Р. Фейнберг, Медіація — бажаний метод вирішення суперечок, *Pepperdine Law Review*, Вип. 16, 1989. С. 7-9. URL: <https://digitalcommons.pepperdine.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1780&context=plr>

Крім того, посередництво може бути недоцільним у випадках, коли між сторонами існує значний дисбаланс влади, наприклад, коли податковий орган хоче стягнути велику суму грошей із власника малого бізнесу. [10, с. 6-7]<sup>21</sup> У таких випадках платник податків може відчувати тиск, щоб погодитися на врегулювання, яке не відповідає його інтересам, просто щоб уникнути потенційних наслідків продовження судового розгляду.

Незважаючи на ці труднощі, існує багато потенційних переваг використання медіації в податкових спорах, таких як можливість зберегти відносини між сторонами, знайти креативні рішення складних питань і скоротити час і витрати, пов'язані з традиційним судовим розглядом. Тоня М. Шерер та Емі С. Ві служно наголошують, що при правильному підході та готовності до співпраці медіація стає ефективним інструментом вирішення податкових спорів. [19, с. 220-221; 9, с. 265]<sup>22</sup> У цьому аспекті варто погодитися з Емі Гамільтон щодо потенційних переваг використання медіації у вирішенні претензій платників податків. Вона у своїх роботах неодноразово підкреслювала, що посередництво може заощадити час і гроші як для податкових органів, так і для платників податків, а також може призвести до більш креативних і задовільних рішень спорів. [8, с. 155]<sup>23</sup>

Зрозуміло, що податкове управління у багатьох країнах світу вже досягло прогресу у впровадженні медіації в процес оскарження, але завжди є можливості для вдосконалення. Ці аспекти варто відразу враховувати при розбудові моделі імплементації медіативних процедур вирішення податкових спорів в Україні та при розробці структурної реформи контролюючих органів. Наприклад, вивчаючи процедури інших відомств, які ефективно використовують медіацію, податкові органи можуть ураху-

<sup>21</sup> [ , с. ] Кеннет Р. Фейнберг, Медіація — бажаний метод вирішення суперечок, *Pepperdine Law Review*, Вип. 16, 1989. С. 6-7. URL: <https://digitalcommons.pepperdine.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1780&context=plr>.

<sup>22</sup> [ , с. ] Тоня М. Шерер, Коментар, Альтернативне вирішення спорів у Федеральній податковій арені: Служба внутрішніх доходів відкриває свої двері для медіації, *Dispute Resolution*. Vol. 2, 1997, С. 220-221. С. 218; Емі С. Вей, Чи може посередництво бути відповіддю на проблеми платників податків? Перевірка програми посередництва Служби внутрішніх доходів. *Ohio state journal on dispute resolution*, Vol. 15. 2000. С. 549-567. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/159566515.pdf>

<sup>23</sup> [ , с. ] Емі Гамільтон, Россотті призначив нового адвоката платників податків, двох заступників комісара, *Tax Notes Today*, № 98. 1998 С. 155.

вати у своїй діяльності їхні успіхи і запровадити зміни для підвищення ефективності медіації у вирішенні податкових спорів. [2, с. 12-13]<sup>24</sup> У США подібний наголос сприяв якісній зміні регулювання процедур вибору медіаторів, навчання персоналу IRS процедурам медіації, а також більш ґрунтовного урегулювання підходів до обрання влучного часу і частоти сеансів медіації. Загалом зараз IRS продовжує розвивати свої успіхи в медіації та працювати над подальшим удосконаленням вирішення спорів платників податків у своєчасний та економічно ефективний спосіб.

**Висновки.** Підсумовуючи характеристику медіації як сучасного та ефективного механізму вирішення податкових спорів, а також досвід її застосування у США, Великобританії, Гонконгу, Австралії, варто зробити наступні висновки:

1. Існує нагальна потреба комплексної розробки дорожньої карти щодо впровадження в Україні програм медіації при вирішенні податкових спорів, що передбачає не тільки розробку процедур її проведення, а глибинне структурне удосконалення податкових органів із формуванням та належним забезпеченням профільних підрозділів, які займатимуться забезпеченням реалізації програм медіації.

2. Імплементация медіації у сфері вирішення податкових спорів передбачає формування та нормативне закріплення низки критеріїв, що мають застосовуватися у ході професійного відбору кандидатів на роль медіатора при вирішенні податкових спорів. Використання навченої особи для допомоги сторонам у досягненні взаємоприйняттого врегулювання здатне пришвидшити вирішення податкового спору. При цьому медіатор не має незалежних повноважень, не приймає жодних рішень і не пропонує висновків. Натомість рішення мають приймати самі сторони.

3. Констатовано позитивний досвід використання медіації у Великобританії, про що свідчить досягнення позитивних рішень учасниками податкових спорів та контролюючими органами саме шляхом застосування альтернативних методів вирішення податкових спорів, що приблизно в сім разів швидше, ніж судові рішення.

4. Доцільним є трансформація структури податкових органів України шляхом формування окремого підрозділу, який займатиметься

процесами досудового примирення. Застосування таким підрозділом медіації може забезпечити більш спільний підхід до вирішення спорів, що потенційно призведе до швидшого та ефективнішого вирішення. Це може зменшити навантаження на інші підрозділи Державної податкової служби України, дозволяючи вирішувати справи без проходження формального процесу оскарження, звільняючи ресурси для більш складних справ.

#### Список використаних джерел:

1. 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](https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/wp-content/uploads/2020/08/ARC16_Volume1_MSP_15_ADR.pdf)
2. Брайан Дж. Арнольд, Рекомендовано покращити співпрацю між податковою службою Канади та департаментом фінансів, *Tax Notes International*, № 17, 1998. С. 12-13.
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](http://taxbar.com/wp-content/uploads/2016/01/Mediation_in_Revenue_Cases_FC.pdf.pdf)
5. Державна організація та працівники: *5 U.S. Code §§ 556-593* (зі змінами, внесеними Законом про адміністративне вирішення спорів 1996 року), URL: <https://uscode.house.gov/view.xhtml?path=/prelim@title5/part1/chapter5&edition=prelim>
6. Державна організація та працівники: *5 U.S. Code §§ 571-584*. URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/5/part-1/chapter-5/subchapter-IV>
7. Джеймс А. Дохерти, Медіація, *Податковий радник*, № 30. 1999. С. 267.
8. Емі Гамільтон, Россотті призначив нового адвоката платників податків, двох заступників комісара, *Tax Notes Today*, № 98. 1998 С. 155.
9. Емі С. Вей, Чи може посередництво бути відповіддю на проблеми платників податків? Перевірка програми посередництва Служби внутрішніх доходів. *Ohio state journal on dispute resolution*, Vol. 15. 2000. С. 549-567. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/159566515.pdf>
10. Кеннет Р. Фейнберг, Медіація — бажаний метод вирішення суперечок, *Pepperdine Law Review*, Вип. 16, 1989. С. 7-9. URL: <https://>

<sup>24</sup> [, с. ] Брайан Дж. Арнольд, Рекомендовано покращити співпрацю між податковою службою Канади та департаментом фінансів, *Tax Notes International*, № 17, 1998. С. 12-13.

- digitalcommons.pepperdine.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1780&context=plr
11. Кімберлі К. Ковач, Медіація: Принципи та практика. *West Academic*; 3rd edition. 1994, С. 23.
  12. Кірстен Дж. Макдоно, Вирішення федеральних податкових спорів через ADR. *ARB Journal*, № 6, 1993, С. 38-39.
  13. Національне управління архівами та документами, Керівництво уряду Сполучених Штатів. URL: <https://www.archives.gov/federal-register/publications/government-manual.html>
  14. 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](http://www.info.gov.hk/bor/en/functions-procedures.htm)
  15. Роберт Р. Ріголосі, Мистецтво медіації, *Репортер*, V.1, 1999 р., С. 3.
  16. Робін Дж. Еванс, Закон про адміністративне вирішення спорів 1996 року: покращення використання Федеральним агентством альтернативних процесів вирішення спорів, *Огляд адміністративного права*, № 50. 1998. С. 217, 233.
  17. Служба внутрішніх доходів: Ініціативи IRS щодо вирішення спорів з приводу податкових зобов'язань. *General Accounting Office, Report No. GGD-97-71*, Ч. 2, 1997. С. 22. URL: <https://www.gao.gov/assets/ggd-97-71.pdf>
  18. Томас Картер Лаутан и Стивен С. Рэпп, Создание лучшего решения: адаптация процедур IRS к разрешению спора, *Tax Notes Today*, 224-69, 18 листопада, 1996. С. 6.
  19. Тоня М. Шерер, Коментар, Альтернативне вирішення спорів у Федеральній податковій арені: Служба внутрішніх доходів відкриває свої двері для медіації, *Dispute Resolution*. Vol. 2, 1997, С. 220-221.

### **Zaverukha O. B. The potential for adopting foreign practices in Ukraine for resolving tax-related conflicts using alternative methods**

*The article focuses on the role of mediation in resolving disputes and the importance of the mediator as an independent third party. The mediator's role in facilitating communication and negotiation between the parties is emphasized. Mediation is seen as an effective method for resolving difficult disputes, and the presence of a trained and experienced mediator can significantly improve the negotiation process and increase the likelihood of success. The article also highlights the characteristic features of mediation in resolving tax disputes in the US and the UK, such as its voluntary nature and the ability of any party to terminate the process at any time. This type of mediation is highly effective, allowing the parties to control the outcome and reach a mutually acceptable resolution of the dispute.*

*The article explores the function of the Office of Appeals within the regulatory agencies of the United States. This office acts as an independent and fair forum with the power to resolve cases through compromise, negotiation, and conciliation, providing an administrative appeal process for taxpayers who do not agree with the findings of the Internal Revenue Service. Also, it's examined the successful implementation of alternative methods of resolving tax disputes in a specialized unit of the UK tax service. This unit has achieved a significant reduction in the time taken to resolve tax disputes through the activation of mediation procedures. The article considers the potential for transforming the tax authorities in Ukraine according to the model proven by the positive experiences of the United States and Great Britain. This would involve the formation of a separate unit responsible for pre-trial reconciliation processes.*

**Key words:** *appeal, regulatory bodies, mediator, mediation, compromise, taxpayer, tax conflict, tax enforcement, tax dispute, justice, reconciliation of parties' positions.*