

9 18-12/312

*На правах рукописи*



Ахмед Хайдер Наджиб Ахмед

**ОБЖАЛОВАНИЕ АДМИНИСТРАТИВНЫХ РЕШЕНИЙ НАЛОГОВЫХ  
ОРГАНОВ В РЕСПУБЛИКЕ ИРАК**

Специальность 12.00.14 – административное право;  
административный процесс

**Автореферат**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата юридических наук

МОСКВА 2018 г

Диссертация выполнена на кафедре административного и финансового права юридического института Российского университета дружбы народов

**Научный руководитель:**

**Макарчук Злата Владимировна**  
кандидат юридических наук, доцент  
кафедры административного и финансового права  
юридического института РУДН

**Официальные оппоненты:**

**Шмалий Оксана Васильевна**  
доктор юридических наук, доцент, заведующая  
кафедрой административного и служебного права,  
Южно-Российского института управления- филиала  
Российской академии народного хозяйства и  
государственной службы при Президенте  
Российской Федерации РАНХиГС

**Дёмин Алексей Афанасьевич**  
кандидат юридических наук, доцент кафедры  
административного права Московского  
государственного университета имени  
М.В.Ломоносова МГУ

**Ведущая организация:**

Московский государственный институт  
международных отношений (университет) МИД  
России МГИМО кафедра административного и  
финансового права



Защита диссертации состоится «10» октября 2018 г. в 16.30 часов на заседании диссертационного совета Д 212.203.29 при ФГАОУ ВО «Российский университет дружбы народов» по адресу: 117198, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, д. 6, ауд. 347.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке ФГАОУ ВО «Российский университет дружбы народов» по адресу: 117198, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, д. 6.

Автореферат и объявление о защите диссертации отправлены для размещения на официальном сайте Министерства образования и науки Российской Федерации в Интернет: <http://vak2.ed.gov.ru> « 4 » 06 2018 г.

Автореферат разослан «\_\_\_» июня 2018 г.

Учёный секретарь  
Диссертационного совета  
кандидат юридических наук, доцент

А.Р. Батяева

2018540149



## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. На сегодняшний день в Ираке сложилось многоотраслевое регулирование производства по обжалованию решений публичной администрации вообще, и налоговой в частности, которое не отличается четкостью и единообразием подходов. Наряду с административными правовыми актами применяются гражданские и гражданско-процессуальные нормы, издаются узкоспециализированные правовые документы. В этих условиях существует определенная неоднозначность в применении терминов и понятий, различия в определении порядка обжалования, видов административных решений и органов, принимающих эти решения и рассматривающих жалобы по ним.

Что касается иракского налогового законодательства, то оно устанавливает свой особый порядок обжалования решений и действий налоговой публичной администрации, отличный от общего порядка обжалования в административном праве. Вместе с тем, также отличаются и установленные сроки для подачи жалоб на налогово-административные решения от аналогичных сроков для обжалования решений, не относящихся к налоговой сфере. Обращает на себя внимание тот факт, что в научных трудах по налоговым правоотношениям Ирака и других арабских стран нет единого подхода к использованию определенной терминологии относительно порядка разрешения административных конфликтов или обжалования административных решений и ненормативных актов налоговых органов. Так в отношении ненормативных актов применяются термины "решение в сфере налогов", "административное решение в сфере налогов", "налоговое административное решение", "налоговое решение", возможны и другие термины. То же самое касается названия органов публичной администрации, в компетенции которых находится контроль за правильностью и своевременностью уплаты налогов в Ираке. Как в научной литературе, так и в законодательстве мы встречаем следующие наименования: налоговый административный орган, административный орган по налогам, налоговая власть, финансовая власть, налоговая администрация, и другие термины.

Таким образом, приводимая в иракском налоговом законодательстве терминология относительно порядка обжалования не имеет единого понятийного аппарата, а органы, компетентные в рассмотрении налоговых жалоб также разрознены, одни из них имеют административный статус и относятся к так называемым органам активной налоговой администрации, другие выполняют юрисдикционные функции и формируются в соответствии с распоряжениями министра финансов Ирака в составе налоговой администрации для разрешения споров, возникающих по различным видам налогов.

Определенные проблемы вызывает и вопрос о доказательствах, который заслуживает внимания с точки зрения доказательной юридической силы тех или иных документов, предоставляемых налогоплательщиком или налоговым органом на всех этапах обжалования, учитывая, что предоставляемые в контексте налоговых споров доказательства имеют ряд своих условий и принципов ввиду специфики налоговых решений.

Необходимо отметить, что проблемам правового регулирования обжалования в административном праве Ирака посвящены многочисленные научные публикации и монографические работы, но до настоящего времени комплексное

исследование и анализ правовых проблем, связанных с порядком обжалования именно в налоговой сфере, не проводилось.

Таким образом, актуальность избранной темы определяется необходимостью теоретического осмысления практико-прикладных проблем, связанных с правовой регламентацией процедуры обжалования действий или бездействия и решений налоговых органов в административном делопроизводстве в Ираке и определении приоритетных направлений развития системы налогово-административного регулирования в условиях реформирования налогового законодательства Республики Ирак.

**Состояние разработанности темы исследования.** Теоретическую основу диссертации составили главным образом труды российских и иракских ученых, а также специалистов ряда арабских стран в области административного правоуложения, финансовой и налоговой сферы таких как: Д. Н. Бахрах, А.Б. Брызгалин, В.Н. Бутылин, В. Н, Ю.А. Варфоломеева, А. Н.Гуев, А.Б. Зеленцов, И.Ю. Зобова, Ю. Ф. Кваша, Д. В. Кислов, А.Н.Козырин, И.И.Кучеров, В.В. Мальков, М.Н. Марченко, Н.И. Матузов, Н.А. Насонов, С.Г.Пепеляев, А. К. Саркисов, А. Г. Салищева, Н.Н.Стариков, Тютин Д. В, М.А.Штагина, Н. Ю. Хаманева, А.Ф. Черданцев, О.А.Ястребов, Абдуллах Есмаат, Аз-Захир Халед Халил, Ассангури Абдурразак, Аль-Барзанджи Эссам Абдэль-Ваххаб, Ан-Нахи Салахутдина, Аль-Джанаби Тахир, Аль-Бетрек Юнис Ахмед, Аль-Тизлани Абдуль-Кадер, Адалби Мона и другие.

В российской правовой науке достаточно основательно изучены общие вопросы института обжалования. К числу ученых, которые в разное время занимались указанными вопросами, следует отнести В.Н. Бутылина, О.В. Гречкину, Е.В. Давыдову, А.Б.Зеленцова, И.Ш. Киялханова, В.В. Малькова, В.И. Ремнева и др.

Однако комплексному исследованию вопросы обжалования административных решений налоговых органов в Ираке в трудах вышеназванных и других исследователей не подвергались.

Указанная научная проблема не выдвигалась в качестве самостоятельного предмета проводимых ранее научных исследований, сосредоточивших свое внимание либо на общих вопросах налогового обжалования без проведения комплексного анализа всех его аспектов, либо на отдельных составляющих обжалования. Например, на проблеме отсутствия полномочий у иракских судов в рассмотрении налоговых жалоб, либо отдельных условиях и процедурах обжалования, либо на простом описании положений иракского налогового законодательства без проведения анализа и толкования положений, связанных с наиболее важными вопросами правоприменительной практики при обжалованиях. Данные обстоятельства свидетельствуют о недостаточной степени научной разработанности темы настоящего диссертационного исследования.

**Цель исследования** заключается в изучении порядка обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака, комплексном анализе и систематизации полученной информации с целью выявления проблем и последующего формулирования научных и практических рекомендаций по совершенствованию указанного правового института и сопутствующих ему процедур в административном праве Ираке.

Достижение поставленной цели предопределило необходимость решения следующих задач:

- на основе сравнительного анализа положений иракского законодательства с аналогичными нормами законодательства других арабских стран и России раскрыть как общие для административного права Ирака понятия обжалования решений, действий (бездействия) административных органов (органов публичной администрации), так и понятие обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов, а также ряд иных понятий и формулировок, связанных с процедурой обжалования;

- выявить причины и факторы, способствующие возникновению административных споров в налоговой сфере, а также правовые принципы обжалования в иракском законодательстве;

- определить перечень и виды нормативных актов, формирующих правовую основу института обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов в Ираке;

- определить основные стороны административного спора, возникающего в сфере налогообложения, их правовой статус в соответствии с законодательством Ирака, правовые гарантии по защите интересов данных сторон, а также правовые рамки таких правоотношений;

- на основе анализа законодательных положений, рассмотреть особенности и различия в процедурах обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов по различным видам налогов в Ираке, таких как налог на недвижимость, налог на землю, подоходный налог и др.; сравнить этот порядок с содержательно близким институтом обжалования административных решений таможенных органов по вопросам взимания таможенной пошлины;

- на основе тщательного анализа порядка административного обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака по подоходному налогу, выявить недостатки в регулировании и практике реализации процедур, необходимых для обжалования в административном порядке в налоговом органе, или в специализированных юрисдикционных органах - в Апелляционном комитете и Кассационном органе, создаваемых в структуре налоговой администрации Ирака, согласно положениям Закона Республики Ирак «О подоходном налоге»;

- раскрыть роль доказательств в процессе обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов, принципы и условия доказывания позиций сторон, а также определить виды доказательств и их правовую силу в соответствии с законодательством Ирака и в сравнении с другими законодательствами;

- сравнить общий порядок обжалования решений публичной администрации Ирака с порядком обжалования решений налоговой публичной администрации; сопоставить роль и значение независимых административных судов Ирака, участвующих в обеспечении важнейших конституционных прав и соблюдении демократических принципов в административных спорах с деятельностью квазисудебных (юрисдикционных) органов, созданных в структуре налоговой администрации Ирака (Апелляционных комитетов, Комитетов по аудиту, Кассационного органа и др.);

- уяснить понятие вторичных административных решений налоговых органов, принимаемых в качестве обеспечительных (пенитенциарных) мер; выявить проблемы и сформулировать рекомендации по совершенствованию законодательного регулирования порядка обжалования таких вторичных решений в Ираке;

- определить вероятность, преимущества и возможные варианты установления судебного контроля применительно к деятельности налоговых органов Ирака.

**Объектом исследования** являются общественные отношения, возникающие в процессе обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака.

**Предмет исследования** включает правовые нормы законодательного и подзаконного характера, регулирующие основы и порядок осуществления обжалования административных решений, действий (бездействия) в налоговой сфере, а также правоприменительная практика, связанная с данной проблематикой, в том числе решения Апелляционного комитета и Кассационного органа.

**Нормативную базу исследования** составили положения ныне действующей Конституции Ирака 2005 года, законодательные акты Ирака, в том числе, Закон «О Государственном совете», Закон «О гражданской службе», Гражданско-процессуальный кодекс, Закон «О доказательствах» Законы «О подоходном налоге», "О налоге на недвижимость", "О налоге на землю", инструкции Министерства финансов Ирака, Главного центрального налогового органа Ирака, иные правовые нормы, а также действовавшие ранее правовые акты и конституции.

**Методологическая основа** обусловлена предметом исследования и предопределена общеметодологическими позициями современной юриспруденции. Применен диалектический подход к рассмотрению проблемы с использованием общенаучных и частнонаучных методов научного познания: сравнительно-правового, формально-юридического, конкретно-исторического, логического, системного анализа, правового моделирования. При исследовании проблем, находящихся на стыке отраслевых юридических наук применялся междисциплинарный подход.

Использование данных методов позволило всесторонне и комплексно изучить проблему, сделать теоретические обобщения, сформулировать практические рекомендации и выводы.

**Эмпирическую базу диссертационного исследования** составили материалы правоприменительной практики апелляционных комитетов и Главного центрального налогового органа Ирака, правоприменительные акты, изданные иными государственными органами Ирака, арабских и не арабских стран.

**Научная новизна диссертационного исследования** заключается в проведении комплексного теоретического анализа обособленной группы административных правоотношений, возникающих в процессе обжалования решений, действий (бездействия) органов публичной налоговой администрации в Ираке. В проведенном исследовании определено понятие, цели и назначение обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака; обозначены статусы и пределы компетенции сторон административного налогового спора и правоотношения между ними в процессе обжалования; выявлены особенности правового регулирования обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов применительно к различным видам налогов, включающие административные средства, способы, общепроцессуальные и специфические признаки административного налогового обжалования.

Научная новизна отражена в представленных и обоснованных теоретических положениях, выводах и предложениях по совершенствованию положений

законодательства Ирака, регулирующих порядок и механизм обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов.

**На защиту выносятся следующие положения, являющиеся новыми или содержащие элементы новизны:**

1. Делается вывод об отсутствии в иракском законодательстве общего определения административного спора и налогового спора как его разновидности. В выявленном многообразии понятий, которые используются иракским законодателем для характеристики спорных административных отношений в налоговой сфере, автор выделяет единую юридическую конструкцию - налоговый спор, понимаемый как противоречие взглядов и отсутствие согласия между налогоплательщиком и налоговой администрацией при исполнении налоговыми органами своих функциональных обязанностей по начислению и взиманию налогов. Данное понимание налогового спора предлагается закрепить законодательно.

2. Отмечается, что в современной административно-правовой практике регулирования отношений в сфере налогообложения в Республике Ирак присутствуют три типа обращений граждан: ходатайство, административная жалоба, административный иск (заявление). Ходатайство является письменной или устной просьбой о смягчении условий принятого решения по налогообложению или просьбой о помощи со стороны административного органа, оно не выступает против административного решения, к нему не предъявляются практически никакие формальные требования. Административная жалоба отличается от ходатайства большей формальной определенностью. Это письменное обращение, в котором указывается на нарушения со стороны налогового органа прав и интересов лица и выражается требование об устранении этих нарушений. На этапе апелляции и кассации административная жалоба приобретает форму административного иска, для него характерны специальные процессуальные процедуры, а правовые последствия принимаемого по нему решения отличны от правовых последствий административного обжалования.

3. В административном праве Ирака в современных условиях действует исторически сложившаяся группа законодательных актов, независимо друг от друга регулирующих порядок обжалования решений, действий, (бездействия) налоговых органов применительно к отдельным налоговым платежам. При этом во всех случаях предусматривается трехэтапная процедура обжалования. На первом этапе все обжалования рассматриваются в налоговых органах по месту нахождения налогоплательщика, а на последующих этапах обжалования передаются в различные квазисудебные учреждения, которые функционируют в структуре налоговой публичной администрации Ирака и специализируются на спорах по отдельным видам налогов. Указанный порядок представляется автору излишне усложненным и неудобным как с точки зрения налогоплательщика, так и с точки зрения самого государства, которое несет дополнительные расходы на формирование и содержание запутанной и малоэффективной системы администрирования.

Обосновывается авторская позиция о необходимости систематизации норм и унификации порядка обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака по различным видам налогов, для чего потребуются разработка и принятие специального закона "О порядке обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака".

4. Делается вывод, что порядок обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов в Ираке отличается от общего порядка обжалования решений, действий (бездействия) публичной администрации, в том числе таможенной службы. Главное отличие состоит в том, что в отношении решения, действия (бездействия) любого административного органа Ирака после обычного административного обжалования предусмотрена возможность обращения в административные суды, функционирующие в структуре судебной системы Ирака. В отношении же решений и действий (бездействия) налоговых органов установлен законодательный запрет на судебную процедуру обжалования. Налоговыми законами установлен особый правовой порядок последующих этапов обжалования. Так на втором и третьем этапе обжалование в форме административного иска подается в специально формируемые в системе центральной налоговой администрации Ирака юрисдикционные (квазисудебные) органы: Комитет по аудиту и Управление по недвижимости при обжаловании решений по налогу на имущество и налогу на землю, Апелляционный комитет и Кассационный орган при обжаловании решений по подоходному налогу.

5. Обосновывается необходимость упорядочения и законодательного оформления института доказательств применительно к процедуре обжалования решений и действий (бездействия) налоговых органов Ирака. Отмечается, что доказательства используются на всех этапах обжалования, однако методы их предоставления, источники доказательств и способы доказывания сторонами своих позиций не систематизированы. Выявлено также, что действующее законодательство Ирака не содержит принципа возложения бремени доказывания на одну из сторон. Бремя предоставления доказательств распределяется между участниками административного налогового спора и может переходить от одной стороны к другой в зависимости от этапов обжалования.

6. Изложена авторская позиция о необходимости законодательного закрепления процедуры обжалования вторичных решений налогового органа. Согласно положениям иракского законодательства налоговый орган имеет широкие полномочия по применению обеспечительных мер таких как: запрет для налогового должника на выезд за пределы Ирака; приостановление взаимодействия налогоплательщика с другими государственными органами до тех пор, пока долг по налогу не будет погашен; наложение ареста на банковские счета налогоплательщика и др. Указанные так называемые вторичные решения налогового органа существенно ограничивают права налогоплательщиков, однако порядок и процедура обжалования названных решений не имеет четкого законодательного закрепления.

7. Доказана необходимость на современном этапе делегирования части полномочий Главного центрального налогового органа в сфере рассмотрения обжалований региональным налоговым органам, а также формирование во всех провинциях Ирака квазисудебных органов, и передача им полномочий по рассмотрению налоговых апелляционных и кассационных исков. Предложено также изменить порядок формирования квазисудебных органов (Апелляционного комитета, Кассационного органа и др.), в состав которых должны входить несколько независимых судей, компетентных в рассмотрении налоговых споров.

8. Выдвигается ряд предложений по изменению норм действующего налогового законодательства Республики Ирак, призванных повысить уровень защиты прав налогоплательщиков. В частности, предлагается:

- внести изменения, которые позволят обжаловать через независимый суд тех налоговых решений, которые повлекли за собой нарушение прав налогоплательщика и нанесли ущерб его финансовым интересам, а также предусмотреть возможность судебного пересмотра решений Кассационного органа;

- разработать и закрепить в виде приложения к соответствующим законам унифицированные формы жалобы и иска, наглядно демонстрирующие все обязательные элементы и сведения, которые необходимо указать в названных документах;

- внести изменения относительно увеличения отведенного действующим законодательством 21-дневного срока для обжалования в административном порядке решений, действий (бездействия) налогового органа на 30-дневный срок;

- законодательно установить точный срок для рассмотрения жалоб в налоговом органе, по истечении которого налоговый орган обязан дать ответ, что призвано решить проблему оставления жалоб и заявлений граждан без ответа, и др.

**Теоретическая значимость исследования** состоит в научном обосновании положений, не нашедших достаточного отражения в действующих нормативных правовых актах Республики Ирак. Ряд содержащихся в диссертации выводов в той или иной степени развивают общетеоретические и административно-правовые знания в области правового положения налогоплательщика в Ираке. Прежде всего, это касается сущности и содержания процессуальной и административной деятельности налоговых органов в целях защиты финансовых интересов государства и осуществления налоговых сборов, нормативно-правовой регламентации деятельности налогоплательщиков и налоговых органов, механизма осуществления налогового учета и начисления, системы правовых гарантий государства и налогоплательщика и др.

Результаты исследования могут быть учтены при осуществлении законодательных инициатив, направленных на совершенствование механизма обжалования административных решений налоговых органов и защиту финансовых интересов, как государства, так и налогоплательщика, соблюдение его конституционных прав.

**Практическая значимость** результатов диссертационного исследования состоит в выработке и обосновании предложений по совершенствованию законодательства Ирака в сфере налогового администрирования.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы в учебном процессе при подготовке специалистов в области права и налогового управления, как в Ираке, так и в России, а также в дальнейших научных исследованиях.

**Апробация результатов исследования.** Диссертация подготовлена и обсуждена на кафедре административного и финансового права Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования "Российский университет дружбы народов".

Основные положения диссертационного исследования изложены автором в форме докладов и выступлений на международных и всероссийских научно-практических конференциях: IX международная научно-практическая конференция «Актуальные проблемы юридических наук: теория и практика» (г. Москва, 29-30 апреля 2015 г.), VII международная научно-практическая конференция «Отечественная наука в эпоху изменений: постулаты прошлого и теории нового

времени» (г. Екатеринбург, 2015 год), III международная научно-практическая конференция «Отечественная наука в эпоху изменений: постулаты прошлого и теории нового времени» (г. Екатеринбург, 2014 г.), XVII Международная научно-практическая конференция «Актуальные проблемы права России и стран СНГ-2015» (г. Челябинск, 3-4 апреля 2015 г.), Международная дистанционная научно-практическая конференция «Административное право и процесс: история, современность, перспективы развития» (г. Москва-Запорожье, 21-22 мая 2014 г.); "Публично-правовые механизмы в обеспечении общественного развития". Всероссийская научно-практическая конференция, посвященная памяти профессора Нины Антоновны Куфаковой. Российский университет дружбы народов. (г. Москва, 7 Апреля 2017г).

Основные результаты диссертационного исследования нашли отражение в 10-и научных статьях, которые опубликованы в научных журналах, а также материалах научно-практических международных и региональных конференций.

Структура диссертации обусловлена целью и задачами исследования и состоит из введения, двух глав, включающих восемь параграфов, заключения, приложений и библиографического списка.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обосновывается актуальность и научная новизна темы диссертационного исследования, определены цель и задачи работы, раскрываются теоретические, эмпирические и методологические основы, формулируются теоретическая и практическая значимость, положения, выносимые на защиту.

Первая глава «Теоретические аспекты обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака» состоит из четырех параграфов.

В первом параграфе «Понятие, цели и назначение обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака» рассматривается понятие «обжалование», в целом оно не отличается от понятия «спор». Споры предполагают наличие разногласий и отсутствие взаимопонимания сторон относительно определенной проблемы. В рамках нашего диссертационного исследования под обжалованием нужно понимать несогласие и противостояние сторон, возникающее в контексте административных решений, принимаемых налоговыми органами и содержащих юридические ошибки или правонарушения. Порядок обжалования подразумевает соблюдение определенных законодательно установленных условий и сроков. Налоговые органы Ирака наделены достаточно широкими полномочиями в деле осуществления фискальной политики государства, защиты и поддержания государственного бюджета. В этой связи, законодательство должно гарантировать защиту прав и финансовых интересов граждан в случае их нарушения посредством предоставления права на обжалование. Понятие "обжалование" близко по смыслу к понятию «правовой спор», и является следствием возникшего разногласия, спора. Споры предполагают отсутствие взаимопонимания сторон относительно определенной проблемы. В рамках нашего диссертационного исследования под обжалованием мы будем понимать несогласие и противостояние сторон, возникающее как реакция на административные решения, действия (бездействие) налоговых органов.

Право на обжалование имеет юридическую и социальную значимость и присутствует в большинстве законодательств мира в целях достижения ряда задач,

важнейшей из которых является надлежащее применение принципа законности и правопорядка во всех аспектах жизнедеятельности общества – правовом, экономическом, политическом и социальном. Нарушение принципов справедливости в одной из сфер неизбежно ведет к нарушению данных принципов и в других сферах общественных отношений.

Необходимо отличать обжалование от других установленных законодательством видов обращений, таких как ходатайства (прошения) или судебные иски. С обжалованием может выступать не только физическое или юридическое лицо, но также и налоговый орган при обжаловании решений апелляционных комитетов в случаях расхождения таких решений с позицией налогового органа, чему есть масса примеров в практике апелляционных и кассационных инстанций.

Одной из существующих проблем является противоречивое определение характера обжалования в иракском законодательстве, в котором обжалование понимается и как административное, и как судебное одновременно. Однако, в отличие от других категорий административных споров, рассмотрение налоговых дел иракскими судами законодательством не допускается. В целом вся процедура обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака на всех уровнях осуществляется исключительно в сфере деятельности публичной администрации и посредством административных органов, без их участия процесс обжалования решений, в принципе, не имеет места быть. Таким образом, мы считаем, что можно говорить только об административном порядке обжалования как единственно возможном в отношении обжалования решений налоговых органов Ирака.

Важным и неотъемлемым элементом налоговых споров и обжалований является собственно налог, налоговое притязание государства, так как без него не существует административного налогового решения, или действия, которое подлежит обжалованию. Также представляется необходимым внести в иракское налоговое законодательство соответствующие дополнения, определяющие точный срок рассмотрения обжалований, по истечении которого налоговый орган обязан дать ответ. Это позволит избежать проблемы оставления обращений налогоплательщиков без ответа и повысит гарантии соблюдения прав и финансовых интересов, как налогоплательщиков, так и государства.

**Во втором параграфе первой главы «Причины и основания обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака»** исследуются, раскрываются и анализируются различные причины возникновения споров и обжалования действий и решений налоговых органов. Обозначенная проблема весьма сложна и многоаспектна. Она выходит за рамки административного права, выдвигается в качестве объекта изучения не только правоведами, но и представителями других общественных наук - экономистами, социологами и др.

В основу регулирования налоговых отношений любого государства, в том числе Ирака, заложены фундаментальные принципы налогообложения. При нарушении налоговым органом данных правил и принципов, а также положений налогового законодательства, действия или решения налогового органа могут быть обжалованы и подлежат, отмене или изменению. В правоприменительной практике мы наблюдаем массу примеров апелляционных и кассационных решений, подтверждающих необходимость обязательного соблюдения данных принципов в

налоговых начислениях, а результатом обжалования изданных с правонарушениями решений становится их отмена.

В целом все причины обжалований решений налоговых органов, условно можно разделить на три группы. Первую группу по отношению к деятельности налоговых органов можно отнести к так называемым субъективным причинам, т.е. вызванным упущениями со стороны самих налоговых органов. Есть другая категория вероятных причин возникновения налоговых споров и обжалований действий (бездействия) налоговых органов. Она обусловлена противоречиями и несовершенством самого налогового законодательства Ирака. Наконец, есть еще такие глобальные причины, которые связаны с реформированием всей налоговой и административной системы в Ираке, а также технико-технологические причины, связанные с проблемами в техническом и программном обеспечении деятельности налоговых и других административных органов.

Автор считает, что важнейшие причины, приводящие к обжалованиям административных решений и действий должностных лиц налоговых органов Ирака, сосредоточены в области ненадлежащего применения «принципа достоверности и ясности» и в отсутствии «налоговой прозрачности» со стороны налогового органа. Например, отсутствие у физического или юридического лица информации о принципах и способах оценки дохода, а также отсутствие информации о категориях и правилах предоставления льгот, другой подобной информации.

Также среди важнейших причин налоговых конфликтов в Ираке находится и негативное усмотрение в правоприменительной практике налоговых административных органов, неясность ряда положений налогового законодательства, злоупотребления и экономическая коррупция, имеющая место быть в деятельности налоговой публичной администрации. Свою негативную роль играет запрет на судебное рассмотрение налоговых споров, ошибки в применении положений налогового законодательства и неправильное толкование данных положений административными органами, а также ряд других причин.

В параграфе формулируются юридические основания для обжалования решений налоговых органов, среди которых: нарушение принципа юрисдикции, когда обжалуемое решение принято не уполномоченным на то органом; нарушение процедур и законодательно установленных условий при начислении налогов и применении ответственности к налогоплательщику; отсутствие законодательных оснований для принятия решения; решение содержит противоречия законодательству; и др.

**Третий параграф первой главы «Законодательные основы права на обжалование решений, действий (бездействия) налоговых органов Ирака».** Налоговое законодательство в Ираке имеет сложный противоречивый характер. Отсутствие унифицированного подхода к порядку и процедурам обжалований решений должностных лиц применительно к разным налогам создает сложности, как в организации налогового администрирования, так и в реализации налогоплательщиками своего права на защиту.

Действующие иракские конституции рассматриваются в аспектах налогового регулирования и права на обжалование и судебную апелляцию. Конституция 1925 года Королевства Ирак, а также Конституция 1958 года содержали положения, полностью освещавшие аспекты налогообложения и налогового обжалования. В Законе «О Национальном совете» 1963 года, Временной Конституции 1963 года и

Конституции 1964 года мы не обнаружили каких-либо указаний на регулирование налогообложения или на присутствие права на обжалование налоговых решений и судебное разрешение налоговых споров. Конституция 1968 года не содержит указаний на право судебного рассмотрения налоговых споров, но содержит положения, регулирующие налогообложение. В Конституции 1970 года и ныне действующей Конституции 2005 года аспекты налогообложения освещены в полной мере, подтверждается право на судебное рассмотрение административных споров и право на налоговые обжалования. Рассмотренные нами положения иракского налогового законодательства, как отмененные, так и ныне действующие, признают право на обжалование действий или бездействия налоговых органов, а также их решений, выступают регулятором процедур обжалования, определяют компетентные в рассмотрении обжалований органы. Вместе с тем, формулировки многих законодательных положений содержат неточности и неоднозначность, при которой их толкование правоприменителем становится произвольным. Кроме того, в разных законах различаются сроки и отдельные процедуры, наряду с существующими противоречиями относительно компетенций органов, занимающихся рассмотрением обжалований.

Сложившийся в Ираке подход, при котором отсутствует единый законодательный акт, устанавливающий общие правила, основания и порядок обжалования, значительно снижает эффективность данного правового института, направленного на защиту интересов налогоплательщиков и контроль за деятельностью налоговой публичной администрации. В этих условиях представляется необходимым принятие соответствующего унифицированного правового документа.

**Четвертый параграф первой главы «Стороны правоотношения, возникающего в процессе обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов».** В каждом конфликте присутствуют стороны, независимо от характера этого спора. Сторонами административного правоотношения, возникающего в результате обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов являются налогоплательщики (физические или юридические) и административный орган. Под налогоплательщиками в контексте данной работы и в соответствии с положениями иракского налогового законодательства понимаются налогоплательщики - физические или юридические лица, на которых законодательно возложены обязанности по уплате налогов. Налогоплательщики - физические лица - это резиденты и нерезиденты, состоящие или не состоящие в браке, а также опекуны, доверенные лица на распоряжение имуществом третьих лиц, наследники, иные представители третьих лиц, частные предприниматели и ряд других категорий. Налогоплательщики-юридические лица — это компании и кооперативы, имеющие место осуществления своей деятельности на территории Ирака или свои административные подразделения в Ираке, либо изначально зарегистрированные в качестве юридического лица в Ираке. Данная классификация приводится в общих положениях Закона «О подоходном налоге Ирака» от 1982 года № 113<sup>1</sup>. Физическое или юридическое лицо имеет определенные права и обязанности и, соответственно, гарантию защиты прав, важнейшим из них, которых является право на обжалование действий или бездействия и решений должностных лиц налоговых органов.

---

<sup>1</sup>Закон «о подоходном налоге Ирака» 1982 г. № 113.

К числу административных органов, обладающих специальной компетенцией в сфере налогообложения и выступающих стороной в правоотношении по обжалованию в Ираке относятся собственно налоговые органы, иные административные органы, например, осуществляющие оценку недвижимости в целях налогообложения, а также юрисдикционные административные органы, которые можно отнести к категории квазисудебных: Апелляционные комитеты, Кассационные органы и др. Налоговый орган является ключевой стороной спора на всех этапах налогового обжалования, как в административном порядке, так и в квазисудебном. В качестве первой инстанции для обжалования в административном порядке выступает сам налоговый орган, решение, действие или бездействие которого оспаривается. Налоговый орган вправе принять жалобу к рассмотрению или отказать в ее принятии. Что касается налоговых законодательств ряда других стран мира, то мы находим разные наименования налоговых органов, но, несмотря на это, значение и функциональные обязанности таких органов в своей основе едины и заключаются в сборе налогов и защите государственных финансовых интересов. Налоговый орган, согласно иракскому законодательству, определяется как должностное лицо, либо группа должностных лиц, наделенных Министром финансов полномочиями по исполнению положений налогового законодательства Республики Ирак. Возглавляет систему налоговых органов Ирака Главный центральный налоговый орган, который является структурным подразделением Министерства финансов Ирака. В состав Главного центрального налогового органа входит множество департаментов и региональных налоговых органов, исполняющих свои обязанности по налогообложению в провинциях и районах Ирака. В круг обязанностей налоговых органов входит ряд задач, установленных положениями налогового законодательства, таких как оценка уровня доходов физического или юридического лица, осуществление начислений, а кроме того, налоговый орган играет ключевую роль в разрешении административных споров.

В силу закона, в отношениях между налогоплательщиком и налоговым органом отсутствует баланс и равновесие. Характерными признаками этих отношений являются неравенство сторон, законодательное, а не договорное регулирование, наличие подчиненного субъекта, что традиционно характеризует эти отношения как административные. Вместе с тем, ситуация спора как бы переводит эти отношения из вертикальных в горизонтальные. Стороны налогового спора, как и любого другого административного спора, независимы и в равной мере имеют возможность отстаивать свою позицию, используя в этих целях любые разрешенные законом средства.

**Вторая глава «Порядок обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов по законодательству Республики Ирак» состоит из четырех параграфов.**

**Первый параграф второй главы «Различия в порядке обжалования административных решений налоговых органов на основании иракских законов о различных видах налогов».** На сегодняшний день в Республике Ирак сложилась ситуация, при которой не существует унифицированного порядка обжалования административных решений в сфере налогообложения. Существует несколько главных Иракских налоговых законов, каждый из которых устанавливает свой порядок обжалования применительно к отдельным налогам. К таким законам относятся, в частности, упомянутый ранее Закон «О подоходном

налоге в Ираке» № 113 от 1982 года, Закон «О налоге на недвижимость в Ираке» № 162 от 1959 года, Закон «О земельном налоге в Ираке» № 26 от 1962 года, Закон «О налоге на наследство Ирака» № 64 от 1985 года, а также особый порядок установлен в Законе «О таможен» № 23 от 1984. Они включают в себя этапы, административные условия, правовые гарантии, порядок формирования специализированных комитетов, административные процедуры по разрешению административных споров в сфере оценки размера налога, и другие вопросы. Правовые положения некоторых налоговых законов, которые касаются порядка обжалования решений, на практике не применяются и отсылают к нормам других иракских налоговых законах. Законодательные тексты, в которых изложен механизм обжалования административных решений, содержат значительное число неточностей и неоднозначных формулировок, что ведет к противоречиям с принципами налогообложения и возникновению конфликтных правовых ситуаций на практике.

Изучение положений Закона «О налоге на недвижимость в Ираке» №162 от 1959 и его последующих редакций позволило сделать ряд выводов. Обжалование ненормативных административных актов (решений, действий, бездействий) по вопросам налогообложения недвижимости имеет обособленный порядок. В рассмотрении таких споров помимо самих налоговых органов могут участвовать компетентные органы, по оценке недвижимости. В Ираке ими выступают Комитеты по оценке, а также специально созданные юрисдикционные органы - Комитеты по аудиту и Управление налоговой недвижимости. В свою очередь, эти юрисдикционные органы являются коллегияльными; в их составе могут быть представлены судьи (отставные), финансовые служащие, специалисты в области архитектуры и строительства; учреждаются они на основе распоряжений министра финансов Ирака и входят в систему государственных финансовых и налоговых органов. Из чего можно сделать вывод, что они являются квазисудебными органами, функционирующими внутри системы налоговой публичной администрации с целью рассмотрения и разрешения возникающих здесь споров по налогообложению недвижимости. Кроме того, следует указать следующие выявленные проблемы в порядке обжалований решений налоговых органов, связанных с налогообложением недвижимости, которые требует доработки: процедура обжалования решений по оценке в налоговый орган недостаточно четко прописана; Закон не оговаривает возможность подачи обжалования в случае пропуска установленного 30-дневного срока, в том числе и по уважительным причинам; Закон ограничивает право на обжалование обязательным условием уплаты налога; и наконец, одно из самых спорных положений Закона, которое лишает налогоплательщика налога на недвижимость возможности защитить свои права и интересы в суде.

Закон «О земельном налоге в Ираке» закрепляет право налогоплательщиков на обжалование, но не содержит всех деталей о порядке обжалования. Данный закон включает лишь отсылочные нормы к соответствующим положениям рассмотренного Закона «О налоге на недвижимость в Ираке» №162 от 1959 года.

Важная особенность утратившего юридическую силу закона о налоге на наследство в том, что в нем была закреплена возможность рассрочки или отложения уплаты налога на время обжалования

Знакомство с положениями Закона «О таможен» №23 от 1984 года, дают нам возможность сделать важный вывод - для разрешения весьма схожих с налоговыми

в правовом отношении спорных вопросов, связанных с обжалованием решений административных органов, в таможенной сфере установлен помимо административного и судебный порядок, что, безусловно, повышает уровень объективности при рассмотрении и разрешении правовых конфликтов.

**Во втором параграфе второй главы «Порядок обжалования административных решений налоговых органов в Законе «О подоходном налоге Ирака» № 113 от 1982 года»** более предметно и подробно рассматривается порядок обжалования решений налоговых органов по вопросам применения подоходного налогообложения в отношении физических и юридических лиц. Здесь обозначена проблема, вытекающая из обособленного и независимого характера регулирования налоговых отношений относительно административного права Ирака в целом и в вопросах обжалования административных решений, в частности. В процессе подробного анализа текстов иракского налогового законодательства, регулирующего механизмы обжалования решений должностных лиц, автор выделяет основные рамки порядка обжалования: Законодательство Ирака определяет три этапа обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов.

На первом этапе, как и в любом административном обжаловании, происходит подача жалобы в тот же налоговый орган, в котором было издано обжалуемое решение. На втором и третьем этапе обжалования мы видим видоизменение подаваемой жалобы, которая принимает характер административного иска, но подается иск не в независимый административный суд, а в специально формируемые в системе налоговой администрации Ирака юрисдикционные органы. На втором этапе обжалования в случае возникновения спора по подоходному налогу иск подается в Апелляционный комитет, а при споре по вопросам налогообложения недвижимости или земли - в Комитет по аудиту. Последний, третий, этап обжалования становится возможным в случаях, когда сумма налога превышает 10000 иракских динар. Принятое Апелляционным комитетом или Комитетом по аудиту решение может быть обжаловано в Кассационный орган или в Управление (офис) недвижимости соответственно с соблюдением тех же условий, которые применяются к процедурам подачи жалобы и иска в налоговый орган, а именно, с условием полного погашения суммы налога или своевременной уплаты частей налога. Апелляционный комитет и Комитеты по аудиту формируются в соответствии с издаваемыми министром финансов указами. В состав комитетов обязательно должен входить судья (обычно, в отставке) и специалисты из числа государственных служащих по финансово-правовым вопросам в качестве членов, компетентных в рассмотрении налогообложения доходов и недвижимости и также назначаемых министром финансов в соответствии с полномочиями, возложенными на него законодательством. Обратим особое внимание, что решение Апелляционного комитета считается окончательным и обжалованию не подлежит, если сумма налога по рассматриваемому делу не превышает 10000 иракских динар. Аналогичным образом формируются Кассационный орган и Управление по недвижимости. В состав Кассационного органа входят назначаемые министром финансов судья и служащие, компетентные в рассмотрении финансово-правовых вопросов. В состав Управления по недвижимости - соответственно судья и специалисты в сфере недвижимости, строительства и архитектуры. Допускается назначение представителей разных областей специализации по необходимости и в

соответствии с условиями рассматриваемых дел. Решения Кассационного органа являются окончательными и обжалованию не подлежат, вне зависимости от характера принятых решений.

**В третьем параграфе второй главы «Роль доказательств в процессе обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов в Ираке на всех этапах»,** автором исследуются вопросы предоставления доказательств на всех этапах обжалования, и дается определение доказательствам. Каждая сторона спора использует в качестве доказательств документы, определенные налоговым законом, а также учитываются другие правовые положения иракского законодательства, определяющие правовую природу тех или иных доказательственных документов и способов, их юридическую силу. Вместе с тем, оценка правомочности доказательств целиком и полностью остается на усмотрении налоговых органов, а правовое положение налогоплательщика остается более уязвимым относительно положения административных органов в данном аспекте.

Необходимо отметить, что в сфере налоговых обжалований становится невозможным соблюдение всех принципов доказательного права вследствие присущих иракскому налоговому законодательству формальных установлений и структурной разобщенности. Кроме того, в иракских налоговых законах, в особенности в Законе «О подоходном налоге Ирака» № 113 от 1982 года, не содержатся точные правовые указания на возможность использования других видов и способов доказательства, применяемых в иных отраслях иракского права. К числу последних относятся, например, свидетельские показания, показания под присягой, за исключением экспертных заключений, важность которых подтверждается правоприменительной практикой судебных органов и положениями Закона «О подоходном налоге Ирака». Автором обосновывается необходимость систематизации положений налогового законодательства в части более точного указания на виды и способы доказательств, аналогично другим отраслям иракского права. Также необходимо формирование четких законодательных положений, регулирующих условия, процедуры по оценке средств и доказательств.

**Четвертый параграф второй главы «Судебный порядок разрешения административных споров в Ираке и перспективы его применения к спорам в сфере налогообложения».** В Ираке суды не уполномочены на рассмотрение налоговых дел, несмотря на последние поправки к Конституции и налоговому закону. Автор сравнивает порядок налогового обжалования в различных арабских и не арабских странах, где рассмотрением налоговых исков занимаются компетентные независимые суды. Запрет на рассмотрение налоговых споров административными судами или судами общей юрисдикции, установленный иракским законодательством, является предметом дискуссий правоведов. Автор в процессе рассмотрения проблемы обособленного от других административных отношений характера обжалования решений в налоговой сфере Ирака, а также проблемы невозможности рассмотрения налоговых споров иракскими судами, поддерживает концепцию о необходимости наделения судов полномочиями и компетенциями в рассмотрении такого рода обжалований. Диссертант в целом приходит к выводу, что такая концепция не противоречит положениям конституции Ирака. Предоставление судам соответствующих полномочий по разрешению налоговых обжалований будет способствовать беспристрастному и

независимому рассмотрению споров, а также укрепит доверие между налогоплательщиками и государством.

Еще одной существенной проблемой иракского законодательства является обжалование так называемых вторичных решений налоговых органов, которые имеют место при применении обеспечительных мер в отношении налогоплательщиков. Законодательство Ирака наделяет налоговые органы широкими полномочиями по применению обеспечительных мер. Данные полномочия включают в себя принятие так называемых вторичных налоговых решений, ограничивающих использование налогоплательщиком его движимого и недвижимого имущества, а также меры воздействия, предполагающие приостановление деятельности налогоплательщика с целью принуждения к уплате налога и др. Однако законодателем не оговорены в точной и ясной форме порядок и процедура принятия и обжалования таких решений.

Согласно точке зрения ряда правоведов и экспертов в области административного права, подобные решения и рассмотрение жалоб по ним должны находиться в компетенции административных судов. Однако анализ практики показывает, что рассмотрение жалоб по всем налоговым решениям, в том числе и по обеспечительным мерам, осуществляется в настоящее время налоговыми органами, и создаваемыми ими квазисудебными инстанциями. Автор считает этот порядок в рамках существующего регулирования вполне оправданным. Вместе с тем, как указывалось выше, поддерживает идею о возможности передачи административным либо другим независимым судам Ирака компетенции по рассмотрению всех налоговых обжалований как первичных, так и вторичных.

**Заключение.** В диссертации подводятся итоги проведенного исследования, резюмируются теоретические и практические выводы, формулируются рекомендации и предложения теоретического и прикладного характера, касающиеся совершенствования иракской системы и правового регулирования обжалования административных решений, действий (бездействия) должностных лиц налоговых органов Ирака, также достижения административной юстиции.

## **ОСНОВНЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ ОТРАЖЕНЫ В СЛЕДУЮЩИХ ПУБЛИКАЦИЯХ АВТОРА:**

### **Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, указанных в перечне ВАК**

1. Ахмед Х.Н. Правовая природа доказательств в делах об обжаловании решений в административном порядке и в налоговых спорах: законодательство республики Ирак / О.В. Гречкина, Х.Н. Ахмед // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: «Право». – 2014. – Т. 14. – № 3. – С. 71-75. (0,625 п.л.)
2. Ахмед Х.Н. Юридическое значение уведомления в административных налоговых спорах (аналитическое исследование в области налогового и гражданского законодательства Республики Ирак) // Проблемы права. – 2014. – № 2. – С. 96-99. (0, 25 п. л)
3. Ахмед Х.Н. Причины налоговых споров, рассматриваемых в административном порядке, и роль судебной системы в их решении // Вестник Омской юридической академии. – 2015. – № 1 (26). – С. 30-32. (0, 37 п. л)
4. Ахмед Х.Н. Юридические и административные цели обжалования решений, действий (бездействия) должностных лиц // Проблемы права. – 2016. – №. 2.– С. 89-91. (0, 19 п. л).
5. Ахмед Хайдер Наджиб Ахмед. Порядок обжалования административных решений. принимаемых компетентными органами публичной администрации по вопросам налогообложения недвижимости в Республике Ирак: актуальные проблемы / Ахмед Хайдер Наджиб Ахмед, Макаρχук. З.В // Образование и право. – 2017. – № 10. – С. 239-244. (0,65 п.л.)

### **Научные статьи, опубликованные в других изданиях:**

6. Ахмед Х.Н. Юридические элементы налогового спора и его рассмотрение в административном порядке (аналитическое исследование положений закона Республики Ирак «О подоходном налоге») // Отечественная наука в эпоху изменений: постулаты прошлого и теории нового времени: Материалы III международной научно-практической конференции. – Екатеринбург, 2014. – Ч. I. – С. 104-106. (0,1 п.л)
7. Ахмед Х.Н. Понятие налогового спора и порядка обжалования решений в административном порядке (аналитическое исследование положений закона Республики Ирак «О подоходном налоге») // Административное право и процесс: история. современность, перспективы развития: тезисы докладов международной дистанционной научно-практической конференции (21-22 мая 2014 г.). – Москва-Запорожье: ЗНУ, 2014. – С. 28-30. (0,1 п.л)
8. Ахмед Х.Н. Правовые гарантии обжалования административного налогового решения в законе о подоходном налоге Ирака 1982 г. № 113 // Актуальные проблемы права России и стран СНГ – 2015: Материалы XVII Международной научно-практической конференции (Юридический факультет Южно-Уральского государственного университета, 3-4 апреля 2015 г.). Ч.I. – Челябинск, ООО «Абриспринт», 2015. – С. 197-200. (0,2 п.л)

9. Ахмед Х.Н. Обжалование решений по закону о подоходном налоге Ирака от 1982 года № 113 // Актуальные проблемы юриспруденции и пути решения: Материалы Международной научно-практической конференции. – Омск, 2015. – С. 84-85. (0,06 п.л.)

10. Ахмед Х.Н. Применение общих административных правил в налоговых решениях // Актуальные проблемы юридических наук: теория и практика: Материалы IX международной научно-практической конференции (29-30 апреля 2015 г.). – Москва, 2015. – С. 6-7. (0,06п.л.)

11. Ахмед Х.Н. Основания и процедуры обжалования решений органов финансового контроля в Республике Ирак: исторический ракурс и современное состояние // Отечественная наука в эпоху изменений: постулаты прошлого и теории нового времени: Материалы VIII международной научно-практической конференции. – Екатеринбург, 2015. – Ч. IV. – С. 97-99. (0,1п.л.)

12. Ахмед Х.Н. Общие правовые характеристики обжалования налогового решения в налоговом органе Ирака // Отечественная наука в эпоху изменений: постулаты прошлого и теории нового времени: Материалы X международной научно-практической конференции. – Екатеринбург, 2015.– Ч.III. – С. 90-93.(0,2 п.л.)

13. Ахмед Х.Н. Правовые особенности и правовые последствия апелляционного этапа обжалования решений, действий (бездействия) должностных лиц налоговых органов Ирака при рассмотрении споров по подоходному налогу / З. В. Макаручук, Х. Н. Ахмед // Публично- правовые механизмы в обеспечении общественного развития: Материалы Всероссийской научно- практической конференции, посвященной памяти профессора Нины Антоновны Куфаковой. Российский университет дружбы народов (7 Апреля, 2017г). – Москва, 2017. – С. 3-9. (0,4 п.л.)

### **Обжалование административных решений налоговых органов в республике Ирак.**

Диссертация представляет собой исследование правовых основ, содержания административных процедур и условий обжалования административных решений налоговых органов в республике Ирак. В работе исследуется как общее понятие административное обжалование решений, действий (бездействия) налоговых органов (органов публичной администрации) так и понятие обжалования решений налоговых органов, а также ряд иных понятий и определений, связанных с процедурой обжалования. В ходе работы выявлены причины и факторы, способствующие возникновению административных споров, проанализированы правовые принципы обжалования, установленные в иракском законодательстве. Тщательному изучению и анализу подвергнуты нормативные акты, формирующие правовую основу института обжалования административных решений, действий (бездействия) налоговых органов в Ираке. Определены основные стороны административного налогового спора, их статус и правовые гарантии по защите интересов каждой из сторон. Подробно рассмотрены особенности и выделены различия в процедурах обжалования административных решений налоговых органов по различным видам налогов в Ираке. Проводится сравнение этого порядка с содержательно близким институтом обжалования административных решений таможенных органов по вопросам взимания таможенной пошлины. Особенно тщательно проанализирован порядок и этапы обжалования административных решений, налоговых органов Ирака по подоходному налогу, связанные с ним административные процедуры и условия, необходимые для рассмотрения возникающих на основе обжалования споров в административном порядке в налоговом органе, или в специализированных юрисдикционных органах, создаваемых в структуре налоговой администрации Ирака, согласно положениям Закона Республики, Ирак «О подоходном налоге». Помимо этого, исследование раскрывает роль доказательств в процессе обжалования административных решений налоговых органов, принципы и условия доказывания позиций сторон, а также определяет виды доказательств и их правовую силу в соответствии с законодательством Ирака. На основе исследования автором делаются выводы по вопросам соотношения общего порядка обжалования решений публичной администрации Ирака с порядком обжалования решений налоговой публичной администрации. Сопоставляется роль и значение административных судов Ирака, участвующих в обеспечении важнейших конституционных прав и соблюдении демократических принципов в административных спорах с деятельностью юрисдикционных органов, созданных в структуре налоговой администрации Ирака. Уясняется понятие вторичных административных решений налоговых органов, и выявляются недостатки в регулировании порядка обжалования таких вторичных решений в Ираке.

Ahmed Haider Najeeb Ahmed

### **Appeal of the administrative decisions of tax authorities in the Republic of Iraq.**

The thesis is a study of the legal basis, the content of administrative procedures and the conditions for appealing administrative decisions of tax authorities and protecting the rights and interests of the natural or legal person in the Republic of Iraq. The research focuses on the concept of appealing decisions, actions (inaction) of administrative authorities (public administration authorities) and the concept of appealing decisions of tax authorities, as well as a number of other wordings related to the appeal procedure. Moreover, it identifies the causes and facts that contribute to the emergence of administrative disputes, and clarify the legal principles of appeal in Iraqi legislation. It discloses the types of regulations that form the legal basis for the institution of appealing administrative decisions, actions (inaction) of tax authorities in Iraq. It identifies the main parties to the administrative dispute, and their legal guarantees to protect the interests of these parties, as well as the legal framework for such legal relations. It considers the specifics and differences in the appeal procedures of the administrative decisions of the tax authorities in different types of taxes in Iraq. It compares the system of appeal administrative decisions with a closely related institution, appealing the administrative decisions of customs authorities on the collection of customs duties. It Studies and analyzes the procedure for appealing administrative decisions tax authorities of Iraq on income tax, related administrative procedures and conditions which are necessary for the consideration of disputes arising on the basis of administrative appeal in the tax authority, or in the specialized jurisdictional authorities established within the structure tax administration in Iraq, in accordance with the provisions of the Iraqi Law on Income Tax. Additionally, the study reveals the role of evidence in the process of appealing administrative decisions of tax authorities, principles and conditions to prove the positions of the parties and to determine the types of evidence and their legal force in accordance with the laws of Iraq. The study compares and analyzes the general procedure for appealing the decision of the public administration of Iraq with the procedure for appealing the decisions of the tax administration. It clarifies the role of the administrative courts in Iraq, and participates in providing the most important constitutional rights and considers the democratic principles in administrative disputes with the activities of the judicial authorities established in the structure of tax administration in Iraq. It identifies and clarifies the concept of secondary administrative decisions of the tax authorities, and discloses the organizing of procedures for appealing against these secondary decisions in Iraq.



Подписано в печать: 30.05.2018  
Объем: 1,5 усл.п.л.  
Тираж: 100 экз. Заказ № 74  
Отпечатано в типографии «Реглет»  
117485, г. Москва, ул. Профсоюзная д.102, стр.1  
(495) 979-13-53 [www.reglet.ru](http://www.reglet.ru)

AP 17-

00 083

2018540149

