



الجوانب الموضوعية والإجرائية

للجرائم الضريبية

رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق

مقدمة من الباحث

أحمد سيد أحمد السيد علي

لجنة المناقشة والحكم علي الرسالة

السيد الأستاذ الدكتور / عبد الرؤوف محمد مهدي (رئيساً)

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة المنصورة

السيد الأستاذ الدكتور / أحمد صبحي العطار (عضواً)

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس

السيد الأستاذ الدكتور / جميل عبد الباقي الصغير (مشرفاً و عضواً)

أستاذ القانون الجنائي – وعميد كلية الحقوق – جامعة عين شمس



رسالة دكتوراه بعنوان
الجوانب الموضوعية والإجرائية
للجرائم الضريبية

لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق

أسم الباحث: أحمد سيد أحمد السيد
الدرجة العلمية: دكتور في الحقوق بتقدير جيد جدا مع مرتبة الشرف
القسم التابع له: القسم الجنائي
اسم الكلية: كلية الحقوق
الجامعة: جامعة عين شمس
سنة التخرج: ٢٠١٣
سنة المنح:



رسالة دكتوراه

أسم الباحث: أحمد سيد أحمد السيد
عنوان الرسالة: الجوانب الموضوعية والإجرائية للجرائم الضريبية
الدرجة: دكتور في الحقوق بتقدير جيد جداً مع مرتبة الشرف

لجنة الإشراف و المناقشة والحكم علي الرسالة

السيد الأستاذ الدكتور / عبد الرؤوف محمد مهدي (رئيساً)

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة المنصورة

السيد الأستاذ الدكتور / أحمد صبحي العطار (عضواً)

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس

السيد الأستاذ الدكتور / جميل عبد الباقي الصغير (مشرفاً و عضواً)

أستاذ القانون الجنائي – وعميد كلية الحقوق – جامعة عين شمس

الدراسات العليا

ختم الإجازة:

اجيزت الرسالة بتاريخ:

موافقة مجلس الكلية:

موافقة مجلس الجامعة:

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَقُلْ رَبِّ أَدْخِلْنِي مُدْخَلَ صِدْقٍ وَأَخْرِجْنِي مُخْرَجَ صِدْقٍ

وَأَجْعَلْ لِي مِنْ لَدُنْكَ سُلْطَانًا نَصِيرًا ﴾

صدق الله العظيم

سورة الإسراء الآية ٨٠

إهداء

إلي من أستلهم منهما قوة وروح التفاؤل والكفاح

إلي من دفعاني للعلم والعطاء

إلي من أحلم بدوام رضائهما

أبي الغالي وأمي الحنونة

إلي رقيقة الدرب في يسره وعسره

إلي من شاركتني الحلم بهذه الرسالة

زوجتي

إلي استمرار الحياة وتجدد الأمل

إلي نور عيني ونبض فؤادي

أولادي .. مهذب وسما وإياد

إلي حصني الحصين والواحة التي أستظل بظلها

إلي من كشفت لي الحياة مقدار حبي واحتياجي إليهم

أخوتي وأخواتي

إلي من يسطرون ملاحم البطولة والفداء

إلي النور في الظلام البهيم، إلي الأحياء عند ربهم

شهداء مصر في ثورة ٢٥ يناير

إلي المؤمنين بسيادة القانون وكرامة الإنسان

أهدي هذا الجهد المتواضع بكل فخر واعتزاز

الباحث ،،،

شكر وتقدير

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله
قال الرسول الكريم صلى الله عليه وسلم (لا يشكر الله من لا يشكر الناس)، وقال أيضاً صلى الله
عليه وسلم (من أسدي إليكم معروفاً فكافنوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له).

لذا يشرفني وقد وفقني الله لإنجاز هذا العمل أن أتقدم بالدعاء للمغفور له بإذن الله الأستاذ
الدكتور/ عبد الأحد جمال الدين، أستاذ القانون الجنائي بجامعة عين شمس، والذي كان لي عظيم
الشرف أن تتلمذت علي يديه، فادعوا الله عز وجل أن يسكنه فسيح جناته، وأن يجزه عن الإحسان
إحساناً، فليسيادته كل الشكر ووافر التقدير وجزاه الله تعالى خير الجزاء.

كما أتوجه باسمي آيات الشكر والعرفان، إلي السيد الأستاذ الدكتور/ عبد الرؤوف مهدي،
أستاذ القانون الجنائي بجامعة المنصورة، علي تفضله برئاسة لجنة الحكم علي هذا البحث
وتحملة عناء قراءة هذه الرسالة، وإنه لشرف كبير أن أقف بين يدي أستاذ جليل لتحظي
رسالي بتصويباته وملحوظاته القيمة، فجزاه الله تعالى خير الجزاء ومتعه بموفور الصحة
والعافية.

كما أتقدم باسمي مشاعر الشكر العميق لأستاذي الدكتور/ أحمد صبحي العطار، أستاذ
القانون الجنائي بجامعة عين شمس، لتفضله بالمشاركة في مناقشة هذه الرسالة والحكم عليها،
مما أضفي عليها تشريفا كبيرا، فجعله الله ذخرا للعلم، ومناره للهدى، وجزاه الله خير
الجزاء. ومتعه بموفور الصحة والعافية.

كما يسعدني أن أتقدم بخالص الشكر والعرفان لصاحب الفضل الأول بعد الله عز وجل إلي
أستاذي الكبير والعالم الجليل الأستاذ الدكتور/ جميل عبد الباقي الصغير، عميد كلية الحقوق جامعة
عين شمس، لقبوله الإشراف علي هذه الرسالة رغم مشاغله الكثيرة، والذي أسرني بسعة علمه
وتواضعه وتعهديني بتقديم النصيحة والمشورة بداية من اختيار هذا الموضوع الذي كان صاحب
الفضل فيه، وأني أذكر حميد خصاله وجميل سجاياه، فإنني أقدر بعظيم الشكر والامتنان آرائه
القيمة وتوجيهاته العظيمة التي كان لها أكبر الأثر في إنجاز هذا العمل، ولولاها ما خرج البحث
بصورته الحالية، فجزاه الله تعالى خير الجزاء، ومتعه بموفور الصحة والعافية.

وأنتهز هذه الفرصة لأعرب عن شكري وتقديري لكل من عاونني في إعداد هذا البحث.

الباحث،،،

مقدمة عامة

يسلم الفكر الاقتصادي والمالي بأن الضرائب بنوعيتها (المباشرة وغير المباشرة) تعد من أهم أدوات السياسة المالية في إدارة وتوجيه النشاط الاقتصادي، وتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية بوجه عام^(١).

فالضرائب وكما يقول الفقيه (Kaldoe)^(٢)، هي الأداة الأكثر فاعلية في زيادة الادخار من الموارد المحلية من أجل تكوين رأس المال، ولا يقتصر دور الضرائب علي تمويل الإنفاق العام من أجل التنمية فحسب، بل إنها تلعب أيضاً دوراً اجتماعياً هاماً، بالإضافة إلي أهميتها في تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال مواجهة بعض المشكلات الاقتصادية الهامة مثل مشكلة التضخم^(٣).

وتعتبر الضرائب علي الدخل الصادر بها القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ من أهم الضرائب المباشرة تحقيقاً للحصيلة في الدول المتقدمة، كما أنها أكثر أنواع الضرائب تحقيقاً للعدالة ومراعاة المقدرة التكاليفية للممولين في الدول النامية.

ونظراً لأهمية الضريبة علي الدخل، وحادثة القانون الصادر بشأنها، كان لا بد من البحث فيها والوقوف علي الجوانب الموضوعية والإجرائية للجرائم التي ترتكب بالمخالفة لأحكامه.

(١) د/ عبد الله الصعيدي، التشريع الضريبي، قانون الضريبة علي الدخل في مصر (قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥) مع الإشارة إلي دور الضرائب في تحقيق التنمية، دار النهضة العربية، بدون سنة نشر، ص ٥.

(٢) N. Kaldoe, "The role of taxation in economic development" Machillan, 1965, P. 170.

(٣) أ/ محمد إبراهيم غريب، تقييم وتقويم قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته في ظل النظام الضريبي المصري، المؤتمر الضريبي السابع عشر، الجمعية المصرية للمالية والضرائب، ٢٠١١، ج٣، ص ٣.

أولاً: التعريف بموضوع البحث : قد صدر قانون الضريبة علي الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في ٩ يونيو ٢٠٠٥^(١) وهو القانون الجاري العمل به حالياً، وقد احتوي هذا القانون علي تسع مواد للإصدار، بالإضافة إلي سبع كتب.

خصص المشرع الكتاب الأول من هذا القانون للأحكام العامة، كما خصص الكتاب الثاني للضريبة علي دخل الأشخاص الطبيعيين، ثم أتى الكتاب الثالث وتناول الضريبة علي الأشخاص الاعتبارية، ثم أعقبه الكتاب الرابع لدراسة الضريبة المستقطعة من المنبع، ثم الكتاب الخامس للخصم والتحصيل والدفوعات المقدمة تحت حساب الضريبة، ثم الكتاب السادس للالتزامات الممولين وغيرهم، أما الكتاب السابع فخصص للعقوبات^(٢). وقد صدرت اللائحة التنفيذية لهذا القانون بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥^(٣).

وجدير بالذكر أن الدولة الدائنة بالضريبة تهدف إلي تحقيق المصلحة العامة، وهي فيما تنظمه من إجراءات نحو الوصول إلي تقدير الضريبة وربطها وتحصيلها تمسك بزمam السلطة في يدها، الأمر الذي يمكنها من توقيع العقوبات علي الأشخاص الذين يخلون بواجباتها الضريبية، فيأتي القانون الجنائي الضريبي منظماً لتلك العقوبات، وهو ينقسم إلي قسمين : قانون للعقوبات وآخر للإجراءات.

علي أن هذا التقسيم يقوم علي مجرد التمييز القاعدي في صدد النصوص الجنائية الضريبية بين القواعد الموضوعية والقواعد الإجرائية، دون أن يستند إلي معيار مادي أو شكلي، بمعنى أنه لا يوجد تشريع خاص لقانون العقوبات الضريبي وآخر لقانون الإجراءات الجنائية الضريبية، وإنما الفصل يتوقف علي طبيعة النصوص الجنائية الملحقة بقانون الضرائب^(٤) رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

(١) الجريدة الرسمية، العدد ٢٣ (تابع) في ٩ يونيو ٢٠٠٥.

(٢) وجدير بالذكر صدور عدة تشريعات تنطوي علي تعديلات جزئية لقانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أهمها ١٨١ لسنة ٢٠٠٥ بتعديل البند (٩) من المادة ٥٠ من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، والقانون رقم ١٨١ لسنة ٢٠٠٨ بإلغاء بعض أحكام الضريبة علي الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

(٣) وقد أعقب صدور هذا القانون ولائحته التنفيذية المعمول بها، صدور عدد من القرارات المكملة له أهمها قرار وزير المالية رقم ٥٨١ لسنة ٢٠٠٧ بتعديل أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة علي الدخل.

(٤) د/ أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، ١٩٩٠، ص ٢٣.

فذلك القانون المذكور بعالية لا يقتصر علي مجرد تنظيم الجرائم الضريبية، وإنما يعني بالإضافة إلي ذلك تنظيم الإجراءات الجنائية الخاصة بهذه الجرائم، وقد كان ذلك أمراً طبيعياً لأنه مادام للجريمة الضريبية طبيعتها الخاصة واستقلالها الذاتي، فإنه يجب تمييز إجراءات الادعاء الجنائي والمحاكمة عن هذه الجريمة، عن غيرها من الإجراءات المتبعة بالنسبة إلي الجرائم العادية.

ولكن بعض التشريعات - ومنها التشريع المصري - لم يعن بوضع قواعد إجرائية ضريبية خاصة، بل اقتصر علي وضع قيود معينة علي استعمال الدعوي الجنائية في مسائل الضرائب، وبيان من لهم صفة الضبطية القضائية فيما يتعلق بتنفيذ أحكام قانون الضرائب، وذلك بخلاف غيرها من التشريعات التي عنيت بوضع قواعد إجرائية خاصة بالمسائل الضريبية، مثال ذلك : القانون الإيطالي الصادر سنة ١٩٢٩، والقانون العام للضرائب في فرنسا، والقانون الألماني والفيدرالي والسويسري^(١).

وعلي الرغم من تدخل المشرع بوضع ضوابط للضريبة سواء من حيث الوعاء الذي تفرض عليه أو مقدارها أو المكلفين بها، إلا أن ذلك لم يحل دون سعي البعض إلي التهرب من أدائها من خلال وسائل متعددة كإخفاء الأنشطة التي تشكل وعاء الضريبة، أو إظهار هذه الأنشطة علي أنها لا تحقق ربحاً، وذلك بهدف التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة، مما كان له أكبر الأثر السيئ علي الدولة والأفراد الممولين.

فبالنسبة للدولة أدي التهرب الضريبي إلي عجز الدولة عن مباشرة إنفاقها في تحقيق التنمية علي الوجه الأكمل، أما الأفراد الممولين، خلق التهرب شعوراً بعدم العدالة لهؤلاء الذي يؤدون ما عليهم من ضرائب، حيث يجدون غيرهم يتهربون من أداء الضريبة، مما يعد حافزاً لهم علي التهرب بدورهم من أدائها. كل ذلك دفع الدولة إلي التدخل لحماية مصالحها المالية بسن التشريعات الضريبية لتجريم التهرب الضريبي، وذلك لترهيب الأفراد بمنعهم من ارتكاب هذا السلوك، حيث بات واضحاً - من وجهة نظرها - أن الجزاءات الجنائية أجي من الجزاءات المدنية في تحقيق هذا الهدف.

(١) د/ أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، المرجع السابق، ص ٢٣

ثانياً : أهداف البحث : يهدف هذا البحث إلى محاولة تحقيق الغايات الآتية:

- ١- الإحاطة الكاملة بالتطور التاريخي لكل من الضريبة والتشريعات الضريبية، بالإضافة للتطور التاريخي للتهرب الضريبي للوقوف علي مدى جدية التطور، بما يؤدي إلي الانتعاش الاقتصادي والعدالة الضريبية علي حد سواء.
- ٢- بيان مفهوم الضريبة وأهميتها وخصائصها الفنية، والفرقة بينها وبين ما قد ينتشبه معها، بالإضافة إلي مفهوم التهرب الضريبي وصوره وأسبابه، وتمييزه عن الظواهر الضريبية المشابهة.
- ٣- تحديد المصالح الجديرة بالحماية الجنائية الضريبية، وتحديد الطبيعة القانونية للجريمة الضريبية باعتبارها جرائم منظمة ومنصوص علي أحكامها في قانون عقابي خاص.
- ٤- دراسة الركن المادي والمعنوي للجرائم الضريبية للوقوف علي النموذج القانوني للجريمة الضريبية في عمومها.
- ٥- التعرض لقواعد العقاب علي الجرائم الضريبية في قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، ومدى ملاءمة الجزاءات الجنائية لتلك الجرائم.
- ٦- التعرض لإقرار المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، وبيان الموقف التشريعي والفقهي والقضائي وتقييم هذا الموقف.
- ٧- استعراض الأحكام الإجرائية قبل رفع الدعوي الجنائية الضريبية من استدلال وتحري، وبعدها من تحقيق ابتدائي وصولاً لرفع الدعوي الجنائية الضريبية أمام المحكمة المختصة.
- ٨- دراسة انقضاء الدعوي الجنائية الضريبية، ومدى وجود أحكام خاصة بقانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عن القواعد العامة.

ثالثاً : إشكاليات موضوع البحث : إن دراسة الجرائم الضريبية يطرح علي مستوي الواقع مجموعة من التساؤلات القانونية، فنظراً لصدور قانون الضريبة علي الدخل الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، مدى سريان نصوصه بأثر رجعي، وايضا مدى اعتبار مبدأ الشرعية الجنائية ركناً من أركان الجرائم الضريبية من عدمه.

كما يثار التساؤل حول الطبيعة القانونية للجريمة الضريبية، جريمة جنائية أم جريمة اقتصادية، وأيضا الخلاف حول فكرة التجريم في مجال المسؤولية الجنائية عن الجرائم الضريبية، باعتبارها من الجرائم الخاصة عن مثيلها بالنسبة للجرائم العادية، نظراً للحاجة الملحة في حماية مصلحة الخزنة العامة للدولة والتي تعود بدورها علي المصلحة الاقتصادية.

أما بالنسبة لتحديد المسؤولية عن الجرائم الضريبية يثار عدة تساؤلات حول تلك الجرائم، وتحديد المسئول عنها، وما أثر ذلك علي مسؤولية الملتزم الأصلي، ومن هو الفاعل الأصلي لتلك الجريمة، ومدي تصور وجود مساهمة تبعية أو اشتراك في الجريمة الضريبية، بالرغم من أن المشرع يتطلب توافر صفة الممول في فاعلها الأصلي.

كما يثير أيضاً العقاب عن الجرائم الضريبية عدة تساؤلات عن فلسفة العقاب علي الجرائم الضريبية، وأيضاً الطبيعة القانونية لعقوبات الجرائم الضريبية المنصوص عليها في قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، حدود تنفيذ عقوبة الغرامة المحكوم بها طبقاً للقانون المذكور، ومدي جواز تقسيط مبلغ الغرامة، وطرق التنفيذ.

أما بالنسبة للأحكام الإجرائية فتثور أيضاً مجموعة من التساؤلات : بالنسبة للمندوبين الذين تقوم مصلحة الضرائب بتعيينهم وفقاً للمادة ١٢٨ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يجب أن يكونوا من الموظفين التخصيصيين أم من الإداريين، ومنح العاملين بمصلحة الضرائب المصرية صفة الضبطية القضائية تكون بصورة مطلقة، أم يلزم شروط يجب توافرها لمنح تلك الصفة، ومدي جواز مباشرة موظفي مصلحة الضرائب المتمتعين بصفة الضبطية القضائية إجراءات التحقيق في الجرائم الضريبية بصفة استثنائية، بالإضافة لمباشرة إجراءات القبض والتفتيش.

أما بالنسبة للدعوي الضريبية يثار عدة تساؤلات أيضاً أهمها : المحكمة المختصة بنظر الدعوي الجنائية الضريبية، بالإضافة لطرق الطعن في أحكام تلك المحاكم في تلك الدعوي، وتأثير وفاة الممول المتهم علي مراحل الدعوي الجنائية الضريبية.

رابعاً : صعوبات البحث : تكمن صعوبة البحث فيما يتسم به من صبغة فنية، فلا يكفي لمعالجة الموضوع أن يكون الباحث متخصصاً في النواحي القانونية، بل يجب أن يكون ملماً بالجوانب الفنية المتعلقة بالعمل الضريبي، نظراً لكون الهدف من البحث يرمي إلي إيجاد الحلول للمشاكل القانونية التي تنثيرها.

خامساً : أهمية موضوع البحث : تأتي أهمية البحث بالدرجة الأولى من خلال الغايات التي يسعى إلي تحقيقها علي النحو الذي عرضنا لها سابقاً. بالإضافة إلي ما يشكله التهرب الضريبي من خطورة بالغة علي المصلحة المالية للدولة، وشعور الممولين بعدم العدالة حين يستطيع البعض التهرب الضريبي.

فلاشك في أن تخصيص الرسالة لدراسة الجوانب الموضوعية والإجرائية للجرائم الضريبية الواردة في قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، من شأنه أن يعرف الممولين الخاضعين لذلك القانون بالأفعال التي تعتبر جرائم وعقوبتها، ومن ثم تتجنب ارتكابها، ولا سيما أن الجهل بقانون العقوبات الضريبي لا يعفي من المسؤولية.

ومن ناحية أخرى فالرسالة من شأنها أن تعين المشتغلون بالقانون والحقل الضريبي علي فهم أركان الجرائم الضريبية في عمومها، وكيفية إعمال القواعد الإجرائية في رفع الدعوي الضريبية عن تلك الجرائم.

سادساً : منهج البحث : نظراً لخصوصية الموضوع وأهميته، وتشعب القضايا التي يتطرق إليها، فقد اعتمدنا علي عدة مناهج علمية تتكامل فيما بينها بهدف إثراء الموضوع ومحاولة الإلمام بكافة جوانبه وآخر تطورات، ومن أجل هذا فقد اعتمدنا في هذه الرسالة علي المنهج التحليلي والتأصيلي.

فمن ناحية، نقوم بتحليل علمي للأحكام الموضوعية والإجرائية الواردة بقانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ للوقوف علي الأصول والأسس العامة التي تركز عليها؟ والفلسفة التي تنشد تحقيقها، ونعرض لآراء الفقه في شتي المذاهب.

ومن ناحية ثانية، تعتمد هذه الرسالة علي المنهج التأصيلي، والذي يتمثل في تأصيل الأحكام الموضوعية والإجرائية الواردة في قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بهدف وضع نظرية عامة للجريمة الضريبية يتحدد فيها النموذج الذي يتعين أن تخضع له كافة صور هذه الجريمة.

وإلي جانب هذا التأصيل، أبرزت الناحية التطبيقية في الموضوع فقهاً وقضاءً تحقيقاً للفائدة المرجوة منه، وتأكيداً لصحة النتائج التي انتهى إليها.

سابعاً : خطة البحث : نتعرض لدراسة موضوع البحث من خلال خطة إجمالية لها على الوجه الآتي :

باب تمهيدي : عموميات بشأن الضريبة والجريمة الضريبية

الفصل الأول : الالتزام الضريبي

المبحث الأول	التطور التاريخي للضريبة والتشريعات الضريبية في مصر
المبحث الثاني	مفهوم الضريبة وأهميتها وخصائصها
المبحث الثالث	تمييز الضريبة عما قد يشبه بها
المبحث الرابع	مصادر القانون الجنائي الضريبي وتفسيره ونطاق تطبيقه

الفصل الثاني : الجريمة الضريبية بوجه عام

المبحث الأول	التهرب الضريبي (مفهومه - صوره).
المبحث الثاني	التطور التاريخي للتهرب الضريبي في مجال التجريم والعقاب.
المبحث الثالث	الطبيعة القانونية للجريمة الضريبية.
المبحث الرابع	تمييز التهرب الضريبي عن الظواهر الضريبية المشابهة.

الباب الأول : الأحكام الموضوعية للجرائم الضريبية

الفصل الأول : قواعد التجريم في الجرائم الضريبية

المبحث الأول	مدى اعتبار مبدأ الشرعية الجنائية ركناً من أركان الجريمة الضريبية.
المبحث الثاني	الركن المادي للجرائم الضريبية.
المبحث الثالث	الركن المعنوي للجرائم الضريبية.
المبحث الرابع	نماذج تطبيقية للجرائم الضريبية

الفصل الثاني : قواعد العقاب في الجرائم الضريبية

المبحث الأول	ماهية العقوبات في سياسة التجريم الضريبي.
المبحث الثاني	الطبيعة القانونية لعقوبات الجرائم الضريبية.
المبحث الثالث	العقوبات والتدابير لعقوبات الجرائم الضريبية.
المبحث الرابع	مدى ملائمة الجزاءات الجنائية للجرائم الضريبية.

الباب الثاني : الأحكام الإجرائية للجرائم الضريبية

الفصل الأول : مرحلي جمع الاستدلالات والتحقيق الابتدائي

المبحث الأول	مرحلة جمع الاستدلالات.
المبحث الثاني	التحقيق الابتدائي في الجرائم الضريبية
المبحث الثالث	غل يد النيابة عن تحريك الدعوى الجنائية الضريبية
المبحث الرابع	تصرف النيابة العامة في تحقيق الجرائم الضريبية

الفصل الثاني : مرحلة المحاكمة

المبحث الأول	إجراءات المحاكمة.
المبحث الثاني	طرق الطعن في الحكم الصادر في الجرائم الضريبية
المبحث الثالث	انقضاء الدعوى الجنائية الناشئة عن الجرائم الضريبية

خاتمة

المراجع

الفهرس

باب تمهيدي

عموميات بشأن الضريبة والجريمة الضريبية

إن فهم نصوص التجريم في تشريعات الضرائب، يتطلب فهما لمسائل أولية، هذه المسائل، تمثل النظرة الشمولية للأمر، والتي على ضوءها يمكن النزول إلى مجال التفاصيل، فالضرب على سلوك المخالف لأحكام التشريعات الضريبية، ليس هدفاً في حد ذاته، لكنه وسيلة لغاية لا تتضح إلا من خلال السياسة الضريبية التي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقها. لذلك يتناول هذا الفصل مسائل أولية في مادة البحث تلك المسائل التي رأيت ألا غنى عنها في فهم الجوانب الموضوعية والإجرائية للجرائم الضريبية، فالنظام الضريبي لدولة ما ليس سوى وسيلة لتحقيق أهداف معينة يقصدها ذلك النظام، ويتوسل في ذلك مجموعة من الوسائل التي تحقق أهدافه.

والأنظمة الضريبية تختلف باختلاف المجتمعات وتتأثر بمجموعة عناصر أيديولوجية واقتصادية وفنية. فالنظام الضريبي المصري قد تأثر بالعوامل التاريخية التي أحاطت به. كما أن للضريبة أهميتها وخصائصها وأسس فرضها، كما لا يأتي القانون بصفة عامة، والتشريع العقابي الضريبي بصفة خاصة، من فراغ، وإنما لابد له من مصادر يستقى منها أحكامه.

وقد تأتي نصوص هذا القانون وقواعده في صياغة أو في شكل يدعو إلى ضرورة تفسيره لفهم ما ينطوي عليه من غموض.

وجدير بالذكر أن التشريع العقابي الضريبي وجد لتقرير المسؤولية الجنائية الضريبية، وكي توجد تلك المسؤولية لابد من أن يسبقها وجود جريمة⁽¹⁾.

وعليه سنقسم هذا الباب إلى فصلين : نخصص الأول للحديث عن الالتزام الضريبي، وندرس في الثاني الجريمة الضريبية بوجه عام.

(1) د/ إدوارد جرجس بشاي، التجريم الضريبي في التشريع المصري، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، كلية الحقوق، ص ٤٦.