



شبكة المعلومات الجامعية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

جامعة عين شمس

شبكة المعلومات الجامعية

@ ASUNET





# شبكة المعلومات الجامعية التوثيق الالكتروني والميكرو فيلم



شبكة المعلومات الجامعية

# جامعة عين شمس

التوثيق الإلكتروني والميكرو فيلم

## قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها  
على هذه الأفلام قد أعدت دون أية تغيرات



## يجب أن

تُحفظ هذه الأفلام بعيدا عن الغبار

في درجة حرارة من 15-25 مئوية ورطوبة نسبية من 20-40%

To be Kept away from Dust in Dry Cool place of  
15-25- c and relative humidity 20-40%



# كلية الحقوق

جامعة عين شمس  
كلية الحقوق



## ظاهرة التهرب الضريبي

مكافئتها ودور الشرطة في ملاحقتها

رسالة مقدمة من الطالب : جمال فوزى شمس

للحصول على درجة دكتور فى الحقوق

لجنة الحكم على الرسالة :

رئيساً أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد  
بالكلية والشرف على الرسالة

الأستاذ الدكتور أحمد جامع

عضواً أستاذ الاقتصاد بالكلية

الأستاذ الدكتور زين العابدين ناصر

عضواً الخبير الأول بمعهد  
التخطيط القومى

الأستاذ الدكتور ممدوح فهمى الشرقاوى

١٩٨٢

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.  
 Accepted for mailing at special rate of postage provided for in Act of October 3, 1917.  
 Postage paid at Chicago, Ill.

Subscription price, Five Dollars per Annum in Advance. Single Copies, Fifteen Cents.

Entered as Second-Class Matter, May 26, 1898. Postoffice at Chicago, Ill., and Mailing Office at Chicago, Ill.  
 Postmaster: Send address changes in this journal to THE JOURNAL OF THE AMERICAN MEDICAL ASSOCIATION, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Copyright, 1929, by American Medical Association. All rights reserved.

Printed at the University of Chicago Press, Chicago, Ill.

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Subscription price, Five Dollars per Annum in Advance. Single Copies, Fifteen Cents.

Entered as Second-Class Matter, May 26, 1898. Postoffice at Chicago, Ill., and Mailing Office at Chicago, Ill.  
 Postmaster: Send address changes in this journal to THE JOURNAL OF THE AMERICAN MEDICAL ASSOCIATION, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Copyright, 1929, by American Medical Association. All rights reserved.

Printed at the University of Chicago Press, Chicago, Ill.

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Subscription price, Five Dollars per Annum in Advance. Single Copies, Fifteen Cents.

Entered as Second-Class Matter, May 26, 1898. Postoffice at Chicago, Ill., and Mailing Office at Chicago, Ill.  
 Postmaster: Send address changes in this journal to THE JOURNAL OF THE AMERICAN MEDICAL ASSOCIATION, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Copyright, 1929, by American Medical Association. All rights reserved.

Printed at the University of Chicago Press, Chicago, Ill.

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Subscription price, Five Dollars per Annum in Advance. Single Copies, Fifteen Cents.

Entered as Second-Class Matter, May 26, 1898. Postoffice at Chicago, Ill., and Mailing Office at Chicago, Ill.  
 Postmaster: Send address changes in this journal to THE JOURNAL OF THE AMERICAN MEDICAL ASSOCIATION, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Copyright, 1929, by American Medical Association. All rights reserved.

Printed at the University of Chicago Press, Chicago, Ill.

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Subscription price, Five Dollars per Annum in Advance. Single Copies, Fifteen Cents.

Entered as Second-Class Matter, May 26, 1898. Postoffice at Chicago, Ill., and Mailing Office at Chicago, Ill.  
 Postmaster: Send address changes in this journal to THE JOURNAL OF THE AMERICAN MEDICAL ASSOCIATION, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Copyright, 1929, by American Medical Association. All rights reserved.

Printed at the University of Chicago Press, Chicago, Ill.

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Subscription price, Five Dollars per Annum in Advance. Single Copies, Fifteen Cents.

Entered as Second-Class Matter, May 26, 1898. Postoffice at Chicago, Ill., and Mailing Office at Chicago, Ill.  
 Postmaster: Send address changes in this journal to THE JOURNAL OF THE AMERICAN MEDICAL ASSOCIATION, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Copyright, 1929, by American Medical Association. All rights reserved.

Printed at the University of Chicago Press, Chicago, Ill.

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Subscription price, Five Dollars per Annum in Advance. Single Copies, Fifteen Cents.

Entered as Second-Class Matter, May 26, 1898. Postoffice at Chicago, Ill., and Mailing Office at Chicago, Ill.  
 Postmaster: Send address changes in this journal to THE JOURNAL OF THE AMERICAN MEDICAL ASSOCIATION, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

Copyright, 1929, by American Medical Association. All rights reserved.

Printed at the University of Chicago Press, Chicago, Ill.

Published by the American Medical Association, 535 North Dearborn Street, Chicago, Ill.

٢١٧٣

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

\* ولا تنسوا الفضل بينكم \* صدق الله العظيم .

يسعدني أن أقدم بخالص الشكر وعظيم الامتنان والعرفان بالفضل إلى  
أستاذي الجليل الدكتور أحمد جامع ، الذي كان لقبول سيادته لمهمة  
الإشراف على هذه الرسالة ، أكبر الأثر في تحقيق حلم كثيرا ما راودني وتثبيت  
تحقيقه ، وكان لتوجيهات سيادته أعظم الفضل في إرشادني نحو المسار السليم  
دعائي له بدوام الصحة والتوفيق .

ولا يغوت الباحث أن يتقدم بشكر خاص إلى الأستاذ الدكتور مدح نهض  
الشرقاوي ، الخبير الأول بمعهد التخطيط القومي ، الذي وإلى البحث خطوة  
بخطوة ، وأعطاني من العناية والاهتمام والتوجيه المخلص في كل مراحل الرسالة  
داعيا الله سبحانه وتعالى أن يزيده من فضله .

كما لا يسعني إلا أن أتوجه بخالص الشكر إلى الأستاذ الدكتور  
زين العابدين ناصر لما خصني به من إرشادات - كادت أن تغيب عني -  
أثرت البحث .

كما لا يعوتني أيضا أن أقدم بخالص الشكر والامتنان لكل من قدم لي  
النصيحة أو الرأي السديد والفكرة الصائبة أو المعاونة الخالصة ، فلهم مني  
جميعا العرفان بالفضل على ما أولوني به من رعاية .

٢١٧٣

## مقدمه

تمثل الضرائب في العصر الحديث ، أهم أنواع الإيرادات العامة التي تسمى  
تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها العامة . حيث أصبح موضوع التهرب الضريبي  
يعد الآن من أهم الموضوعات التي تفرض نفسها على مجريات الأحداث ، لاسيما في  
تلك الآونة التي تركزت فيها اهتمامات الدولة بإصلاح المسار الاقتصادي للمجتمع المصري  
وبما يشكل معه اهتماما خاصا سواء لدى الرأي العام أو في المحافل والمؤتمرات .

ويعتقد الباحث أن تلك الأهمية مرجعها إلى حقيقة واضحة تتمثل في عجز  
النظام الضريبي عن أداء دوره الاجتماعي والاقتصادي والمالي بشكل حاز دون مساهمته  
بصورة ايجابية في مواجهة مشاكل التخلف وتحديات التنمية بصفة عامة ، وأيضا في علاج  
مشاكل التفاوت في توزيع الثروة والدخل القومي وعجز الموازنة بصفة خاصة ، والتي كان  
التهرب الضريبي سببا هاما في إحداثها .

وعلى الرغم من إلحاح هذا الموضوع بأهميته إلا أنه لم يحظ بالعناية المستحقة ،  
والدراسة الواجبة ، حيث تناولت بعض هذه الدراسات مع قلتها هذا الموضوع ولكن  
من خلال معالجته بالنظر إليه من زوايا محدودة ، فجاءت تلك الدراسات غير  
شاملة ومقتصرة على إيجاد بعض الحلول الجزئية والوقائية لأرب صدع أو لإجراء تعديل  
تشريعي لمواجهة موقف عارض .

إلا أن طبيعة ظاهرة التهرب الضريبي تفرض على الباحث ضرورة تناولها من جميع  
جوانبها باعتبارها ظاهرة اجتماعية ذات سبب مادية ، فالتمهيد لا تقتصر على كونها  
فن ضريبي فقط ، بل يجب النظر إليها من خلال المجتمع الذي تنمو فيه ومن خلال  
الأشخاص المخاطبين بأحكامه ، بما تتطلبه تلك الدراسات من الخوض في غار علوم  
النفس وعلم الاجتماع وعلم الإدارة ، علاوة على الفن الضريبي .

وإذا كانت العلاقة الضريبية تتكون من مجموعة من العناصر تتمثل في الأفراد



المخاطبين بأحكام القانون الضريبي ، والادارة القائمة على التحصيل ، والتشريع  
الوطني المنظم للضريبة ، كانت الدراسة العلمية للظاهرة تتطلب تناول تلك العناصر  
بالدراسة للوقوف على حقيقة وأساس المشكلة ، ليبين كيفية تكون السلوك المؤدى  
الى التهرب ، من خلال الاستعانة بما يقدمه علم النفس وطم الاجتماع وطم الانثروبولوجيا  
وسائر وسائل تمكن من تحليل السلوك ومحاولة التنبؤ به والعمل على توجيهه  
وانتكم فيه . ونبه الباحث هنا الى حقيقة سادت معظم الدراسات التى قدمت فى  
مصر بالنسبة لهذا الموضوع تتمثل فى عدم اعطاء الاهمية الواجبة لتلك الدراسات النفسية  
وقد حاول الباحث اكمال هذا النقص فيما تناوله من دراسة .

ويوجه الباحث النظر الى خطأ تدارج عليه الفقه المالى ، ذلك أنه على  
الرغم من أن العلم قد استعاض بالمنهج الاستقرائى أو الاستبساطى فى مجرى الدراسات  
الاجتماعية عن فكرة التجربة العملية لاثبات النتائج ، فان البعض لم يلاحظ الفساق  
بين السبب فى معناه العلمى وهو ماكانت له قوة احداث الاثر حيث يتحدد مجاله  
فى دائرة العلم الطبيعية التى يمكن من خلالها ايضاح السبب عن طريق التجربة  
المعملية ، وبين ماقدمه العلم بديلا لها فى فكرة العوامل التى تؤدى بدرجة كبيرة  
من الترويج الى إحداث الاثر ، وتفسر الطبيعة الخاصة لتلك الاداء حقيقة اسوأهر  
الاجتماعية ثمـــــــنـــــــا منطقيا ، من حيث كونها لانتسبى بمزدها تحقيق النتيجة  
الا من خلال تألفها مع غيرها من العوامل ، وتتقم العوامل من حيث دورها  
فى تحقيق النتيجة الى عوامل رئيسية تتعلق بالعنصر الانسانى فى العلاقة محل  
الدراسة وتشمل ماعداها من عوامل تتعلق بالعناصر الاخرى للعلاقة التفسيرية عوامل  
مساعدة .

ومن الاهمية بكان أن يوجه الباحث النظر الى أن تلك الدراسة انما تقتصر  
على تناول ظاهرة التهرب الضريبي فى نطاق الضرائب على الدخل مع التركيز بصفة  
خاصة على الضرائب على دخل الثروة المنقولة باعتبارها أنها ذات الاهمية الكبرى  
وأن التهرب الضريبي يجد مجاله فيه بصورة واضحة ، وتحدد نطاق تلك الدراسة فى تناول

الظاهرة في المجتمع المصري ، ومع ذلك ينوه الباحث الى أنه يتعرض في بعض  
المواقف للنظام الضريبي ككل ، وذلك لما يفرضه الفن الضريبي من تكامل أدوات المشرع  
في تحقيق الاقتطاع الضريبي حيث يسهم في تحقيق الاقتطاع من خلال الوصول  
الى دخل أو ثروة المكلف بطريق مباشر فان لم يستطع ذلك لاسباب فنية توصل اليها  
بشريق غير مباشر .

وقد تعرض الباحث لتحديد مفهوم التهرب الضريبي ، في محاولة منه لايضاح  
هذا المصطلح وتحديد تحديد علميا حتى لايشاع استخدام هذا التعبير في غير معناه  
الصحيح ، فيفقد مغزاه ومفهومه وتحقق نتائج غير مرغوب فيها ، وأعمها شيوع الاحساس  
بالتهرب واستشرائه ، كما تتطلب الدراسة التعرض لبعض المفاهيم الفنية لعلم المالية  
العامه استوجبت ضرورة تخصيص باب مهيدي تناول فيها الباحث بعض تلك المفاهيم  
بإيجاز يسع للقارئ بالاحاطه بالموضوع ويهيئ ذهنه نحو استقبال النتائج .  
وإذا كانت المشكلة تتطلب حلها ضرورة الوقوف على عناصر النقص والتقصير  
التي تشوب اغراف العلاقة الضريبية ، وهو الامر الذي استوجب ضرورة التعرض بتحليل  
المشكلة تحليلا تحليليا في حدود ما قد أتاحتها المادة العلمية .

الا أن الباحث يوجه النظر الى أنه قد حال بينه وبين تحقيق مايتفيسه  
في بعض نقاط البحث ، ضعف الاحصاءات وعدم اعتماد الادارة الضريبية بتحقيقها ،  
عزما ما تشكل قاعدة المحافظة على سر المهنة بالنسبة للادارة الضريبية من قيد يزيد  
من فداحة احتواء البعض من العاملين بالصلحة من وراء لتغطية نقص في المعلومات .  
كما يوجه الباحث أيضا النظر الى ماشكله حداثة العهد بتطبيق القانون الضريبي  
من صعوبات تمثل في عدم الاحاطة بكافة الثغرات التي قد تنجم عن تطور الانشطة  
الاقتصادية وعدم ملائمة القانون لكي يشملها . وأيضا الى قصور الدراسات النفسية  
لتناول شخصية الفرد باعتبارها معطاة باللغة التعقيد .

وقد تعرض الباحث للمكافحة من خلال اقتراح خطة تناول شقين: الجانبية  
واسمح نعم على أساس منع قيام الشخصية الضريبية المشبهة وتعميد تحققات تلك العيوب

## المؤدية اليه .

وكثيرا ما كانت تقابل فكرة الاستعانة بلجهزة الشرطة فى نطاق مكافحة الشرب الضريبى بعدم الرضا أو القبول ، سسية أن تتم اجراءات الجباية بالاساليب البوليسية وهو الامر الذى انعكس على تحديد اختصاصات هذا الجهاز ، وهو ما استوجب بالباحث ضرورة تناول هذه الفكرة لمحاولة بيان مدى ما تؤديه الشرطة من دور فى مكافحة الشرب الضريبى .

هذا ولما كانت الصفة الاجتماعية لعلم المالية العامة والتشريع الضريبى تضع حدودا وتقيودا على اختيار الباحث للطريق الذى من خلاله يستطيع التوصل الى دراسة المشكلة واقتراح الحلول ، حيث لا يكون ممكنا استخدام طريقة التجربة العملية التى تتبع فى مجال العلوم الطبيعية ، لما تتميز به العلوم الاجتماعية من تعقيد بالغ نتيجة خضوعها للعديد من المتغيرات التى يصعب السيطرة عليها وازالتها عن بعضها غلا تاما . واذا كان العلم قد استعاض عن تلك المعالجة المعملية التى تتبع فى العلوم الطبيعية من خلال الالتجاء الى مناهجين : المنهج الاستنباطى والمنهج الاستقرائى . فقد تناول الباحث دراسة تلك الظاهرة متبعاً المنهج الاستقرائى القائم على قراءة التاريخ والدراسات النفسية والبيانات الاحصائية والوصول منه الى نتائج وتعميمات بحسب التسلسل المنطقى للافكار، والتحليل المنظم للوقائع المعروفة والمساعدة فى الحياة العملية . وايضا لجأ الباحث الى المنهج الاستنباطى من خلال الاعتماد على بعض أدوات التحليل بفرض اختصار صحة النتائج التى توصيل اليها الباحث .

ويعترف الباحث أن طريق العلم طريق غملى وشاق ، وأنه بهذا الجهد المتواضع يخوض خطوة على بداية الطريق تستلزم أن تتبعها خطوات وخطوات . . . وحسب الباحث فى تلك الدراسة أنه طرق الباب ، وأوجد المحاور التى يستطيع من خلالها زملاؤه الباحثون تناولها بالدراسة .

والباحث بهذا الاستهلال انما يطلب العون والتوفيق من الله . ورجو المساعدة من أساتذته الاجلاء ، حتى يثرى البحث من توجيهاتهم بتدعيم البناء ليعينوه على تلاقى ما قد تخلل تلك الدراسة من بعض الثغرات وما قد يعيبها من تصور . والكمال لله وحده . سبحانه وتعالى . . .

والله من وراء القصد - وهو الهادى الى سواء السبيل . الباحث

## • خطة البحث

### مقدمة

#### باب تمهيدى

|              |                                            |
|--------------|--------------------------------------------|
| الفصل الاول  | تعريف الضريبة ، وبيان خصائصها وشروطها      |
| الفصل الثانى | أساس حق الدولة فى فرض الضرائب              |
| الفصل الثالث | مفهوم العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية |
| الفصل الرابع | مفهوم التاااهر الاجتماعية عوما             |
| الفصل الخامس | ملاح النظام الضريبى المصرى                 |

### القسم الاول

#### ظاهرة التهرب الضريبى

( المفهوم ، العوامل ، الآثار )

#### الباب الاول مفهوم التهرب الضريبى

##### الفصل الاول فى المقصود بالتهرب الضريبى

|               |                      |
|---------------|----------------------|
| المبحث الاول  | تعريف التهرب الضريبى |
| المبحث الثانى | تمييز التهرب الضريبى |
| المبحث الثالث | أنواع التهرب الضريبى |

##### الفصل الثانى فى أهمية التهرب الضريبى وامكانية قياسه احصائيا

##### الفصل الثالث فى التعرف على مظاهر التهرب الضريبى

#### الباب الثانى عوامل التهرب الضريبى

##### الفصل الاول العوامل النفسية والسلوكية للممول

|               |                                                   |
|---------------|---------------------------------------------------|
| المبحث الاول  | العوامل النفسية للمول تجاه الضريبة                |
| المبحث الثانى | العوامل المتعلقة بموقف المول تجاه التهرب          |
| المبحث الثالث | العوامل المتعلقة بالبيئة والقيم الحضارية الموجودة |



## الفصل الثاني العوامل التشريعية

|               |                                      |
|---------------|--------------------------------------|
| المبحث الاول  | سلك المشرع في اختيار الفن الضريبي    |
| المبحث الثاني | سلك المشرع في التنظيم الوضعي للضريبة |
| المبحث الثالث | سلك المشرع خارج نطاق النظام الضريبي  |

## الفصل الثالث العوامل الادارية والفنية

|               |                                                 |
|---------------|-------------------------------------------------|
| المبحث الاول  | انخفاض وفاقية وكفاء الادارة الضريبية            |
| المبحث الثاني | تصور أدوات ومسايل الادارة في تحديد وعاء الضريبة |
| المبحث الثالث | عدم احكام قواعد الرسط والتحصيل                  |

## الباب الثالث آثار التهرب الضريبي

|              |                                   |
|--------------|-----------------------------------|
| الفصل الاول  | آثار التهرب من الناحية المالية    |
| الفصل الثاني | آثار التهرب من الناحية الاقتصادية |
| الفصل الثالث | آثار التهرب من الناحية الاجتماعية |

## القسم الثاني

### مكافحة التهرب ودور الشرطة في ملاحقته

#### الباب الاول مكافحة التهرب الداخلي

|               |                                        |
|---------------|----------------------------------------|
| الفصل الاول   | حطة المكافحة                           |
| الفصل الثاني  | الوقاية من التهرب                      |
| المبحث الاول  | منع قيام الشخصية الضريبية المنهوبة     |
| المبحث الثاني | احكام سياسة المشرع في الاقتطاع الضريبي |
| المبحث الثالث | زيادة فاعلية وكفاءة ادارة الضريبة      |

#### الفصل الثالث منع التهرب

#### الباب الثاني مكافحة التهرب الدولي

|              |                                     |
|--------------|-------------------------------------|
| الفصل الاول  | مجهودات الدول في المكافحة           |
| الفصل الثاني | تقييم المجهودات الدولية في المكافحة |

الباب الثالث دور الشرطة في ملاحقة التهرب الضريبي

الفصل الاول دور الشرطة في ملاحقة التهرب الضريبي من خلال  
تخصيص جهاز مستقل

الفصل الثاني دور الشرطة في ملاحقة التهرب الضريبي عموماً

البحث الاول دور الشرطة في الوقاية من التهرب  
البحث الثاني دور الشرطة في منع التهرب

خاتمة نتائج البحث والتوصيات

والله ولي التوفيق .

## باب تمهيدى

تقديم

الضريبة هي أحد مظاهر التضامن الاجتماعى القوي ، ذلك البعد الذى يحتم على كل مواطن فى الدولة تحمل نصيبه فى الأعباء العامة - وفق قدرته التكليفية - وعلى بذلك تدخل بعض أدوات السياسة المالية فى تحقيق السلام الاجتماعى ، وذلك من خلال دورها فى تحقيق نمط توزيع الدخل المستهدف تحقيقه وبالتالى تأكيد دورها فى اقرار المعدل الاجتماعى .

ومن ثم كان التهرب الضريبى ، يعد اخلافا خطيرا يهدد التضامن الاجتماعى واهدارا للعدالة الاجتماعية . ولما كانت الاحاطة بهذا الموضوع تتضمن التمرش لبعض المظاهر الفنية ، فان لزاما على الباحث ان يهيى للقارى التدخل السليم لادراك تلك المعانى حتى يستتبع متابعة التسلسل الفكرى للبحث وينتهي ذهنه لاستقبال النتائج المنطقية التى يصل اليها الباحث ، وذلك منحا لآى لبس او تداخل فى الأفكار والمعانى . فيتناول الباحث بيان هذه المظاهر - فى صورة موجزة - وذلك على النحو

التالى :

- الفصل الأول : تعريف الضريبة ، وبيان خصائصها ، وشروطها .
- الفصل الثانى : اساس حق الدولة فى فرض الضرائب .
- الفصل الثالث : مفهوم العدالة الدويبية والعدالة الاجتماعية .
- الفصل الرابع : مفهوم الظاهرة الاجتماعية عسوما
- الفصل الخامس : ملامح النظام الضريبى المصرى .