كلية الحقوق
قســم القانون الجنائي

الضوابط الأساسية للإجراءات الجنائية في الجرائم الضريبية

(دراسة مقارنة)

رسالة مقدمة للحصول على درجة الدكتوراه في القانون الجنائي

إعداد الباحث

محمد عبد الصبور أحمد جاد

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة:

١- الأستاذ الدكتور/ نبيل مدحت سالم (**مشرفاً ورئيساً**)

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس.

٢- الأستاذ الدكتور/ إبراهيم عيد نايل (**عضواً**)

أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس.

٣- الأستاذ الدكتور/ عمر محمد سالم (**عضواً**)

أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية الحقوق – جامعة القاهرة (الأسبق).

٤- الأستاذ الدكتور/ مصطفى فهمي الجوهري (**مشرفاً وعضواً**)

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس.

العام الجامعي ٢٠١٧ـ ٢٠١٨م

جامعـــــة عين شمس
كليـــــة الحقـــــوق
قسم القانون الجنائي

صفحة العنوان

اسم الباحث: محمد عبد الصبور أحمد جاد

عنوان الرسالة: الضوابط الأساسية للإجراءات الجنائية في الجرائم الضريبية (دراسة مقارنة)

الدرجة العلمية: دكتوراه

القسم: القانون الجنائي

اسم الكلية: كلية الحقوق

الجامعة: عين شمس

سنة التخرج: ١٩٩١

سنة المنح: ٢٠١٨

جامعـــة عين شمس
كليـــــة الحقـــــوق
قســـم القانون الجنائي

رسالة دكتوراه

اسـم الباحث: محمد عبد الصبور أحمد جاد

عنوان الرسالة: الضوابط الأساسية للإجراءات الجنائية في الجرائم الضريبية (دراسة مقارنة)

الدرجة العلمية: دكتوراه

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة :

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة :

١- الأستاذ الدكتور/ نبيل مدحت سالم مشرفاً ورئيساً

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس

٢- الأستاذ الدكتور/ إبراهيم عيد نايل عضـــــــواً

أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس

٣- الأستاذ الدكتور/ عمر محمد سالم عضـــــــواً

أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية الحقوق جامعة القاهرة (الأسبق)

٤- الأستاذ الدكتور/ مصطفى فهمي الجوهري مشرفاً وعضـواً

أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس

الدراسات العليا

ختم الإجازة: أجيزت الرسالة: بتاريخ / /

موافقة مجلس الكلية موافقة مجلس الجامعة

بسم الله الرحمن الرحيم

(وَدَاوُودَ وَسُلَيْمَانَ إِذْ يَحْكُمَانِ فِي الْحَرْثِ إِذْ نَفَشَتْ فِيهِ غَنَمُ الْقَوْمِ وَكُنَّا لِحُكْمِهِمْ شَاهِدِينَ)

صدق الله العظيم

[سورة الأنبياء الآية ٧٨]

إهـــــداء

إلى روح والدي ... رحمه الله

إلى روح أستاذي المرحوم الأستاذ الدكتور/ أحمد صبحي العطار – رحمه الله

إلى والدتي ... أطال الله عمرها

إلى رفيقة العمر زوجتي

إلى أبنائي ونور حياتي ... [أمير، تقى، عبد الرحمن]

إلى إخوتي وأخواتي ... مداد الرحم ووصالها

إلى كل من أسدى إليّ معروفاً أو قدم لي يد العون

لكم جميعاً مني كل الشكر والعرفان

شكـــر وتقديـــر

رويً عن عبد الله بن عمر رضي الله عنهما أنه قال " قال رسول الله صلى الله عليه وسلم .. من صنع إليكم معروفاً فكافئوه، فإن لم تجدوا ما تكافئونه فأدعوا له حتى تروا أنكم قد كافأتموه "[١].

تأسياً بهذا الأدب النبوي الرفيع أتوجه بأسمى آيات الشكر والتقدير لعلماءنا الفضلاء على ما قدموه للمجتمع من غرس طيب أولوه بالعناية وشملوه بالرعاية وما قدموه لي ولزملائي وللمكتبات القانونية من فضل علمهم لتستنير به الكثير من العقول ويهتدي به الكثير من طلاب العلم وأسأل الله عز وجل أن يحفظهم للعلم وأهله وأن يجعل أعمالهم نوراً في الدنيا للباحثين يهتدوا به ورحمه لهم في الآخرة ويثقل بهذا العلم موازين حسناتهم.

وأخص بالشكر والتقدير . .

أستاذيّ الكريمين الأستاذ الدكتور/ نبيل مدحت سالم أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي (سابقاً)– جامعة عين شمس **والأستاذ الدكتور/ مصطفى فهمي الجوهري** أستاذ القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس، على قبولهما الإشراف على هذه الدراسة والتي لم تكن تبلغ ما أرجوه لها من سداد وتوفيق إلا بفضل توجيهاتهما الرشيدة وملاحظاتهما الثاقبة فما بخلوا عني بنصح أو إرشاد دون ملل أو كلل وتعلمت الكثير من فيض علمهما وحسن أخلاقهما وتواضعهما كشيمة العلماء الأجلاء. فجزاهما الله عني خير الجزاء وجعل جهدهما هذا في ميزان حسناتهما يوم القيامة.

---

(١) حديث صحيح أخرجه أبي داود في سننه، جـ ٢، صـ ٢٨، حديث رقم ١٦٧٢، كتاب الزكاة باب عطية من سأل الله.

كما أخص بالشكر والتقدير الأستاذ الدكتور/ إبراهيم عيد نايل – أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي – كلية الحقوق – جامعة عين شمس، والأستاذ الدكتور/عمر محمد سالم – أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية الحقوق جامعة القاهرة (الأسبق) على تفضل سيادتهما بقبول المشاركة في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة، إعترافاً لهما بالفضل في إثراء هذا البحث وتعميقه بما سيفيضون عليه من فيض علمهما وأصالة فكرهما ولهما جزيل الشكر والتقدير.

وأخيراً فلا أحسب أني قد أوفيت لأحد جميلاً أو أديت لأحد بعض فضله عليّ ، وإن من سنن الحياة وفطرة الخلق أن يركن الضعيف إلي القوي، وعندما نظرت إلي حالي وجدت أنني العبد الضعيف الفقير إلي الله فلجأت إليه طالباً منه العون وفوضت أمري إليه جل وعلا، وسألته أن يرد عني الجميل، وأن يجزي من أرشدني وعلمني وأعانني على إنجاز هذه الدراسة فإن كان هناك إحسان ففضل من الله عز وجل، أما عن التقصير فمن نفسي ومن الشيطان.

وأسأل الله أن يتجاوز عني ما أخطأت فما قصدت إلا الخير والصلاح.

وصلى الله على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم.

المقدمة:

تُعد الضريبة أحد مظاهر التضامن الاجتماعي الذي يحتم على كل مواطن تحمل نصيبه من أعباء الدولة مقابل حصوله على الضمانات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية من السلطة العامة ودون إخلال بالتوازن بين المصالح العامة والمصالح الفردية، وإن الدستور قد أعلى من شأن الضريبة، وقدر أهميتها بالنظر إلى خطورة الآثار المترتبة عليها وبصفة خاصة من زاوية جذب الاستثمار أو طرده، أو تقيد حركته.

ولا يخفي لما للنظام الضريبي في أي مجتمع من أثر مباشر في الوضع الاقتصادي ما بين مظاهر الانكماش أو الانتعاش. فكان أن أهتم الدستور المصري ٢٠١٤ كسابقيه من الدساتير المصرية بالضريبة فلم يجعل أمر فرضها أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون، واشترط تعدد مصادرها وأن تكون تصاعدية وفقا لقدرات الأفراد التكليفية حتى يكون النظام الضريبي أحد عوامل تشجيع المشروعات الاقتصادية كثيفة العمالة ذات الدور المؤثر في مراحل التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تمر بها الدولة.

أسباب اختيار الموضوع:

ولما كان فرض الضريبة ووجود الإطار التشريعي المنظم لها وفق أحكام الدستور هدف سياسي وقانوني واجتماعي. إلا أن البحث في كيفية تطبيق القانون الضريبي على أرض الواقع لا يقل أهمية بل يزيد، لأن المخاطبين بأحكامه وإن كانت تشغلهم القواعد العامة، والمبادئ والنصوص القانونية من حيث نوع الضريبة والشرائح والإعفاءات والخاضع والمعفي منها. فإنه متى اطمئن إلى أنها لن تخرج عن دستوريتها وتوافقها مع الأهداف العليا للمجتمع، فلن تشغله النصوص قدر ما يشغله التطبيق.

ولذلك فإن ما يشغل المخاطبين بأحكام القوانين الضريبية المختلفة سواء كانوا خاضعين للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة على الدخل وتعديلاته أو القانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بشأن ضريبة القيمة المضافة أو أي من القوانين الضريبية الأخرى.

هو تطبيق أحكام هذه القوانين على أرض الواقع وما يسفر عنه هذا التطبيق من منازعات ضريبية تُئن بها جنبات المحاكم المختلفة ولجان الطعن ولجان فض المنازعات ولا أدل على ذلك من إصدار المشرع قانون لفض المنازعات رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٦ الذي فتح الباب واسعاً لإنهاء المنازعات أينما كانت ما لم يكن قد صدر فيها حكم بات.

وهذا ما دفعنا إلى اختيار الجانب الإجرائي في هذه الدراسة للبحث في كيفية إدخال الطمأنينة في نفس الممول الضريبي والمتهم في الجريمة الضريبية وهي أحد جوانب المنازعات الضريبية من أن ما يتخذ حياله من إجراءات سواء كانت في مرحلة الاستدلال والتحري أو مرحلة التحقيق والمحاكمة يحيط بها سياج المشروعية، ويقوم بها أشخاص تخضع أعمالهم وتصرفاتهم للبطلان أن هي تجاوزت حدود الاختصاص أياً كان نوعه فضلاً عن مساءلتهم إدارياً حال تعمد الخطأ.

١- وكان لزاماً علينا عند اختيارنا لهذا الموضوع أن يكون ذلك سعياً منا مع المشرع الذي يستهدف عند إصداره لقوانين الضرائب سالفة البيان إلى تحقيق إصلاح ضريبي كفء يساعد على إيجاد مناخ جيد للاستثمار وتحقيق منظومة عمل ضريبية تتمثل في مصلحة الضرائب المصرية بفرعيها الضرائب العامة، وضريبة القيمة المضافة، ويجمع من خلال هذه التشريعات بين هدفين أحدهما اقتضاء حق الدولة في دين الضريبة والثاني أن يكون التزام الممول بسدادها التزاماً طوعياً ينفي عنه صفة الجبر والقسر والإكراه.

وبحكم اتصالي العملي بالمجال التطبيقي لنصوص القوانين الضريبية وجدت أن جل المنازعات الضريبية (جنائية أو غير جنائية) مرجعها إلى عدم العلم بالحقوق والواجبات والقواعد والأحكام ومشروعية الإجراءات التي تحيط بفرض الضريبة وتحصيلها، وعدم العلم لا ينصرف فقط إلى عموم المخاطبين بالقوانين الضريبية بل إلى المتخصصين فيها أحياناً.

وهذا ما حدا بالباحث إلى دراسة الأحكام والضوابط الإجرائية بدءاً من مرحلة التحري والاستدلال وما بها من مساس بحريات الأفراد وحرماتهم، ومن يقومون بها ممن يحملون صفة الضبطية القضائية ومدى خضوعهم لقواعد

الاختصاص بأنواعه المكاني، الزماني والنوعي، وكيف أنهم يخضعون في أعمالهم خلال هذه المرحلة سواء تمثل ذلك في الإطلاع لدى الممول أو الإطلاع لدى الجهات المختلفة أو دخول مقار عمل الممول للتفتيش لمبدأ مشروعية العمل والحصول على الدليل بطريق مشروع.

ثم في مرحلة التحقيق والتي قيدها المشرع بطلب يصدر من وزير المالية يقرر فيه السير في الإجراءات وفق مبدأ المواءمة والملاءمة وما هو دور جهة التحقيق بعد صدور هذا الطلب وما مدى الحاجة إلى وجود نظام قضائي متخصص كدول أخرى حولنا، يأخذ من المحاكم الاقتصادية في مصر نموذجاً للاقتداء به، يلملم فيه المنازعات الضريبية الجنائية وغير الجنائية تحت بصر وعقل قضاة متخصصون ولديهم دراية بالمصطلحات والإجراءات الضريبية ذات الطبيعة الخاصة.

نطاق الدراسة:

ونتناول في هذه الدراسة بيان ما هو الاتهام الموجه للفاعل الأصلي وللشريك في الجريمة الضريبية – ثم أخيراً ما هي حقوق المتهم، حيث يثبت له الحق في محاكمة عادلة تحيط بها كل ضمانات الدفاع من التمسك والدفع بالبراءة استناداً إلى عدم وقوع الفعل الإجرامي أو لعيب لحق بالإجراءات ثم ضمان حقه في الطعن في أي حكم صادر ضده وفق القواعد العامة للطعن في الأحكام – كل ذلك بعد باب تمهيدي تناولنا فيه ما هي الضريبة وخصائصها وتاريخها والجرائم الضريبية وعقوباتها ومشروعية التجريم الضريبي.

أهاف البحث:

سعينا من وراء هذه الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف:

١- أن نحيط المخاطب بأحكام القانون الضريبي علماً بماهية الضريبة وخصائصها وتاريخها وما هي طبيعتها.

٢- العلم بإعمال النص الدستوري أنه لا جريمة ولا عقوبة إلا بنص تشريعي يحدد الفعل الإجرامي وعقوبته.