



جامعة القاهرة  
كلية الحقوق

**الجذور التاريخية والفلسفية للنظام الضريبي في مصر**  
**”دراسة مقارنة”**

**رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في القانون**

إعداد الباحث

**باسم عطاالله نصير**

**تحت إشراف**

**الأستاذ الدكتور / محمود عز العرب السقا**

**أستاذ ورئيس قسم فلسفة القانون وتاريخه - كلية الحقوق - جامعة القاهرة ”رحمه الله“**

**لجنة المناقشة والحكم علي الرسالة**

**”رئيساً وعضواً“**

**أ . د / محمد علي محبوب**

أستاذ الشريعة الاسلامية - كلية الحقوق - جامعة عين شمس

**”عضواً“**

**أ . د / رمضان صديق**

أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد والمالية العامة والتشريع الضريبي - كلية الحقوق - جامعة حلوان

**” مشرفاً وعضواً ”**

**أ . د / صبرى محمد السنوسي محمد**

أستاذ القانون العام - عميد كلية الحقوق - جامعة القاهرة

**” مشرفاً وعضواً ”**

**أ . د / علاء الدين سعد خطاب**

استاذ فلسفة القانون وتاريخه المساعد - كلية الحقوق - جامعة حلوان

والمنتدب للتدريس بكلية الحقوق جامعته القاهرة

# شكر وتقدير

**إلى أستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور / محمود السقا**

**الأب الروحي لفلسفة القانون و تاريخه في الجامعات المصرية**

# الإهداء

أهدي هذه الرسالة

إلى زوجتي العزيزة

وإلى بناتي الأحباء

## تمهيد :

مصر واحة كبيرة صنعها النيل على امتداد آلاف السنين الذى كان له دور رئيسي في تكوين أخلد وأعظم الحضارات الإنسانية، وهى الحضارة المصرية. وقد تمتعت الحضارة المصرية بخصوصية في أنظمتها الدينية، والسياسية، والاقتصادية، والاجتماعية، هذه الخصوصية هي تراكم خبرات تاريخية تزيد الوعى بتاريخنا، وحقيقتنا الماضية، والحاضرة.

فخصوصية الحضارة المصرية تفرض علينا دراسة أيولوجية هذه الحضارة وتحليلها تحليل تاريخي للتعرف على بناء هذه الحضارة، وعناصر استمرارها.

لذلك كان اختيارنا لدراسة النظام الضريبي في مصر كجزء من تاريخ مصر الاقتصادي وذلك خلال حقبة مبكرة من تلك الحضارة العريقة وهى مصر (الفرعونية . البطلمية . الرومانية) فلم تلق تلك الحقبة التاريخية بصفة عامة، وهذا الموضوع بصفة خاصة اهتمام جمهور الباحثين، ومن هنا كان اهتمامنا بموضوع البحث على النحو التالي :

**أولاً :** تتمثل أهمية دراسة الضرائب في مصر الفرعونية في ألقائها الكثير من الضوء على جانب هام من جوانب الحياة المصرية القديمة، وهو الجانب الاقتصادي، وذلك للأسباب الآتية :

١. الضرائب هي أحد مصادر إيرادات الدولة.

٢. الكشف عن مدى ما وصلت إليه الإدارة الحاكمة من مقدرة تنظيمية، وإدارية للنواحي الاقتصادية.

لذلك أشرنا التعرض لهذا الموضوع بشكل تفصيلي حتى نتعرف على ما، وصلت إليه الحضارة المصرية الفرعونية من تقدم، ورقى.

## قائمة المحتويات

| رقم الصفحة | الموضوع                                                                            |
|------------|------------------------------------------------------------------------------------|
| ١          | تمهيد :                                                                            |
| ٦          | الفصل التمهيدي : الأطر القانونية للضريبة والنظام الضريبي                           |
| ٨          | المبحث الأول : الإطار النظري للضريبة                                               |
| ٩          | المطلب الأول : تعريف الضريبة وتحديد عناصرها الأساسية                               |
| ١٢         | المطلب الثاني : القواعد الأساسية لفرض الضريبة وتقسيماتها المختلفة                  |
| ٢٠         | المطلب الثالث : أهداف فرض الضريبة                                                  |
| ٢٥         | المبحث الثاني : الإطار النظري للنظام الضريبي                                       |
| ٢٦         | المطلب الأول : تعريف النظام الضريبي والعوامل التي يتوقف عليها اختيار نظام ضريبي ما |
| ٢٩         | المطلب الثاني : أشكال، وسمات النظم الضريبية                                        |
| ٤٢         | الباب الأول : الجذور التاريخية للنظام الضريبي المصري                               |
| ٤٤         | الفصل الأول : ببيان النظام الضريبي في مصر الفرعونية                                |
| ٤٧         | المبحث الأول : ضريبة الإنتاج الزراعي (الحبوب)                                      |
| ٤٨         | المطلب الأول : نظم الملكية الزراعية في مصر الفرعونية                               |
| ٥٤         | المطلب الثاني : الأساس القانوني لتقدير وربط ضريبة الإنتاج الزراعي (الحبوب)         |
| ٥٥         | الفرع الأول : تقدير ضريبة الإنتاج الزراعي (الحبوب)                                 |
| ٥٨         | الفرع الثاني : ربط ضريبة الإنتاج الزراعي (الحبوب)                                  |
| ٦٥         | المطلب الثالث : ضريبة الحبوب ودعم الاقتصاد                                         |
| ٦٨         | المبحث الثاني : ضريبة الوظائف (المهن)                                              |
| ٦٩         | المطلب الأول : نطاق سريان الضريبة                                                  |
| ٧٢         | المطلب الثاني : الفئات المعفاة من أداء الضريبة                                     |
| ٧٤         | المبحث الثالث : ضريبة الإنتاج                                                      |
| ٧٥         | المطلب الأول : الطبيعة القانونية لنشاطي التجارة والإنتاج                           |
| ٧٨         | المطلب الثاني : نطاق سريان الضريبة                                                 |
| ٨٢         | المبحث الرابع : مساهمة الرأس واليد                                                 |

|     |                                                                             |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------|
| ٨٣  | المطلب الأول : نطاق سريان الضريبة                                           |
| ٨٤  | المطلب الثاني : الطبيعة القانونية للضريبة                                   |
| ٨٥  | المبحث الخامس : الرسوم الجمركية                                             |
| ٨٦  | المطلب الأول : الرسوم الجمركية الداخلية                                     |
| ٨٧  | المطلب الثاني : الرسوم الجمركية الخارجية                                    |
| ٨٩  | المبحث السادس : النظام القانوني للخدمات الإجبارية                           |
| ٩٠  | المطلب الأول : الخدمات الإجبارية في عصر الدولة القديمة                      |
| ٩٣  | المطلب الثاني : الخدمات الإجبارية في الدولة الوسطى                          |
| ٩٥  | المطلب الثالث : الأعمال الإجبارية في الدولة الحديثة                         |
| ٩٧  | المبحث السابع : الشكاوى والتهرب الضريبي                                     |
| ٩٨  | المطلب الأول : الشكاوى                                                      |
| ١٠٠ | المطلب الثاني : التهرب الضريبي                                              |
| ١٠٢ | المبحث الثامن : تقييم النظام الضريبي في العصر الفرعوني                      |
| ١٠٤ | الفصل الثاني : بنیان النظام الضريبي في مصر البطلمية                         |
| ١٠٦ | المبحث الأول : الضرائب على النشاط الزراعي                                   |
| ١٠٧ | المطلب الأول : نظم الملكية الزراعية في مصر البطلمية                         |
| ١١٣ | المطلب الثاني : الضرائب التي تفرض على الأراضي التي تزرع حبوباً غذائية       |
| ١١٧ | المطلب الثالث : الضرائب التي تفرض على الأراضي المزروعة محاصيل أخرى          |
| ١١٩ | الفرع الأول : الضرائب المفروضة على الأراضي التي تزرع حبوباً زيتية           |
| ١٢١ | الفرع الثاني : الضرائب المفروضة على الأراضي التي تزرع كروم وفاكهة           |
| ١٢٦ | الفرع الثالث : الضرائب المفروضة على الأراضي التي تغرس بها الأشجار           |
| ١٢٧ | المطلب الرابع : ضرائب أخرى على الزراعة                                      |
| ١٣٠ | المبحث الثاني : الضرائب على الصناعات والحرف والمهن                          |
| ١٣١ | المطلب الأول : الضرائب التي تفرض على الصناعات                               |
| ١٣٩ | المطلب الثاني : الضرائب التي تفرض على الحرف والمهن                          |
| ١٤٨ | المبحث الثالث : الضرائب والمكوس على التجارة الداخلية والخارجية ووسائل النقل |
| ١٥١ | المطلب الأول : الضرائب والمكوس على التجارة الداخلية                         |
| ١٥٢ | الفرع الأول : الضرائب على التجارة الداخلية لمختلف أنواع السلع               |
| ١٥٩ | الفرع الثاني : الضرائب المفروضة على الأفراد نظير شرائهم السلع               |

|     |                                                                       |
|-----|-----------------------------------------------------------------------|
| ١٦١ | الفرع الثالث : المكوس والعوائد المحلية                                |
| ١٦٣ | الفرع الرابع : الضرائب على النقل                                      |
| ١٦٤ | المطلب الثاني : الضرائب والمكوس على التجارة الخارجية                  |
| ١٦٥ | الفرع الأول : الضرائب على واردات مصر                                  |
| ١٦٧ | الفرع الثاني : الضرائب على الصادرات                                   |
| ١٦٩ | المبحث الرابع : ضرائب مختلفة                                          |
| ١٨٣ | المبحث الخامس : النظام القانوني لجباية الضرائب                        |
| ١٨٤ | المطلب الأول : الأسس القانونية لنظام الالتزام                         |
| ١٨٨ | المطلب الثاني : تقييم الالتزام كنظام للجباية الضريبية                 |
| ١٩٠ | الفصل الثالث : بنیان النظام الضريبي في مصر الرومانية                  |
| ١٩٣ | المبحث الأول : الضرائب علي النشاط الزراعي                             |
| ١٩٤ | المطلب الأول : نظم الملكية الزراعية في مصر الرومانية                  |
| ٢٠٧ | المطلب الثاني : الضرائب التي تفرض علي الأراضي التي تزرع حبوبًا غذائية |
| ٢١٦ | المطلب الثالث : الضرائب التي تُفرض علي الأراضي التي تزرع محاصيل أخرى  |
| ٢٢٤ | المطلب الرابع : ضرائب أخرى علي الزراعة                                |
| ٢٣٢ | المبحث الثاني : ضريبة الرأس                                           |
| ٢٣٣ | المطلب الأول : التعداد وعلاقته بفرض ضريبة الرأس                       |
| ٢٤٠ | المطلب الثاني : نطاق سريان ضريبة الرأس                                |
| ٢٤٨ | المطلب الثالث : الإعفاء من الخضوع لضريبة الرأس                        |
| ٢٤٩ | الفرع الأول : الفئات المعفاة من الخضوع لضريبة الرأس إعفاء كاملاً      |
| ٢٥٣ | الفرع الثاني : الفئات المعفاة من الخضوع لضريبة الرأس إعفاء جزئياً     |
| ٢٥٥ | المبحث الثالث : الضريبة علي امتلاك الحيوانات                          |
| ٢٥٨ | المبحث الرابع : الضرائب علي النشاط التجاري والصناعي                   |
| ٢٥٩ | المطلب الأول : الضرائب علي النشاط الصناعي                             |
| ٢٦٥ | المطلب الثاني : الضرائب علي النشاط التجاري                            |
| ٣٧٣ | المبحث الخامس الضرائب المتعلقة بالكهنة والمعابد                       |
| ٢٧٩ | المبحث السادس الرسوم الجمركية ورسوم العبور                            |
| ٢٨١ | المطلب الأول : الرسوم الجمركية الخارجية                               |
| ٢٨٢ | المطلب الثاني : الرسوم جمركية ورسوم العبور الداخلية                   |

|     |                                                                                              |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| ٢٨٤ | الفرع الأول : الرسوم الجمركية الداخلية علي المحاصيل الزراعية                                 |
| ٢٨٩ | الفرع الثاني : الرسوم الجمركية الداخلية علي الثروة الحيوانية                                 |
| ٢٩١ | الفرع الثالث : الرسوم الجمركية الداخلية علي المنتجات المصنعة                                 |
| ٢٩٤ | الفرع الرابع : الرسوم الجمركية الداخلية علي السلع والبضائع الأخرى                            |
| ٢٩٦ | المبحث السابع : الضرائب الأخرى المتنوعة                                                      |
| ٣٠٣ | المبحث الثامن : النظام القانوني لجباية الضرائب                                               |
| ٣٠٤ | المطلب الأول : التقدير الضريبي                                                               |
| ٣٠٦ | المطلب الثاني : الجهاز الإداري لجباية الضرائب                                                |
| ٣١٠ | المطلب الثالث : تقييم نظام الجباية                                                           |
| ٣١٢ | الباب الثاني : التطور التاريخي للنظام الضريبي في مصر                                         |
| ٣١٤ | الفصل الأول : سمات التشريعات الضريبية علي الدخل خلال القرنين العشرين والواحد والعشرين        |
| ٣١٨ | المبحث الأول : فلسفة التشريع الضريبي خلال القرن العشرين                                      |
| ٣١٩ | المطلب الأول : الهيكل التشريعي للنظام الضريبي المصري خلال القرن العشرين                      |
| ٣٦٩ | المطلب الثاني : تقييم النظام الضريبي المصري خلال القرن العشرين                               |
| ٣٩٦ | المبحث الثاني : فلسفة التشريع الضريبي خلال القرن الحادي والعشرين                             |
| ٣٩٨ | المطلب الأول : الهيكل التشريعي للنظام الضريبي المصري خلال القرن الحادي والعشرين              |
| ٤٦١ | المطلب الثاني : التعديلات التي طرأت علي القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ (قانون الضريبة علي الدخل) |
| ٥١٠ | المطلب الثالث : تقييم النظام الضريبي المصري خلال القرن الحادي والعشرين                       |
| ٥١٦ | الفصل الثاني : المنازعات الضريبية                                                            |
| ٥١٨ | المبحث الأول : مفهوم المنازعة الضريبية                                                       |
| ٥١٩ | المطلب الأول : تعريف المنازعة الضريبية                                                       |
| ٥٢١ | المطلب الثاني : أسباب المنازعة الضريبية                                                      |
| ٥٢٥ | المطلب الثالث : وسائل إنهاء المنازعة الضريبية                                                |
| ٥٢٦ | الفرع الأول : تسوية المنازعات الضريبية بالطريق الإداري                                       |
| ٥٣٠ | الفرع الثاني : تسوية المنازعة الضريبية بالطريق القضائي                                       |
| ٥٣٤ | المبحث الثاني : المنازعات الضريبية من منظور التشريعات الضريبية                               |

|     |                                                                                    |
|-----|------------------------------------------------------------------------------------|
| ٥٣٥ | المطلب الأول : انقضاء وإنهاء المنازعات الضريبية المنظورة أمام المحاكم بقوة القانون |
| ٥٣٩ | المطلب الثاني : تسوية المنازعات الضريبية في مرحلتها الإدارية                       |
| ٥٤٦ | المطلب الثالث : تسوية المنازعات الضريبية في مرحلتها القضائية                       |
| ٥٤٨ | الفصل الثالث : جريمة التهرب الضريبي                                                |
| ٥٥٠ | المبحث الأول : ظاهرة التهرب الضريبي                                                |
| ٥٥١ | المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي، وصوره                                         |
| ٥٥٣ | المطلب الثاني : أسباب التهرب الضريبي                                               |
| ٥٥٧ | المطلب الثالث : الآثار المترتبة على التهرب الضريبي                                 |
| ٥٥٩ | المطلب الرابع : علاج مشكلة التهرب الضريبي                                          |
| ٥٦٢ | المبحث الثاني : جريمة التهرب الضريبي من منظور التشريعات الضريبية                   |
| ٥٦٣ | المطلب الأول : العفو الضريبي                                                       |
| ٥٦٦ | المطلب الثاني : جريمة الاحتيال الضريبي                                             |
| ٥٧١ | المطلب الثالث : جريمة الامتناع عن تقديم إخطار مزاولة النشاط                        |
| ٥٧٣ | المطلب الرابع : جرائم أخرى منصوص عنها بقانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م |
| ٥٨٤ | الخاتمة                                                                            |
| ٥٩٨ | التوصيات                                                                           |
| ٦٣٤ | المراجع                                                                            |
| ٦٣٥ | قائمه المراجع باللغة العربية                                                       |
| ٦٤٩ | قائمه المراجع باللغة الاجنبية                                                      |

## **مستخلص الرسالة**

تنقسم الدراسة البحثية إلي بابان رئيسيان يسبقهما فصلاً تمهيدياً :

**الفصل التمهيدي :** ويختص بالتعرف علي الأطر القانونية للضريبة والنظام الضريبي.

**الباب الأول :** ويختص بدراسة الجذور التاريخية للنظام الضريبي المصري خلال حقبة من تاريخ مصر القديم، وذلك من خلال ثلاث فصول :

**الفصل الأول :** ويختص بدراسة بنيان النظام الضريبي في مصر الفرعونية.

**الفصل الثاني :** ويختص بدراسة بنيان النظام الضريبي في مصر البطلميه.

**الفصل الثالث :** ويختص بدراسة بنيان النظام الضريبي في مصر الرومانية.

**الباب الثاني :** ويختص بدراسة التطور التاريخي للنظام الضريبي المصري خلال حقبة من تاريخ مصر الحديث، وذلك من خلال ثلاث فصول :

**الفصل الأول :** ويختص بدراسة سمات التشريعات الضريبية علي الدخل خلال القرنين العشرين والواحد والعشرين.

**الفصل الثاني :** ويختص بدراسة المنازعات الضريبية.

**الفصل الثالث :** ويختص بدراسة جريمة التهرب الضريبي.

**أخيراً :** كانت توصيتنا نحو آفاق المستقبل للنظام الضريبي المصري لوضع نظام ضريبي كفء وعادل وإدارة ضريبية رشيدة.

**والله ولي التوفيق**