جامعة القاهرة

كلية الحقوق

قسم المالية العامة والتشريع الضريبى

" دور السياسة الضريبية فى مواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي"

رسالة للحصول على درجة الدكتوراه فى الحقوق

مقدمة من الباحث

السيد محمد السيد نصار

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة:

الأستاذ الدكتور/ عبد الحفيظ عبد الله عيد - أستاذ المالية العامة والتشريع الضريبي - كلية الحقوق - جامعة القاهرة. (مشرفاً ورئيساً)

الأستاذ الدكتور/ خالد سعد زغلول - أستاذ المالية العامة والتشريع الضريبي - عميد كلية الحقوق - جامعة السادات. (عضواً)

الأستاذ الدكتور/ سيد طه بدوي - أستاذ ورئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبي ومدير مركز البحوث والإستشارات القانونية.

كلية الحقوق - جامعة القاهرة. (مشرفاً وعضواً)

الأستاذ الدكتور/ مصطفى محمود عبدالقادر - وكيل أول وزارة المالية رئيس مصلحة الضرائب المصرية (سابقاً). (عضواً)

١٤٣٦ هـ - ٢٠١٥م

جامعة القاهرة

كلية الحقوق

قسم المالية العامة والتشريع الضريبى

" دور السياسة الضريبية فى مواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي"

رسالة للحصول على درجة الدكتوراه فى الحقوق

مقدمة من الباحث

السيد محمد السيد نصار

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور/ عبد الحفيظ عبد الله عيد – أستاذ المالية العامة والتشريع الضريبى – كلية الحقوق – جامعة القاهرة

الأستاذ الدكتور/ سيد طه بدوى – أستاذ ورئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبى ومدير مركز البحوث والإستشارات القانونية - كلية الحقوق – جامعة القاهرة

١٤٣٦ هـ - ٢٠١٥م

بسم الله الرحمن الرحيم

".... نرفع درجات من نشاء وفوق كل ذي علم عليم "

صدق الله العظيم

" سورة يوسف: الآية ٧٦ "

بسم الله الرحمن الرحيم

"... وما أوتيتم من العلم إلا قليلاً "

صدق الله العظيم

" سورة الإسراء: الآية (٨٥) "

إهداء

"... إلى أمي وأبـي جزاكما اللّه عنـي كل خيـر....."

تصدير

" لقد تقاسم الرومان والإنجليز فكرة أن القانون هو شىء يتعين اكتشافه أكثر مما يتعين سنه"

ونحن نرى " أن المسافة التى تفصل بين اكتشاف القانون وسنه وإضفاء طابع النظام عليه هى نفس المسافة التى تفصل بين قبول الناس للقانون والتزامهم به وبين تمردهم عليه "

الباحث

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين حمداً كثيراً كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، وأشكره شكراً يليق بذاته وجلاله أن وفقني لإتمام هذه الدراسة وأتضرع إلى الله تعالى أن يتم نعمته علىّ فينال هذا العمل المتواضع تقدير واستحسان أساتذتي العلماء الأجلاء.
وبعد.....

يتوجه الباحث بأسمى وأصدق آيات الشكر والتقدير للعالم الجليل **الأستاذ الدكتور/ عبد الحفيظ عبد الله عيد**، أستاذ المالية العامة والتشريع الضريبي، بكلية الحقوق، جامعة القاهرة، على تفضله بقبول الإشراف على هذه الرسالة، والذى كان وسيظل للباحث نعم المُعلم والموجه، متعه الله بالصحة والعافية.

كما يتقدم الباحث بخالص الشكر وعظيم التقدير **للأستاذ الدكتور/ خالد سعد زغلول**، أستاذ المالية العامة والتشريع الضريبي، وعميد كلية الحقوق، جامعة السادات لتفضل سيادته مشكوراً بالموافقة على الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة برغم عظيم مسئولياته وثقل أعبائه.

كما يطيب للباحث أن يسجل عظيم شكره وتقديره **للأستاذ الدكتور/ سيد طه بدوي** أستاذ ورئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبى، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، على تفضله بقبول الإشراف على هذه الرسالة والتى كانت لتوجيهات سيادته قيمة كبيرة في أن يخرج هذا العمل المتواضع إلى النور، كما أتشرف بأنني تتلمذت على يديه وتعلمت منه الكثير فى مجال البحث العلمي، فقد كان خير المُعلم الأمين والأخ المعين.

كما يتقدم الباحث بخالص الشكر وعظيم التقدير **للدكتور/ مصطفى محمود عبد القادر**، وكيل أول وزارة المالية، ورئيس مصلحة الضرائب المصرية (سابقاً) لتفضل سيادته مشكوراً بالموافقة على الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة، والذى لم يبخل على الباحث بالنصح والإرشاد مما أثرى هذا البحث.

كما يتوجه الباحث بخالص الشكر والتقدير إلى كل من قدم له يد المساعدة والعون خلال مراحل إعداد هذا البحث، فجزا الله الجميع عنه خير الجزاء.

الباحث

مقدمة

تُعد السياسة الضريبية من أهم أدوات وفنون السياسة المالية التى تستعين بها الدول لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، باعتبار أن السياسة الضريبية تحتوي وتُعبر عن المبادئ الرئيسية الحاكمة لفلسفة الضريبة ودورها فى المجتمع، وقد اتفق فقهاء المالية العامة على أن السياسة الضريبية تُعد جزءاً من برنامج تخططه، وتنفذه الدولة، من أجل إحداث آثار مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوب فيها تحقيقاً لأهداف المجتمع(١). خاصة بعد أن تطور دور الدولة، وتطورت معه أدوات وأهداف السياسة الضريبية، فلم يعد دورها مقصوراً على تغطية النفقات العامة للدولة، بل أصبحت أداة للتوجيه الاقتصادي وإعادة توزيع الدخول والثروات، وأداة لكفالة الاستقرار الاجتماعي والتنمية بشكل عام.

ويمثل النمو المتزايد لظاهرة الأنشطة الاقتصادية التى يمارسها الأفراد، بعيدًا عن الإطار المُنظِم لها داخل الدولة، ظاهرة خطيرة تتعدد آثارها السلبية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وإن بدا لها بعض الآثار الايجابية. وهذه الظاهرة تنشأ وتنمو فى الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، إلا أن حجمها ونطاقها وآثارها تبدو أكثر وضوحًا فى الدول النامية، وذلك نتيجة للأوضاع السائدة فى تلك الدول، حيث تجد شريحة كبيرة من أصحاب المنشآت وأصحاب الحرف والمهن نفسها تعمل فى أنشطة اقتصادية، على الرغم من مشروعيتها، إلا أنها فى نفس الوقت لا يوجد لديها أي مستندات أو أوراق رسمية أو تراخيص، كما أنها غير مسجلة ضريبياً. بمعنى آخر لا تتطابق مزاولة هذه الأنشطة مع المعايير الرسمية (استيفاء المستندات والأوراق

---

(١) د/ حامد عبدالمجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، سنة ٢٠٠٣، ص ١٢٥.

الفهرس

الموضوع	الصفحة
المقدمة.	٧
الباب الأول	
مفهوم الاقتصاد غير الرسمي وأسباب نموه وأثاره	١٦
الفصل الأول: ماهية الاقتصاد غير الرسمي وخصائصه.	١٨
المبحث الأول: تعريف الاقتصاد غير الرسمي.	١٩
المبحث الثانى: صور الأنشطة الاقتصادية غير الرسمية.	٣٥
المبحث الثالث: خصائص الاقتصاد غير الرسمي.	٤٣
الفصل الثانى: أسباب نمو ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي	٥٥
المبحث الأول: ارتفاع عبء الضريبة.	٥٧
المبحث الثانى: البيروقراطية الحكومية وتعقد النظم الإدارية للدولة	٦٧
المبحث الثالث: البطالة وانخفاض الدخل الحقيقي للأفراد.	٨٢
المبحث الرابع: العادات ومستوى الثقافة والوعي السائد في المجتمع	٨٦
الفصل الثالث: الآثار المترتبة على نمو ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي	٩٤

الموضوع **الصفحة**

المبحث الأول: الآثار السلبية لظاهرة الاقتصاد غير الرسمي. ٩٥

المطلب الأول: أثر ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي على مبدأ العدالة الضريبية. ٩٦

المطلب الثانى: أثر ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي على الحصيلة الضريبية. ١٠٢

المطلب الثالث: آثار ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي على السياسة الاقتصادية ١٠٧

الفرع الأول: آثار ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي على مدى دقة

البيانات والإحصائيات الرسمية. ١٠٩

الفرع الثانى: آثار ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي على توزيع

الدخل القومي. ١١٣

المبحث الثانى: الآثار الايجابية لظاهرة الاقتصاد غير الرسمي. ١١٧

الباب الثاني

الوسائل الضريبية لجذب الاقتصاد غير الرسمي إلى القطاع الرسمي ١٢٩

الفصل الأول: تطوير التشريع الضريبي. ١٣١

المبحث الأول: ملائمة التشريع الضريبي للبيئة أو المجتمع الضريبي. ١٣٣

المبحث الثانى: أهمية استقرار التشريعات الضريبية. ١٤٦

المطلب الأول: أسباب التعديلات المتلاحقة للتشريع الضريبي. ١٤٩

الموضوع	**الصفحة**

المطلب الثانى: الآثار المترتبة على كثرة التعديلات الضريبية. ١٥٢

المبحث الثالث: تخفيف العبء الضريبي. ١٥٦

المطلب الأول: معدل الضريبة وأثره فى تخفيف العبء الضريبي. ١٥٨

المطلب الثاني: نظام الربط الذاتي وأثره فى تخفيف العبء الضريبي. ١٧٠

المطلب الثالث: وضوح النصوص التشريعية وأثرها فى تخفيف العبء الضريبي. ١٨٠

المبحث الرابع: تفعيل مبدأ العدالة الضريبية. ١٨٣

المبحث الخامس: العفو الضريبي ومدى فاعليته فى جذب الاقتصاد غير الرسمي إلى الاقتصاد الرسمي . ١٩٨

المطلب الأول: ماهية العفو الضريبي. ٢٠٠

المطلب الثانى: صور العفو الضريبي. ٢٠٤

المطلب الثالث: تقييم نظام العفو الضريبى . ٢٠٨

الفصل الثانى: تطوير الإدارة الضريبية. ٢١٣

المبحث الأول: أهمية تطوير العلاقة بين الممول والإدارالضريبية. ٢١٦

الموضوع **الصفحة**

المبحث الثانى: تطوير إدارة الحصر الضريبي لمواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي. ٢٢٤

المبحث الثالث: أهمية استقلال الإدارة الضريبية. ٢٣١

الفصل الثالث: أهمية تبسيط قواعد وأسس المعاملة الضريبية للأنشطة الصغيرة ومتناهية الصغر ٢٣٩

المبحث الأول: تعريف الأنشطة الصغيرة ومتناهية الصغر. ٢٤٤

المبحث الثانى: المعاملة الضريبية للأنشطة الصغيرة ومتناهية الصغر. ٢٤٨

المبحث الثالث: أهمية تطبيق نظام الضريبة الافتراضية على أنشطة الاقتصاد غير الرسمى. ٢٦٧

المطلب الأول: ماهية الضريبة الافتراضية ٢٦٩

المطلب الثاني: أهم صور الضريبة الافتراضية ٢٧١

المطلب الثالث: أسس فرض الضريبة الافتراضية ٢٧٨

المطلب الرابع: تقييم نظام الضريبة الافتراضية ٢٨٨

الباب الثالث

الوسائل الضريبية لمواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمى ٢٩٧

الموضوع **الصفحة**

الفصل الأول: دور الحصر الضريبى فى مواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمى ٢٩٩

المبحث الأول: تعريف الحصر الضريبى. ٣٠١

المبحث الثانى: أهمية الحصر الضريبى فى مواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمى. ٣٠٣

المبحث الثالث: وسائل الحصر الضريبى لمواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمى ٣٠٦

المطلب الأول: دور الإدارة الضريبية في عملية حصر الاقتصاد غير الرسمى. ٣٠٧

الفرع الأول: سلطة الحصر على الطبيعة. ٣٠٩

الفرع الثانى: حق دخول مقار عمل الممول دون أذن مسبق منه ٣١٢

الفرع الثالث: حق الاطلاع والحصول على البيانات والمعلومات ٣١٥

الفرع الرابع: سلطة الفحص والرقابة الضريبية. ٣٢٠

المطلب الثانى: دور الممولين في عملية حصر الاقتصاد غير الرسمى ٣٢٤

الفرع الأول: التزام الممول بالحصول على البطاقة الضريبية ٣٢٥

الفرع الثانى: الالتزام بالإخطار عن بدء مزاولة النشاط. ٣٢٨

الفرع الثالث: الالتزام بتقديم الإقرار الضريبي. ٣٣١

الفرع الرابع: الالتزام بإمساك دفاتر وسجلات معينة. ٣٤٠

الموضوع	الصفحة
الفرع الخامس: الالتزام بتسليم إيصالات وفواتير معينة.	٣٤٢
المطلب الثالث: دور غير الممولين في عملية حصر الاقتصاد غير الرسمى.	٣٤٥
الفرع الأول: الالتزام بعدم التعامل مع غير حاملي البطاقة الضريبية	٣٤٦
الفرع الثانى: الالتزام بحجز الضريبية من المنبع.	٣٤٩
الفرع الثالث: الالتزام بالخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة	٣٥٨
الفرع الرابع: الالتزام بتقديم إخطارات معينة إلى الإدارة الضريبية	٣٧٧
المبحث الرابع: مدى فاعلية وسائل الحصر الضريبى فى مواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمى.	٣٨٧
الفصل الثانى: العلاقة بين ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي وظاهرة التهرب الضريبي.	٣٩٥
المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي.	٣٩٨
المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي	٣٩٩

الموضوع **الصفحة**

المطلب الثانى: التمييز بين التهرب الضريبي والتجنب والتخطيط الضريبي ٤٠٥

المبحث الثانى: مواجهة ظاهرة التهرب الضريبى كأحد وسائل مواجهة ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي. ٤١٦

المبحث الثالث: تقييم مدى فاعلية النصوص العقابية فى التشريع الضريبى في مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي. ٤٣١

الخاتمة. ٤٤١

نتائج البحث. ٤٤٨

التوصيات والمقترحات. ٤٥٤

أهم مراجع البحث. ٤٥٩

المراجع العربية. ٤٥٩

المراجع الاجنبية. ٤٨١

ملاحق الدراسة. ٤٩١

المستخلص ٥٠١

الفهرس. ٥٠٣