جامعة القاهرة
كلية الحقوق

الضمانات القانونية للإدارة الضريبية والمُمول

دراسة مقارنة بين التشريع المصري والتشريع الليبي

رسالة مقدمة من الباحثة

رحاب محمد الهادي بن نوبه

لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق

قسم المالية العامة والتشريع الضريبي

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة:

الأستاذ الدكتور/ عبد الحفيظ عبد اللّه عيد رئيســـــاً

أستاذ المالية العامة والتشريع الضريبي المتفرغ – كلية الحقوق – جامعة القاهرة.

الأستاذ الدكتور/ رابح رتيب بسطا عضـــــواً

أستاذ ورئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبي – كلية الحقوق – جامعة بني سويف ونائب رئيس جامعة بني سويف الأسبق.

الأستاذ الدكتور/ سيد طه بدوي مشرفًا وعضوًا

أستاذ ورئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبي ومدير مركز البحوث والإستشارات القانونية – كلية الحقوق – جامعة القاهرة.

١٤٣٦هـ – ٢٠١٥م

جامعة القاهرة
كلية الحقوق

الضمانات القانونية للإدارة الضريبية والمُمول

دراسة مقارنة بين التشريع المصري والتشريع الليبي

رسالة مقدمة من الباحثة

رحاب محمد الهادي بن نوبه

لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق

قسم المالية العامة والتشريع الضريبي

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور

سيد طه بدوي

رئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبي

مدير مركز البحوث والإستشارات القانونية

كلية الحقوق – جامعة القاهرة

١٤٣٦هـ - ٢٠١٥م

بسم الله الرحمن الرحيم

((حديث قدسي))

"يابن آدم : لا تخف من ذى سلطان مادام سلطاني وملكي لا يزول.

يابن آدم : لا تخف من فوات الرزق مادامت خزائني مملوءة لا تنفد.

يابن آدم : خلقتُ الأشياء كلها من أجلك وخلقتُك من أجلي فسِر في طاعتي يُطِعك كل شئ.

يا بن آدم: لي عليك فريضة ولك علي رزق، فإن خالفتني في فريضتي لم أخالفك في رزقك.

يا بن آدم: إن رضيتَ بما قسمته لك أرحتُ قلبكَ و إن لم ترضي بما قسمته لك فوعزتي وجلالي لأسلّطنّ عليك الدنيا تركض فيها كركض الوحوش في البرية ولا ينالُك منها إلا ما قسمتُه لك وكنت عندي مذموماً".

إهـــــداء

إلى من حملتني وهناً على وهن ولم أكن لها يوماً شقياً

إلى أبي الذي أول من أمسك بيدي وعلمني كيف أضع القلم على القرطاس.

إلى شجرة العز والكبرياء التي ترعرعت في ظلها

أختي وأخواني أدامكم الله على قلب واحد

إلى اختياري الصائب في الحياة

رفيق عمري زوجي الغالي

إلى منهل نجاحي وتوفيقي.

زهراتي بناتي الأعزاء

إلى الشعب الليبي الأبي الذي حرر ليبيا الغالية من اعتي دكتاتوريات العصر وانتشلها من الظلم والطغيان مقدماً الأرواح وكل ما هو غال ونفيس حتى ننعم بنسيم الحرية.

أبناء وطني الحبيب

شكر وتقدير

لله الحمد والشكر من قبل ومن بعد (سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ).

إنه لمن الوفاء أن نخصص حيزاً نشيد فيه بفضل الذين بذلوا معنا ولنا الجهد وتابعوا خطوات هذه الدراسة منذ أن كانت فكرة حتى غدت على هذه الصورة وأول ما أدين بالفضل والعرفان إلى أعضاء اللجنة التي قبلت عضوية المناقشة لهذه الرسالة والحكم عليها وما بذلوه من جهد ووقت جليل للإرتقاء بهذا البحث إلى مصاف العلمية والدقة جزاهم الله عني كل الخير، الأستاذ الدكتور/ عبد الحفيظ عبد الله عيد أستاذ المالية العامة والتشريع الضريبي المتفرغ – كلية الحقوق – جامعة القاهرة، الأستاذ الدكتور/ رابح رتيب بسطا، أستاذ ورئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبي – كلية الحقوق – جامعة بني سويف، ونائب رئيس جامعة بني سويف الأسبق.

كما أقدم شكري وتقديري إلى أستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور/ سيد طه بدوى رئيس قسم المالية العامة والتشريع الضريبي والتشريعات الإقتصادية بكلية الحقوق جامعة القاهرة، وذلك لتفضله بالإشراف على هذا العمل من خلال متابعة مراحله، ونصائحه الوافية وملاحظاته القيمة، كما أنحني له تواضعاً لمجهوداته الدؤوبة على الصعيد الإنساني، كما أتقدم بخالص الشكر وعظيم الإمتنان إلى كل من قدم لي يد العون والمساعدة في أثناء كتابتي للبحث وأخص بالذكر أستاذي الفاضل الدكتور/ منصور الفيتوري حامد، الذي شجعني على تبني موضوع البحث فهو مُرشد كتاباتي ومن دفعني لخوض غمار تشريعاتنا الوطنية التي انعدمت بشأنها المادة العلمية.

المقدمة

تشتد الحاجة إلى إقرار الضرائب وتحصيلها إلا أن هذه الحاجة يجب أن تفضي مع العمل على إحترام قواعد العدالة.

فتقييم أي نظام ضريبي يكون من خلال ركيزتين أساسيتين هما الإدارة الضريبية والممول فالنظام الضريبي الكفء هو الذي يحقق التوازن بين اعتبارات العدالة الاجتماعية والكفاءة الاقتصادية، ويوفر في الوقت ذاته حصيلة مالية مناسبة للدولة.

ومن منطلق أن عملية التقييم لأي نظام هي المدخل لتطويره أو تعديله ولتباين النظم الضريبية من دولة لأخرى كان عنواننا الضمانات القانونية للإدارة الضريبية والممول دراسة مقارنة بين التشريع المصري والتشريع الليبي.

أولاً: تحديد موضوع الدراسة:

مما لا شك فيه أن تدعيم أواصر الثقة والشفافية بين طرفي النظام الضريبي – أي بين دافع الضريبة وبين الإدارة الضريبية – هما الضمان الأكيد لرفع كفاءة المنظومة الضريبية، وتتجسد ملامح المنظومة الضريبية لكل تنظيم تشريعي وفق سلسلة إجرائية تشبه إلى حد كبير من وجهه نظرنا (إن جاز التشبيه) بالنظرية أو المبرهنة من منظور هندسي إذ تنطلق الإجراءات بإقرار ضريبي يقدمه الممول إلى الإدارة بإرادته المنفردة، بناء على فرض قانون إلزامي، ومن ثم فإن هذا الإقرار يمثل المعطي الأول الذي يخول للإدارة الرقابة الضريبية، بغيه تأكدها من صحته وتجميع المعطيات التي تكمله، وبعد تجميع تلكم المعطيات تأتي مرحلة الفحص الضريبي التي تتم خلالها عملية البرهنة على المعطيات من أجل التثبت من مدى صحتها ومصداقيتها وأمانتها، ومن ثم يأتي المطلوب إثباته، وهو جانب موضوعي وليس إجرائي، يتمثل في ربط الضريبة على الممول وأخيراً وليس آخراً، تأتي النتيجة التي تسعي إليها الإدارة، وهي صدور قرارها الإداري الذي يسمي قرار الربط الضريبي وهذا القرار بعد إعلانه للممول يمثل النقطة الفاصلة بين النزاع الإداري والقضائي، وترتيباً على ذلك يتحدد موضوع الدراسة هنا للوقوف على ما توصل إليه التشريع في سبيل توفير ضمانات تمكن الإدارة الضريبة من تحصيل الضريبة بما يعتبر امتيازات

للخزانة العامة على حساب الممول ويفرض سلطتها عند الربط وبما يردعه ويمنعه من التهرب الضريبي وللموازنة بين هذا التوجه ولتحقيق توفيق بين الفاعلية والضمان لقيام الإدارة بتحصيل الدين الضريبي بكل سهولة ويسر ولبث الطمأنينة في علاقة الممول بالإدارة والذي بدوره يحتاج لضمانات تدفعه إلى الالتزام بدفع الضريبة وذلك بدراسة الضمانات في كل مرحلة من المراحل المذكورة سواء قبل ربط الضريبة أو عند الربط أو بعد تحصيل الضريبة ومراعاةً لعدم تقطع روابط الضمانات وتناثرها، شرعنا ضمن الباب الأول في دراسة الضمانات القانونية للإدارة الضريبية إبتداءً بالنظام القانوني للطرف الدائن بالضريبة ومروراً بسلطات الإدارة وإنتهاءاً بضماناتها قبل الربط وبعد الربط والتحصيل.

وفي الباب الثاني خصصناه لدراسة الضمانات القانونية للممول ابتدءاً بالنظام القانوني للطرف المدين بالضريبة ومروراً بحقوق الممول وانتهاءاً بضماناته قبل الربط وبعد الربط والتحصيل.

ثانياً: أهمية موضوع الدراسة:

ترجع الأهمية النظرية لهذا البحث في عرض وتحليل للتشريع وما نص عليه من ضمانات قانونية للإدارة تكفل لها الحصول على الدين الضريبي وما يجب أن تكون عليه كفاءة الإدارة الضريبية لنجاح المنظومة الضريبية، كما تمثل الدراسة من وجهتها الأخرى تبصير الممولين بالقواعد القانونية التي وضعها المشرع لتنظيم علاقة الممول بمصلحة الضرائب، وما يجب أن تتضمنه هذه العلاقة من ضمانات قانونية تكفل احترام الإدارة عند ممارستها لصلاحيتها لحقوق الممول وحتى لا يصبح الممولون أداة طيعة في يد مصلحة الضرائب وترجع أهمية دراسة هذا الموضوع بصفة عامة إلى ما يفرضه الانخراط في ركب الاقتصاد العالمي من ضرورة الإنفتاح على الاستثمار الخارجي المباشر وتحسين البيئة الجاذبة للاستثمار ولزيادة دور القطاع الخاص في الاقتصاد لما يمثله من تحول كبير، فلم يعد الشريك ضعيف لدفع عجلة الاقتصاد يحتاج للدعم والتوجيه بل أصبح هو الشريك الكامل في تعبئة الاستثمارات اللازمة لتوليد الدخول ورسم السياسات وتنفيذها، ومقابل ذلك تبرز أهمية تطوير النظام الضريبي لأن مساهمة الإدارة في الجباية المحاطة بإطار الضمانات

الفهرس

المحتويات	رقم الصفحة
المقدمة	١
الباب الأول : الضمانات القانونية للإدارة الضريبية	٩
الفصل الأول: النظام الضريبي للطرف الدائن بالضريبة	١٣
المبحث الأول : ماهية الإدارة الضريبية وحقوقها.	١٤
المطلب الأول : تطور هيكل الإدارة الضريبية وتحديد فاعليته	١٥
الفرع الأول : المقصود بالإدارة الضريبية وتطور هيكلها	١٥
الفرع الثاني : تحديد فاعلية الإدارة الضريبية	٢١
المطلب الثاني : حقوق الإدارة الضريبية	٢٨
الفرع الأول : حقوق تتعلق بمصلحة الضرائب	٢٩
الفرع الثاني : حقوق تتعلق بطبيعة الدين الضريبي	٤٦
المبحث الثاني : سلطات الإدارة الضريبية في إجراءات ربط الضريبة	٥٥
المطلب الأول : المراحل الرئيسية لإجراءات ربط الضريبة	٥٦
الفرع الأول : مرحلة الاخطارات	٥٦
الفرع الثاني : مرحلة إمساك الدفاتر والسجلات	٦٨
الفرع الثالث : مرحلة الإقرار الضريبي والرقابة الضريبية	٧٣
المطلب الثاني : تحديد سلطة الإدارة الضريبية عند الربط	٩١
الفرع الأول : طبيعة سلطة الإدارة الضريبية عند الربط	٩٢
الفرع الثاني : سلطة الإدارة في الربط التقديري	٩٥
الفرع الثالث : سلطة الإدارة في تصحيح الربط المخالف للقانون	١٠١
الفرع الرابع : سلطة الإدارة في الربط المعجل	١٠٨
الفصل الثاني : الضمانات القانونية اللاحقة لتحصيل الدين الضريبي	١١١
المبحث الأول : سلطات الإدارة الضريبية للتحصيل	١١٢
المطلب الأول : ضمانات التحصيل عند التأخر في سداد الضريبة	١١٢
الفرع الأول : استحقاق غرامات التأخير	١١٣
الفرع الثاني : الضمانات الإدارية واستحقاق الدين الضريبي بالوفاة	١٢٣
المطلب الثاني : ضمانات تحصيل الدين الضريبي بالحجز	١٣٢
الفرع الأول: الحجز الإداري	١٣٣

المحتويات	رقم الصفحة
الفرع الثاني : الحجز التحفظي	١٤٢
المبحث الثاني : ضمانات تحصيل الضريبة بتوقيع الجزاءات	١٥٥
المطلب الأول : الضوابط الإجرائية الضريبية	١٥٦
الفرع الأول : سياسة التجريم الضريبي	١٥٦
الفرع الثاني : الأحكام الإجرائية المتعلقة بالدعوى الجنائية الضريبية	١٦٧
المطلب الثاني : العقوبات المنصوص عليها في القانون الضريبي	١٨٠
الفرع الأول : سمات التشريع العقابي الضريبي	١٨٠
الفرع الثاني : أنواع العقوبات الضريبية	١٨٧
الباب الثاني : الضمانات القانونية للمُمول	٢٠٥
الفصل الأول : النظام الضريبي للطرف المدين بالضريبة	٢٠٩
المبحث الأول : ماهية المُمول وأنواعه	٢١٠
المطلب الأول : مفهوم المُمول وتحديد مركزه القانوني	٢١٠
الفرع الأول : تعريف المُمول	٢١٠
الفرع الثاني : المركز القانوني للمُمول	٢١٧
المطلب الثاني : أنواع المُمولين	٢٢١
الفرع الأول : من حيث الطبيعة	٢٢١
الفرع الثاني : من حيث الاقامة	٢٢٨
المبحث الثاني : حقوق المُمولين	٢٣٧
المطلب الأول : حقوق سابقة على تحصيل الضريبة	٢٣٩
الفرع الأول: الحقوق الأساسية للممول	٢٣٩
الفرع الثاني: حقوق تتعلق بالإدارة الضريبية	٢٤١
المطلب الثاني : حقوق لاحقة على تحصيل الضريبة	٢٥٢
الفرع الأول: حقوق تتعلق بمبلغ الضريبة	٢٥٢
الفرع الثاني: حقوق عند النزاع الضريبي	٢٦٤
الفصل الثاني : ضمانات المُمول عند ربط وتحصيل الضريبة	٢٧١
المبحث الأول: ضمانات المُمول السابقة على تحصيل الضريبة	٢٧٢
المطلب الأول: الضمانات الدستورية والتشريعية	٢٧٣
الفرع الاول: المبادئ الدستورية التى تحكم العلاقة بين المُمول والادارة الضريبية	٢٧٣

المحتويات	رقم الصفحة
الفرع الثاني: الضمانات التشريعية عند الربط	٢٨٠
المطلب الثاني: دور الحوافز الضريبية في تخفيف العبء الضريبي	٢٩٤
الفرع الاول: استراتيجية دعم المُمولين	٢٩٥
الفرع الثاني: أدوات العدالة الضريبية	٣٠٤
المبحث الثاني: ضمانات المُمول اللاحقة على تحصيل الضريبة	٣١٦
المطلب الأول: الضمانات الإدارية	٣١٧
الفرع الأول: الضمانات القانونية للمُمول في مواجهة اللجان الداخلية	٣١٨
الفرع الثاني : ضمانات المُمول القانونية تجاه لجان الطعن	٣٢٩
الفرع الثالث : ضمانة انشاء المجلس الاعلى للضرائب	٣٤١
المطلب الثاني : فض المنازعة الضريبية قضائياً وتحكمياً	٣٤٦
الفرع الاول : الضمانات القضائية	٣٤٧
الفرع الثاني : ضمانات التحكيم	٣٦٧
الخاتمـة	٣٧٣
قائمة المراجع	٣٧٩

المستخلص

تناولت الباحثة أسلوب التدرج في الضمانات القانونية، وتضمن الباب الأول الضمانات القانونية للإدارة الضريبية. وفيه الفصل الأول بعنوان النظام الضريبي للطرف الدائن بالضريبة، والذي يتكون من مبحثين المبحث الأول : ماهية الإدارة الضريبية وحقوقها، أما المبحث الثاني تضمن سلطات الإدارة الضريبية في إجراءات ربط الضريبة، أما الفصل الثاني فكان بعنوان: الضمانات القانونية اللاحقة لتحصيل الدين الضريبي. ويتكون من مبحثين المبحث الأول : سلطات الإدارة الضريبية في التحصيل، والمبحث الثاني : ضمانات تحصيل الضريبة بتوقيع الجزاءات، أما الباب الثاني فجاء بعنوان الضمانات القانونية للممول. وفيه الفصل الأول بعنوان النظام الضريبي للطرف المدين بالضريبة. والذي ينقسم إلى مبحثين المبحث الأول : ماهية الممول وأنواعه. المبحث الثاني : حقوق الممولين، أما الفصل الثاني من الباب الثاني فكان بعنوان ضمانات الممول عند ربط وتحصيل الضريبة وتضمن مبحثين المبحث الأول: ضمانات الممول السابقة على تحصيل الضريبة، المبحث الثاني: ضمانات الممول اللاحقة على تحصيل الضريبة. وقد أوضحت هذه الدراسة موضوع الضمانات القانونية لكل من الإدارة الضريبية والمُمول سواء قبل ربط وتحصيل الضريبة أو بعد ربطها وتحصيلها من جميع جوانبها وتلمس مواطن الضعف في كل مرحلة والتغيرات وأوجه القصور في كلا التشريعين .

الكلمات الدالة :

[١] الإدارة الضريبية
[٢] الممول
[٣] النظام الضريبي
[٤] سلطات وحقوق
[٥] الربط والتحصيل