



دور الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي

خالد أحمد الطيف الفيتوري

إدارة القانون بالهيئة العامة للقضاء العسكري

The role of the tax Administration in Combating tax Evasion

Khalid Ahmed Altayf Alfeetouri

Legal Department , General Authority for Military Judiciary

Kahlid4991981@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2026/06/30 - تاريخ المراجعة: 2026/07/18 - تاريخ القبول: 2026/07/28 - تاريخ النشر: 2026/8/5

ملخص البحث :

تُبرز هذه الدراسة الأهمية المحورية التي تضطلع بها الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي ، باعتبارها الجهة المختصة بتنفيذ التشريعات الضريبية، وضمان تحصيل الإيرادات العامة للدولة، ولا يقتصر دور الإدارة الضريبية على الجانب المالي فحسب ، بل يمتد ليشمل حماية النظام الضريبي من مختلف صور التآكل والتهرب التي من شأنها الإخلال بمبدأ العدالة الضريبية ، والإضرار بالموارد المالية العامة للدولة ، وقد أظهرت الدراسة أن فعالية الإدارة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بكفاءة إجراءات الحصر، والفحص الضريبي فالحصر الضريبي يُعد الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية لضمان حصر الوعاء الضريبي الحقيقي وحصر المكلفين بالخضوع للضريبة.

كما يعد الفحص الضريبي أداة رقابية جوهرية للتحقق من صحة البيانات والإقرارات الضريبية والكشف عن أوجه القصور أو المخالفات، وتصويبها وفقاً لأحكام التشريع الضريبي، كما أكدت الدراسة على أن نجاح جهود مكافحة التهرب الضريبي يتطلب تمكين الإدارة الضريبية من ممارسة صلاحياتها القانونية في التحري وجمع المعلومات والاستدلالات بصورة منظمة وفعالة، بما يكفل الحصول على الأدلة والقرائن اللازمة لإثبات المخالفات الضريبية، ويكتمل هذا الدور من خلال تحريك الدعوى الجنائية في جرائم التهرب الضريبي، بوصفها الوسيلة القانونية الرادعة لمواجهة السلوك الإجرامي وتحقيق الردع العام والخاص، وتؤكد جدية الدولة في مكافحة الجرائم الضريبية وحماية حقوق الخزانة العامة، وترسيخ مبادئ المشروعية والعدالة الضريبية، بما يدعم الاستقرار المالي للدولة، ويعزز الثقة في النظام الضريبي .

الكلمات المفتاحية: الإدارة - الضريبية - مكافحة - التهرب - الضرائب.

Research Abstract:

This study highlights the pivotal role played by tax administration in combating tax evasion, as it is the authority responsible for implementing tax legislation and ensuring the collection of the state's public revenues.

The role of tax administration is not limited to the financial aspect alone; it extends to protecting the tax system from various forms of circumvention and evasion that could undermine the principle of tax equity and harm the state's public financial resources.

The study demonstrates that the effectiveness of tax administration in curbing tax evasion is closely linked to the efficiency of tax identification and audit procedures; tax identification serves as the fundamental pillar upon which tax administration relies to accurately determine the actual tax base and identify taxpayers subject to taxation. Tax auditing serves as a vital oversight tool for verifying the accuracy of data and tax returns, detecting deficiencies or violations, and rectifying them in accordance with tax legislation. The study further emphasized that the success of efforts to combat tax evasion requires empowering the tax administration to exercise its legal powers—specifically regarding investigation, information gathering, and the collection of evidence—in an organized and effective manner, thereby ensuring the acquisition of the necessary proof and indications to substantiate [claims]. This role is complemented by the initiation of criminal proceedings for tax evasion a legal deterrent against

criminal conduct that achieves both general and specific deterrence. Such action underscores the State's resolve to combat tax crimes, protect the public treasury, and uphold the principles of legality and tax equity, thereby supporting the State's financial stability and bolstering confidence in the tax system

المقدمة

يعدّ التهرب الضريبي من أهم المشاكل التي تعانيها الإدارة الضريبية عند تحصيل الضريبة، إذ يحاول بعض الممولين أن يتهربوا من دفع الضرائب المستحقة عليهم لأنّ فرض الضريبة على الممول يعني اقتطاع جزء من دخله لصالح خزينة الدولة، وهذا الإجراء له تأثير على سلوك المكلف تجاه الضريبة، حيث يسعى المكلف إلى دفع الضريبة في أغلب الأحيان؛ للتخلص من عبء الضريبة، سواء بالانعكاس الضريبي وهو نقل عبء الضريبة بعد تقديرها وتحصيلها منه إلى شخص آخر، أو التهرب من الضريبة عندما يحاول التخلص منها وعدم دفعها كلياً أو جزئياً ويترتب على هذا التهرب الإخلال بمبدأ المساواة في تحمّل الأعباء العامة، كما أنّه يؤثر على حصيلة الضرائب الواردة إلى الخزينة العامة.

من هنا كانت مشكلة التهرب الضريبي من أهم القضايا التي تعوّق الإدارة الضريبية عن أداء دورها، وتحقيق أهدافها، لما يترتب عليها من نتائج سيئة من ناحية انخفاض حصيلة الضرائب، وحرمان الدولة من القيام بالكثير من أوجه الإنفاق العام، وكذلك الإخلال بعدالة توزيع العبء الضريبي بين المواطنين، نتيجة إفلات بعض الممولين من تحمّله أو من ناحية إشاعة الفُرقة بين فئات المجتمع، والقضاء على وحدته الوطنية مع اتّساع حلقة التهرب بما ينطوي عليه من ضعف الأخلاق، فضعف الإدارة وعجزها عن كشف وسائل التهرب بُعد من الأسباب المهمة التي تحفز الممولين على التهرب الضريبي، كما يوجد العديد من العيوب التي تتصف بها الإدارة الضريبية والتي كانت الباعث على التهرب الضريبي .

إن الإدارة الضريبية هي الجهة المختصة بتنفيذ قوانين الضرائب، وما تقوم به من إجراءات الحصر والفحص والتّحري، باعتبارها من أهم الوسائل العملية لمكافحة التهرب الضريبي والكشف عن الممولين غير الملتزمين بأداء واجباتهم الضريبية، فالحصر الدقيق يسهم في تكوين قاعدة بيانات متكاملة عن الأنشطة الاقتصادية والأشخاص الخاضعين للضريبة، الأمر الذي يساعد على توسيع الوعاء الضريبي، وتحقيق العدالة بين المكلفين، كما يُعدّ الفحص الضريبي وسيلة فعالة للتحقق من صحة القرارات الضريبية، ومطابقتها بالواقع الفعلي لنشاط الممول، بما يكشف حالات الاختفاء أو التلاعب أو تقديم بيانات غير صحيحة بقصد التهرب من الضريبة، ولا يقتصر دور الإدارة الضريبية على الحصر والفحص فحسب، بل يمتد إلى اتخاذ إجراءات التّحري وجمع المعلومات، والبيانات المتعلقة بالمولين، وذلك من خلال التعاون مع الجهات العامة والخاصة والاستفادة من وسائل الرقابة الحديثة والتقنيات الإلكترونية، وتُعدّ إجراءات التّحري من الوسائل المهمة في الكشف عن صور التهرب الضريبي خاصة في الأنشطة التجارية، والمهنية التي يصعب تتبع معاملاتها المالية بصورة دقيقة، وعند ثبوت واقعة التهرب تتولى الإدارة الضريبية اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتحريك الدعوى الجنائية ضد الممول المخالف، وفقاً للقواعد والإجراءات المنصوص عليها في التشريعات الضريبية، فتتحريك الدعوى الجنائية من الوسائل الردعية التي تهدف إلى حماية أموال الخزينة العامة وضمان احترام أحكام القانون الضريبي، لما يترتب عليه من توقيع العقوبات الجنائية والمالية بحق مرتكبي جرائم التهرب الضريبي، ومن ثمّ فإنّ فاعلية الإدارة الضريبية في مباشرة إجراءات الحصر والفحص والتّحريات وتحريك الدعوى الجنائية تمثل عنصراً أساسياً في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتعزيز الثقة في النظام الضريبي، ومن هذا المنطلق تأتي أهمية هذا البحث وما يثيره من إشكالية، وأهداف نحدد جانباً منها على النحو الآتي :

أولاً- أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في دور الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي؛ لأن الإدارة الضريبية تُعدّ الأداة الرئيسية التي تعتمد عليها الدولة في تنفيذ السياسة الضريبية، وتحقيق أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية، الأمر الذي يفرض ضرورة تفعيل دور الإدارة الضريبية في مجال الحصر، والفحص والكشف عن حالات التهرب وملاحقة مرتكبيها، وتكمن أهمية البحث أيضاً في بيان دور الإدارة الضريبية في ضبط إجراءات التهرب الضريبي من خلال إجراءات التّحري وجمع المعلومات وتحريك الدعوى الجنائية ضد المخالفين .

ثانياً- إشكالية البحث:

تتمثل إشكالية البحث في مدى فاعلية الإدارة الضريبية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك من خلال ما تباشره من إجراءات الحصر، والفحص، والتّحري، وما إذا كانت هذه الإجراءات كافية للكشف عن الممولين المتهربين وضمان تحصيل حقوق الخزينة العامة، ومدى كفاية الإدارة الضريبية في ضبط إجراءات التهرب الضريبي، وتحريك الدعوى الجنائية ضد مرتكبيها.

ثالثاً- أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى بيان الدور الحيوي الذي تؤديه الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال دراسة الوسائل والإجراءات التي تعتمد عليها في مجال الحصر والفحص، وإبراز هذه الإجراءات في كشف الممولين وتوسيع الوعاء الضريبي، والكشف عن حالات التهرب، ويهدف إلى بيان مدى فاعلية إجراءات التحري التي تتخذها الإدارة الضريبية، وضبط المخالفات الضريبية وتحريك الدعوى الجنائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

رابعاً- منهجية البحث:

اعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي، من خلال بيان ماهية الحصر والفحص الضريبي وضبط إجراءات التهرب الضريبي، كما اعتمد على المنهج التحليلي من خلال تحليل النصوص التشريعية ذات الصلة، مع الوقوف على مدى كفاية هذه النصوص في تمكين الإدارة الضريبية من أداء دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

خامساً خطة البحث:

تم تقسيم الدراسة إلى مطلبين:

المطلب الأول : تفعيل إجراءات الحصر والفحص الضريبي.

الفرع الأول : ماهية الحصر الضريبي.

الفرع الثاني : تعريف وإجراءات الفحص الضريبي.

المطلب الثاني : ضبط إجراءات التهرب الضريبي.

الفرع الأول : إجراء التحريات وجمع الاستدلال.

الفرع الثاني : تحريك الدعوى الجنائية في جرائم التهرب الضريبي.

المطلب الأول

تفعيل إجراءات الحصر والفحص الضريبي

يُعد الحصر والفحص الضريبي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية، وضمان سلامة تطبيق التشريعات المالية فإجراءات حصر المجتمع الضريبي من أهم العمليات، وهي الخطوة الأولى التي يمكن للإدارة الضريبية أن تبني عليها بقية الإجراءات اللاحقة لعملية التقدير، لذلك يمكن ملاحظة تركيز أغلب الدول، ولا سيما المتقدمة منها على عملية حصر المجتمع الضريبي باستخدام أفضل الوسائل¹، فنجاح النظام الضريبي لا يرتبط فقط بوجود نصوص قانونية فعالة، وإنما يتوقف على كفاءة الإدارة الضريبية في تنفيذ تلك النصوص، ومتابعة الممولين والتحقق من صحة بياناتهم، فتفعيل إجراءات الحصر والفحص الضريبي له أهمية متزايدة في ظل التطورات الاقتصادية واتساع الأنشطة التجارية، الأمر الذي أوجد تحديات كبيرة أمام الإدارة الضريبية في حصر المجتمع الضريبي بدقة ومراقبة مدى التزام الممولين بأداء الضرائب المستحقة، كما أن تفعيل إجراءات الحصر والفحص يساهم في بناء قاعدة بيانات دقيقة وشاملة عن الأنشطة الاقتصادية، ويعزز من قدرة الإدارة الضريبية على اكتشاف الممولين غير المسجلين ومراجعة الإقرارات الضريبية بصورة أكثر كفاءة، بما يحقق التوازن بين حماية حقوق الخزنة العامة وضمان حقوق الممولين، ويمكن تقسيم هذا المطلب إلى فرعين رئيسيين الفرع الأول ماهية الحصر الضريبي، والفرع الثاني تعريف وإجراءات الفحص الضريبي.

الفرع الأول - ماهية الحصر الضريبي :

إن حصر المجتمع الضريبي من أصعب المهام التي تمر بها الإدارة الضريبية فهو يشمل على الإحصاء الرسمي الناتج عن الدخول المتولدة التي تخضع للضريبة ويُعد الخطوة الأولى والمهمة لحصر جميع الأنشطة الخاضعة للضريبة، والتقليل من حجم الحصيلة المفقودة، حيث يعد بداية لربط الضريبة وتحصيلها، وكلما كان هناك نظام سليم لحصر الممولين الخاضعين للضريبة، كلما تم تضيق فرص التهرب على هؤلاء الذين يحاولون إخفاء نشاطاتهم الخاضعة للضريبة، وعلى العكس، كلما هناك نقص أو قصور في عملية الحصر، كلما زادت محاولات التهرب الضريبي بما يؤدي إلى ضياع أموال الدولة²، فالحصر الضريبي هو الإحصاء الرسمي الناتج عن الدخول المتولدة أو الناتجة من كافة الأنشطة التي تخضع للضريبة على الدخل بما يكفل الحفاظ على مستحقات الخزنة العامة للدولة³.

إن الإدارة الضريبية هي المحور الأساسي للقيام بعملية حصر المجتمع الضريبي وهذا ما أكده المشرع الليبي في إجراءات حصر الممولين من اللائحة التنفيذية للقانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن ضريبة الدخل من المادة 2 إلى 7 في الفصل الأول إذ ألزم كل ممول يخضع للضريبة أن يقدم إخطار لمصلحة الضرائب، كما يتعين على محرري العقود ومن يتولى التوثيق في المحاكم ومكاتب التسجيل العقاري، وغيرهم ممن يختصون بتوثيق المحررات أن يقدموا إلى المصلحة إخطاراً بكل التصرفات لكي تتمكن الإدارة الضريبية من جمع المعلومات، والبيانات المتعلقة بالمول ومتابعة الأنشطة المختلفة، فمتى تمكنت مصلحة الضرائب من تحديد وحصر الممولين الخاضعين لقانون الضريبة، فإنه يصبح عليها تقدير دخل كل منهم توطئة لربط الضريبة على ذلك الدخل، وتحديد مبلغ الضريبة المستحق للخزنة العامة⁴.

إن من أهم الوسائل التي تساعد في عملية الحصر حسن اختيار العاملين في الإدارة الضريبية، فالدقة في اختيار موظفي الإدارة تمثل محوراً رئيساً، لأنهم يمثلون العنصر البشري الذي يقوم بتنفيذ السياسة الضريبية التي تساهم بشكل فعال في نجاح الإدارة الضريبية، وكذلك اتباع الإجراءات التي نص عليها المشرع في القانون تساعد الإدارة الضريبية في حصر جميع الأنشطة الخاضعة للضريبة وخاصة الأنشطة غير المنتظمة لضمان دخول تلك الأنشطة ضمن دوائر الخسوع الضريبي التي يمكن أن تشكل إضافة كبيرة للقاعدة الضريبية، وتوسع قاعدة المجتمع الضريبي باستمرار عن طريق تحديث أنظمة الحصر الضريبي، مما يساهم في تحقيق العدالة الضريبية وتعزيز الدور المالي للضريبة، كما أن تطوير نظم العمل وادخال أحدث التقنيات المستخدمة في مجال الحصر الضريبي، من أهم الوسائل التي تساهم في تعزيز كفاءة الحصر الضريبي ورفع مستوى فاعليته، ويشمل تطوير نظم العمل الضريبي وإنشاء قواعد بيانات الكترونية متكاملة للممولين وربطها بالجهات الحكومية ذات العلاقة، مما يساعد في تسهيل إجراءات التسجيل الضريبي، وتحديث بيانات الممولين، ويُعد هذا التطور ضرورة تفرضا متطلبات الإدارة الضريبية المعاصرة، لما يحققه من دقة في حصر الممولين، وسرعة في انجاز الاجراءات وتحسين مستوى الامتثال الضريبي، بما ينعكس إيجاباً على زيادة الإيرادات العامة وتحقيق العدالة الضريبية.

الفرع الثاني - تعريف واجراءات الفحص الضريبي :

يمثل الفحص الضريبي الأداة الرئيسية للعمل لدى الإدارة الضريبية فبدونه لا يمكن الوصول إلى المركز الحقيقي للممول، وبالتالي لا يمكن ربط الضريبة بطريقة عادلة، فنشاط الفحص الضريبي من أهم الأنشطة التي تتولاها مصلحة الضرائب لتحديد الوعاء الضريبي للممول، فإذا كان الحصر الضريبي هو حجر الأساس الذي يقوم عليه صرح النظام الضريبي، فإن الفحص الضريبي وما يتبعه من تحديد للوعاء الضريبي وربط الضريبة على الممولين، يعد مؤشراً على كفاءة الجهاز الضريبي في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، إذ أنه لا جدوى من حصر ضريبي سليم، ما لم يتوج ذلك بفحص ضريبي ذو كفاءة عالية يحدد معاملات الممولين، ومن تم الوصول إلى تحديد الوعاء الضريبي لكل ممول حسب قدرته التكليفية⁵.

وتبرز أهمية الفحص في كونه يمثل أداة رقابية فعالة تمكن الإدارة الضريبية من اكتشاف حالات اخفاء الإيرادات، أو تضخيم المصروفات، أو تقديم بيانات غير صحيحة، بقصد تقليل الضريبة المستحقة أو التهرب من أدائها، كما يساهم الفحص في تعزيز الامتثال الطوعي للضريبة، إذ يدرك المكلفون أن الإدارة الضريبية تمتلك صلاحيات الرقابة والتدقيق والتحقق من المعلومات المقدمة من الممول، الأمر الذي يدفعهم إلى الالتزام بأحكام القانون، وتقديم إقرارات صحيحة؛ تجنباً للتعرض للجزاء المالية أو الجنائية المقررة قانوناً، ومن ثم فإن الفحص الضريبي لا يقتصر أثره على كشف التهرب الضريبي، بل يمتد إلى الوقاية منه، والحد من انتشاره مستقبلاً.

وعليه فإن الفحص الضريبي يمثل حجر الزاوية في جهود الإدارة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، باعتباره وسيلة قانونية، وفنية تهدف الى ضمان صحة الربط الضريبي وحماية حقوق الخزانة العامة، وتحقيق المساواة بين الممولين في تحمل الأعباء الضريبية، ومن خلال ذلك يمكن تعريف الفحص الضريبي وبيان أنواعه وأهدافه.

أولاً - تعريف الفحص الضريبي :

هو نظام لفحص البيانات والمعلومات المحاسبية المبينة بالإقرارات الضريبي وفحص دفاتر وسجلات الممولين، وذلك للتحقق من صحة بيانات الإقرارات الضريبية المقدمة من الممول، التي تعبر عن حقيقة نشاطه، وذلك للوصول إلى تحديد وعاء الضريبة المستحقة بشكل عادل وموضوعي في ضوء مجموعة المعايير والأسس المتعارف عليها عالمياً ومحلياً⁶.

وعُرف أيضاً بأنه: التحقق من صحة محتويات الإقرارات الضريبية المقدمة، تنفيذاً لأحكام القانون والنظام الضريبي، سواء تعلق بالدخل الخاضع للضريبة أو بالإعفاءات⁷، بعد التعرف على الفحص الضريبي يمكن القول بأن الفحص الضريبي يقوم على عنصرين أساسيين هما :

العنصر الأول: فحص الإقرار والمستندات المرفقة به، أو التي ألزم المشرع الممولين بإمسائها باعتبار الإقرار يمثل الأداء التي استعان بها المشرع لتحديد أرباح الممولين الخاضعين للضريبة.

العنصر الثاني : التأكد من مدى مطابقة وتوافق الدخول المبينة بإقرار الممول، وبين حالته المالية وعناصر معيشتة، بمعنى البحث الخارجي العميق للعناصر الخارجية للممول باعتباره يعبر عن حقيقة المركز الضريبي للممول⁸.

ثانياً- أنواع الفحص الضريبي :

تتعدد أنواع الفحص الضريبي تبعاً للأهداف التي تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيقها، وللوسائل والإجراءات المتبعة في تنفيذه، ويعد هذا التنوع أمراً ضرورياً لمواكبة اختلاف الأنشطة الاقتصادية وتباين أوضاع الممولين، وتلجأ الإدارة الضريبية إلى عدة أنواع من الفحص، منها الفحص الضريبي الشامل والفحص الضريبي بالعينة أو الاختبار، حيث يتم اختيار النوع المناسب وفقاً لطبيعة النشاط الذي يمارسه الممول، ويمكن توضيح ذلك في الآتي :

1 : الفحص الضريبي الشامل :

يُقصد بالفحص الضريبي الشامل، فحص كافة الإقرارات، والملفات الضريبية أيًا كان حجم المنشأة موضوع الفحص المقدمة من قبل المكلفين، حيث يقوم الفاحص الضريبي بالفحص، والتدقيق في جميع القيود الواردة في الدفاتر، والسجلات والمستندات، وأعمال الترحيل، والجمع، والترصيد والحسابات الختامية وقائمة المركز المالي، والتحقق من أن جميع العمليات مثبتة بانتظام وأنها صحيحة والتأكد من جميع الدفاتر والسجلات، وما ورد فيها من حسابات أو بيانات من أنه ليس فيها أخطاء أو غش أو تلاعب⁹.

وبما أن أسلوب الفحص الشامل يكون لجميع عمليات الممول وحساباته، ويصاحبه انتقال الفاحص الضريبي إلى مقر منشأة الممول للفحص الميداني، مما يميز هذا الأسلوب بنتائج موضوعية باعتباره شاملاً لجميع عمليات الممول التي قام بها على مدار السنة، ويحقق العدالة الضريبية، ويقضي على مشكلة إفلات نسبه من الممولين دون فحص، خاصة إذا كان من كبار الممولين وكانت إقراراتهم غير معبرة عن حقيقة النشاط، وكانت الضريبة من واقع إقراراتهم ضئيلة، ولا تتناسب مع حقيقة أرباحهم¹⁰، إلا أنه تشوبه بعض العيوب التي تتمثل في الآتي :

- أ - طول الوقت الذي يستغرقه حتى تصبح الضريبة واجبة الأداء.
- ب - الحاجة إلى أعداد كبيرة من الفاحصين .
- ج - تراكم المستحقات الضريبية لدى الممولين لفترات طويلة نتيجة لتأخر الفاحص لبعض السنوات .
- د - العجز في تنفيذ خطة الفحص الضريبي، وعدم توفير الوقت الكافي للفاحص لتجميع البيانات وفحص الحالات المكلف بها¹¹ .

2- الفحص الضريبي بالعينة أو بالاختبار :

يُعد الفحص الضريبي بالعينة من الأساليب الحديثة التي اعتمدتها الإدارة الضريبية لتحقيق التوازن بين متطلبات الرقابة الضريبية، واعتبارات الكفاءة الإدارية، إذ يُتيح للإدارة التحقق من صحة البيانات والإقرارات الضريبية من خلال فحص جزء ممثل من المستندات والعمليات المالية للمكلف، بدلاً من فحصها بصورة شاملة حيث يعتمد الفحص الضريبي بالعينة باختيار فترة محددة خلال السنة المالية باعتبارها عين الفحص، ومن ثم فحص العمليات التي تمت فيها، فإذا تبين أن هذه العينة خالية من الأخطاء أو الغش فإنه يفترض صحة بقية العينات الأخرى التي تم فحصها، ويمكن للفاحص الضريبي أن يتبع أكثر من نوع من أنواع الفحص بغرض زيادة فرص نجاح عمليات الفحص الضريبي¹² .

ومن المزايا التي يحققها هذا الفحص ما يلي :

- أ - معالجة سلبيات أسلوب الفحص الضريبي الشامل، والمتمثلة في زيادة التكلفة والوقت.
- ب - جودة أعمال الفحص الضريبي بالتركيز على الكيف وليس الكم .
- ج - ملاءمته مع التطور في حجم النشاط الاقتصادي، وزيادة عدد الممولين والمنشآت العملاقة .
- د - استثمار القوى العاملة في الفحص الضريبي الاستثمار الجيد، ويساعد في اكتساب خبرة فحص الملفات الكبيرة والحالات المهمة¹³ .

ومن خلال دراسة تفعيل إجراءات الحصر والفحص الضريبي فإن نجاح الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، يرتبط ارتباطاً وثيقاً بفعالية هذين الإجرائين إذ يمثل الحصر الضريبي الأساس الذي تبنى عليه عملية تحديد المجتمع الضريبي وحصر المكلفين الخاضعين للضريبة، بما يضمن شمول الوعاء الضريبي وتقليل فرص التهرب الضريبي، كما يساهم الحصر في توفير قاعدة بيانات دقيقة ومحدثة، تساعد الإدارة الضريبية على ممارسة اختصاصاتها بكفاءة وفعالية، ومن جهة أخرى يُعد الفحص الضريبي أداة رقابية أساسية للتحقق من صحة البيانات، والإقرارات المقدمة من المكلفين، والكشف عن أوجه القصور والمخالفات التي تؤدي إلى ضياع حقوق الخزنة العامة، ويؤدي الالتزام بإجراءات الفحص وفق الضوابط القانونية والفنية الحديثة إلى تعزيز الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين وتحقيق العدالة الضريبية من خلال إخضاع جميع المكلفين للمعايير ذاتها.

وعليه فإن تفعيل إجراءات الحصر والفحص الضريبي بصورة متكاملة يشكل إحدى الركائز الأساسية لتطوير الإدارة الضريبية، وزيادة كفاءة التّحصيل والحد من التّهرب الضريبي، بما ينعكس إيجاباً على تعظيم الإيرادات العامة، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة .

المطلب الثاني ضبط إجراءات التهرب الضريبي

تُعد إجراءات التهرب الضريبي من أهم الوسائل القانونية التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية ؛ لضمان احترام التشريعات الضريبية، وحماية المال العام من صور الاعتداء التي تتمثل في إخفاء الوعاء الضريبي، أو تقديم بيانات غير صحيحة بقصد التهرب من أداء الضريبة المستحقة، ولا يقتصر دور الإدارة الضريبية في هذا المجال على اكتشاف المخالفات الضريبية فحسب، بل يمتد إلى اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لجمع الأدلة وإثبات الوقائع التي تشكل جرائم ضريبية، تمهيدا لإحالتها إلى الجهات القضائية المختصة .

وتحقيقا لهذه الغاية، منح المشرع الإدارة الضريبية جملة من الصلاحيات والإجراءات التي تمكنها من تتبع حالات التهرب والكشف عنها، وفق الضمانات القانونية المقررة بدءاً من إجراءات التحريات وجمع الاستدلالات التي تهدف إلى رصد المخالفات وتجميع الأدلة والقرائن المتعلقة بها، وانتهاءً بتحريك الدعوى الجنائية في الجرائم الضريبية باعتبارها الوسيلة القانونية ، لملاحقة مرتكبي هذه الجرائم وتوقيع الجزاءات المقررة بحفهم ، وعليه تم تقسيم هذا المطلب إلى فرعين : خصص الفرع الأول في اجراء التحريات وجمع الاستدلالات ، والفرع الثاني في تحريك الدعوى الجنائية في الجرائم الضريبية .

الفرع الأول : إجراء التحريات وجمع الاستدلالات.

تعدّ مرحلة الاستدلال وجمع التحريات من المراحل السابقة على بدء التحقيق في الدعوى الجنائية، وإن كانت لا تُعد من الناحية القانونية من إجراءات الخصومة في الدعوى الجنائية بصفة عامة؛ لأنه في بعض الأحيان لاسيما في الجناح والمخالفات قد تحيل النيابة العامة الدعوى إلى المحكمة، دون إجراء تحقيق معتمد على التحريات والاستدلالات، وبهذا تكون الأخيرة جزءاً من أعمال التحقيق، وإن لم تتم الإحالة وتم التحقيق كانت أعمال الاستدلال والتحري هي الأساس الذي تبنى عليه سلطة التحقيق تحقيقاتها¹⁴، فالاستدلال والتحري من أهم مراحل الإجراءات الجنائية، فالتحري عن الجريمة عمل ضروري للتوصل إلى كشف حقيقتها، وإزالة الغموض الخاص بها ولمعرفة دواعيها وملابساتها وجمع البيانات، والمعلومات التي تدل على ثبوتها وتظهر أهمية هذه المرحلة بما ينتج عنها من آثار وأدلة كثيرة يستند إليها القضاة في تقرير غالبية الأحكام، ونظراً لخطورة إجراءات البحث، والتنقيب، والتحري، فإنه يجب أن تخضع لشروط، وقواعد إجرائية ملزمة لمأمور الضبط ولا بد من الأخذ بها أثناء قيامهم بعملهم، ويجب أن تكون هذه الإجراءات مبنية على الجدية وليس على مجرد الاشاعات والأقوال؛ لأن عدم الكفاية والجدية يؤثران على سلامة الإجراءات وبطلانها¹⁵، وهذا ما يقوم به رجال الضبط القضائي وهو ما نصت عليه المادة 11 من قانون الإجراءات الجنائية الليبي بأنه: "يقوم مأمورو الضبط القضائي بالبحث عن الجرائم ومرتكبيها، وجمع الاستدلالات التي تلزم للتحقيق والدعوى".

ومن خلال هذا الفرع يمكن تعريف وبيان أهمية ووسائل جمع الاستدلال والتحري:

أولاً : تعريف وأهمية الاستدلال والتحري :

أ - تعريف الاستدلال والتحري : مجموعة الإجراءات الاستدلالية ، مثل المعاينة والحق في الإطلاع والضبط وأخذ العينات والتحليل والفحص (16) .

وعُرف بأنه : مجموعة الإجراءات غير الماسة بحريات الأشخاص، أو حرمانهم الخاصة التي أناط القانون بمأموري الضبط القضائي، من غير أعضاء قوة الشرطة مباشرتها على الوجه الذي يطلبه قانون أصول المحاكمات الجزائية¹⁷.

ب- أهمية مرحلة الاستدلال والتحري :

لا تبدأ نيابة التهرب الضريبي التحقيق في جريمة التهرب الضريبي؛ إلا بعد توفر شرطين :

الشرط الأول: أن تكون هناك تحريات واستدلالات كافية ومستندات تفيد وقوع الجريمة ونسبتها إلى المتهم.

الشرط الثاني : رفع قيد التحقيق وتحريك الدعوى عنها، بناء على طلب من وزير المالية ، وهو ما أكدته المادة رقم 99 من القانون رقم 7 لسنة 2010، حيث نصت على أنه : "في غير أحوال التلبس، لا يجوز التحقيق مع مدير عام المصلحة ونوابه ومديري إدارات الضرائب بالشعبيات في المسائل المتعلقة بعملهم إلا بعد الحصول على إذن من الأمين" .

1- لا يمكن لسلطة التحقيق اتخاذ أي إجراء من إجراءات التحقيق، وأعمال الضبط والتفتيش سواء للممول المتهم، أو مقر عمله بناء على شكوى أو بلاغ قد يكون كيدي أحياناً، ويحتاج للتأكد من صحته عن طريق أعمال الاستدلال والتحري، ولا يكفي في ذلك مجرد البلاغ بوقوع الجريمة.

2- إن الجرائم الضريبية من قبيل الجناح فيمكن لنيابة التهرب الضريبي أن تبين لها كفاية أعمال الاستدلال، إذا كانت جدية أن تحيل الجناح إلى المحكمة دون إجراء أي تحقيق آخر¹⁸.

ثانياً - وسائل جمع الاستدلالات:

من وسائل جمع الاستدلال ما يقوم به مأموري الضبط القضائي من تلقّي البلاغات والشكاوى التي ترد ضد الممولين، وقيامهم بعمل التحريات اللازمة بقصد الكشف عن الجريمة الضريبية، ومدى جدية البلاغ، والبحث عن كافة الأدلة واستعمال سلطاتهم في الاطلاع والتفتيش على دفاتر ومستندات الممولين ومراجعتها، وجمع الأدلة الضرورية وتحرير محضر بذلك، وإحالتها إلى النيابة العامة، ويمكن توضيح ذلك في الآتي:

1 - تلقي البلاغات وفحصها:

من واجبات مأموري الضبط القضائي في جرائم التهرب الضريبي تلقي البلاغات التي ترد ضد الممولين، وفقاً للمادة 14 من قانون الإجراءات الجنائية الليبي، بقبول التبليغات، والشكاوى حيث نصت هذه المادة على أنه: "يجب على مأموري الضبط القضائي أن يقبلوا التبليغات، والشكاوى التي ترد إليهم، بشأن الجرائم، وأن يبعثوا بها فوراً إلى النيابة العامة....."، ويجب أن تثبت جميع الإجراءات التي يقوم بها مأمور الضبط القضائي في محاضر موقع عليها منهم، يبين فيها وقت اتخاذ الإجراء ومكان حصوله، وترسل المحاضر إلى النيابة العامة مع الأوراق والأشياء المضبوطة"، فمأمور الضرائب هو في الأصل مأمور ضبط إداري، يستطيع أن يقوم بجميع أعمال الاستدلال من قبول بلاغات وشكاوى، ويستطيع الاطلاع على دفاتر ومستندات الممول، والتثبت من تنفيذ أحكام القانون الضريبي وغيرها من أعمال الاستدلال¹⁹.

2 - عمل التحريات:

تعد وظيفة التحريات العمود الفقري لمكافحة التهرب الضريبي، فهي وسيلة للتتبع، والتحقيق في الجرائم، أو البلاغات المقدمة للمصلحة، كما تساعد في إزالة الغموض المحيط بتلك الجرائم، وذلك من خلال أدلة وقرائن تفصح عن مرتكبيها وتكشف الستار عن السلوك المتبع في ارتكابها، ويتم ذلك بالتحري عن المستندات الصادرة عن السجل، التي تضمن بيانات غير صحيحة، أو مزورة، أو الحصول على سجلات تكشف عن حالة تهرب ضريبي، وهذا ما يؤكد أهمية دور التحريات في جرائم التهرب الضريبي، ويقصد بالتحريات عملية تجميع للمعلومات، والقرائن بطريقة سرية من مصادرها، أو بأية وسائل أخرى بهدف الوصول إلى الحقيقة والكشف عن مرتكبيها²⁰، إذ الهدف من إجراء التحريات هو التأكد من صحة البلاغ، الذي علموا بواسطته عن وقوع الجريمة الضريبية، ثم بعد ذلك يأتي العمل الجاد في محاولة معرفة الحقيقة، وإمطة اللثام عن غموضها وكشفها، ومعرفة الجناة وجمع الأدلة الضرورية لإثباتها، ومحاولة التعرف على دواعي ارتكابها ومسببات ذلك، والتحفظ على الآثار المتعلقة بها، وإجراء المعاينات لتسهيل تحقيق الوقائع واتخاذ جميع الوسائل التحفظية اللازمة على الآثار المتعلقة بها، واستقصاء كافة المعلومات التي تفيد في الكشف عن الجريمة الضريبية، وتضييق الخناق على الممول، من أجل ضمان حقوق الخزينة العامة شريطة أن لا تمس الحرية الشخصية بصورة مباشرة²¹.

3 - تحرير محضر جمع الاستدالات:

إن من مهام مأموري الضبط القضائي إثبات جميع الإجراءات، والمخالفات التي يقومون بها في محاضر جمع الاستدالات، حيث نصت المادة 74 من اللائحة التنفيذية للقانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن ضريبة الدخل، بأنه: "يحرر موظفو المصلحة الذين تثبت لهم صفة مأموري الضبط القضائي، محاضر مخالفة أحكام القانون، وهذه اللائحة من أصل وصورة، وذلك على النماذج التي تعدها المصلحة كما يدون ملخص هذه المحاضر في سجلات خاصة تعد لهذا الغرض.

أوجبت اللائحة المشار إليها على مأمور الضبط القضائي إثبات جميع الإجراءات التي يقوم بها في محاضر جمع الاستدالات، لذلك فإنه يجب على مأموري الضبط القضائي في جرائم التهرب الضريبي، تدوين كافة الإجراءات التي اطلع عليها لدى كافة الجهات، وعلى الملف الضريبي للممول بمحضر جمع الاستدالات، ويدون فيه اليوم والتاريخ، واسم مأمور الضبط القائم بهذه الأعمال والجهة التابع لها، ويقوم بالتوقيع عليها، فالأصل إن مأمور الضبط القضائي يقوم بتحرير محضر جمع الاستدالات، ويرسلها إلى النيابة العامة للتصرف فيها، فهو لا يملك التصرف فيها بنفسه، لأن النيابة العامة هي التي تملك سلطة التصرف وحدها، إما برفع الدعوى الجنائية ضد المتهم بناءً على محضر الاستدلال، وإما بحفظ الدعوى بوصفها الأمانة على الدعوى الجنائية²²، فالنيابة العامة غير ملزمة بما ورد في محضر الاستدلال فقد تعتمد عليه في تحقيقاتها وقد تهمله، لاسيما إذا تبين لها عدم دقة ما جاء به، إلا أن ذلك لا يقلل من القيمة القانونية لهذا المحضر في تكوين عقيدة المحكمة، إذا ما أطمأنت إليه وتأكدت من سلامة الإجراءات التي اتبعت في تحريره، ومدى تطابقها مع القرائن، والوقائع الأخرى، ثم إن محضر جمع الاستدالات متى وقع في يد النيابة العامة فهي صاحبة السلطة في التصرف فيه²³، وهذا ما أكدته المادة 49 من قانون الإجراءات الجنائية الليبي "إذا رأت النيابة العامة أن لا محل للسير في الدعوة تأمر بحفظ الأوراق".

الفرع الثاني - تحريك الدعوى الجنائية في الجرائم الضريبية .

إن فعالية السياسة الجنائية الضريبية لا تقتصر على اكتشاف جرائم التهرب الضريبي وضبط مرتكبيها، بل تمتد إلى اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتحريك الدعوى الجنائية بحق المخالفين، بما يكفل حماية المال العام وصون حقوق الخزينة العامة، ويعد تحريك الدعوى الجنائية في الجرائم الضريبية مرحلة محورية في مواجهة

التهرب الضريبي، إذ تنتقل فيها الجريمة من نطاق التحري والاستدلال إلى نطاق الملاحقة القضائية، بما يترتب عليه إخضاع المتهم للإجراءات والمحاكمات المقررة قانوناً.

النيابة العامة هي صاحبة الاختصاص في تحريك الدعوى الجنائية باعتبارها ممثلة عن المجتمع وحامية للشرعية القانونية، ويبرز دورها الأكثر أهمية في الجرائم الضريبية؛ لما تمثله هذه الجرائم من اعتداء على الموارد المالية والإضرار بالمصلحة العامة، حيث تتميز الجرائم الضريبية بخصوصية إجرائية تميزها عن غيرها من الجرائم العادية، حيث غالباً ما يرتبط تحريك الدعوى الجنائية فيها بقيود أو شروط خاصة يحددها المشرع، كاشتراط تقديم طلب أو إذن أو شكوى من الجهة الضريبية المختصة، وذلك تحقيقاً للتوازن بين مقتضيات حماية الإيرادات العامة وضمانات المكلفين بالضريبة.

أولاً - شروط قبول الدعوى الضريبية وتميزها عن الدعوى المدنية :

تُعد شروط قبول الدعوى الضريبية من الضمانات الأساسية التي كفلها المشرع لضمان سلامة الإجراءات الجنائية الضريبية، وتحقيق التوازن بين الدولة في اقتضاء الضريبة وحق المكلف في الحماية من التعسف في استعمال السلطة فمن بين هذه الشروط ما يلي :

أ - الاختصاص القانوني للجهة المحركة للدعوى:

يشترط لقبول الدعوى الضريبية أن تُحرك من الجهة المختصة قانوناً، وهي النيابة العامة، ما لم يشترط القانون تقديم طلب، أو إذن من الإدارة الضريبية المختصة قبل تحريك الدعوى.

ب - ثبوت الواقعة الضريبية محل الاتهام :

لا تقبل الدعوى الضريبية ما لم تستند إلى واقعة تهرب ضريبي محددة تشكل جريمة معاقبا عليها قانوناً، وتكون مؤيدة بالأدلة والمستندات الكافية التي تبرر مباشرة الإجراءات الجنائية²⁴.

ج - استيفاء إجراءات الفحص والتحري الضريبي :

يشترط قبل تحريك الدعوى استكمال إجراءات الفحص الضريبي والتحريات اللازمة للتحقق من وقوع المخالفة وتحديد المسؤولية عنها، باعتبار أن هذه الإجراءات تمثل الأساس الفني الذي تستند إليه الدعوى الجنائية الضريبية²⁵.

د - تقديم الشكوى أو الطلب إذا اشترط القانون:

إذا اشترط المشرع تقديم طلب أو شكوى من الإدارة الضريبية، فإن هذا الاجراء يعد قيداً على تحريك الدعوى، ويترتب على تخلفه عدم قبولها شكلاً²⁶.

هـ - عدم انقضاء الدعوى الجنائية :

يشترط لقبول الدعوى ألا تكون قد انقضت بالتقادم أو بالتصالح أو بالعفو أو بأي سبب آخر من أسباب الانقضاء المقررة قانوناً²⁷.

ي - توافر الصفة والمصلحة:

يجب أن تتوافر شروط تتعلق بأطراف الدعوى الضريبية وهي الصفة والمصلحة والأهلية، فهي التي تحدد المنفعة والفائدة التي تعود على المدعي من رفع الدعوى أمام القضاء سواء أكانت تلك الفائدة تتمثل بحماية حق أو انقضائه أو الحصول على تعويض²⁸.

وتتميز الدعوى الجنائية الضريبية عن الدعوى المدنية بالآتي :

1- إن أغلب هذه المنازعات الضريبية تنشأ عن تطبيق أحكام القانون الضريبي .

2- أحد أطراف الدعوى يكون وزارة المالية .

3- ضرورة تمثيل النيابة العامة في المنازعات الضريبية .

4- موضوع هذه الدعوى يكون دائماً منازعة من المنازعات التي تنشأ عن تطبيق الضريبة²⁹.

ثانياً : سلطة نيابة التهرب الضريبي في تحريك الدعوى الجنائية

الدعوى الجنائية هي الاجراء الذي بمقتضاه تقوم النيابة العامة بعرض الواقعة المكونة للجريمة على القضاء، حيث تمر الدعوى الجنائية بمراحل مختلفة، بدءاً من تحريكها ثم صدور قرار الاتهام ثم الإحالة والمحكمة، وما يعيننا هنا هو مرحلة تحريك الدعوى الجنائية، والقاعدة أن جميع الجرائم إلا ما ورد نص على استثناء يكون للنيابة العامة الحق في اتخاذ إجراءات تحريك الدعوى الجنائية فيه، وللنيابة العامة وهي في سبيل اعداد الدعوى لعرضها على القضاء سلطة في التثبت من وقوع الجريمة وجمع الأدلة عليها وعلى نسبتها إلى الفاعل، وعلى ذلك فإن مرحلة التحقيق في الدعوى الجنائية هي الممارسة الحقيقية لسلطة النيابة العامة في تحريك الدعوى الجنائية، ويعني ذلك اتخاذ أول إجراء من إجراءاتها بنقلها من حالة السكون التي كانت عليها إلى حالة الحركة، وتحولها من مجرد بلاغ إلى حوزة السلطات المختصة إلى سلطة التحقيق ثم المحاكمة³⁰.

كما تتمتع نيابة التهرب الضريبي بسلطة تقديرية في تقدير كافة الأدلة، فلا تلتزم بإحالة جميع الوقائع التي ترد إليها من الإدارة الضريبية إلى القضاء، بل يجوز لها إصدار أمر بالأوجه لإقامة الدعوى الجنائية إذا رأت عدم توافر أركان الجريمة ، أو عدم كفاية الأدلة أو انقضاء الدعوى الجنائية بسبب من أسباب الانقضاء المقررة قانوناً³¹.

الخاتمة

يُعد التهرب الضريبي من أبرز التحديات التي تواجه الأنظمة الضريبية المعاصرة لما يترتب عليه من آثار سلبية تمس الموارد المالية للدولة، وتؤثر في قدرتها على تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والتنمية، ومن ثم تبرز أهمية الإدارة الضريبية باعتبارها الجهة المكلفة بتطبيق التشريعات الضريبية، وضمان الامتثال لأحكامها، ومن خلال ما تباشره من إجراءات الحصر والفحص الضريبي، وما تضطلع به من مهام في مجال التحري والكشف عن حالات التهرب الضريبي وضبطها وإحالتها إلى الجهات المختصة، وقد بينت الدراسة أن فعالية الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي لا تتوقف على وجود نصوص قانونية تجرم هذا السلوك فحسب، وإنما تتطلب توافر منظومة إدارية وفنية متكاملة تقوم على دقة الحصر الضريبي، وكفاءة الفحص الضريبي، وتطوير وسائل جمع المعلومات والاستدلال، وتعزيز التعاون بين الإدارة الضريبية والجهات القضائية، إن فاعلية نياية التهرب الضريبي في أداء اختصاصاتها تسهم في تعزيز الامتثال الضريبي وترسيخ مبدأ المساواة بين المكلفين فضلاً عن الحد من مظاهر التهرب الضريبي التي تؤثر سلباً في الإيرادات العامة والتنمية الاقتصادية. ومن ثم فإن نجاح السياسة الجنائية الضريبية يظل مرهوناً بتمكين النيابة المختصة من ممارسة صلاحياتها بكفاءة، وتوفير آليات فعالة للتنسيق بينها وبين الإدارة الضريبية وأجهزة الضبط والتحري، بما يحقق سرعة كشف الجرائم الضريبية وضمان ملاحقة مرتكبيها وفقاً لمقتضيات الشرعية وسيادة القانون.

النتائج :

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها :

- 1- إن الحصر الضريبي يمثل الأساس الذي تستند إليه الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي وحصر المكلفين الخاضعين للضريبة، وإن أي قصور في إجراءات الحصر يؤدي إلى اتساع نطاق التهرب الضريبي.
- 2- إن الفحص الضريبي من أهم الوسائل الرقابية التي تمكن الإدارة الضريبية من التحقق من صحة الإقرارات الضريبية واكتشاف حالات الاخفاء أو التلاعب بالبيانات المالية.
- 3- إجراءات التحري وجمع الاستدلالات تشكل مرحلة أساسية في كشف جرائم التهرب الضريبي وإثبات عناصرها القانونية.
- 4- إن التنسيق بين الإدارة الضريبية والنيابة العامة والأجهزة الرقابية المختصة يسهم في تعزيز فعالية ملاحقة مرتكبي جرائم التهرب الضريبي.

التوصيات :

- 1- تعزيز إجراءات الحصر الضريبي من خلال إنشاء قواعد بيانات الكترونية متكاملة وربطها بالجهات الحكومية ذات العلاقة.
- 2- التوسع في استخدام الفحص الضريبي الالكتروني وتقنيات تحليل المخاطر لاختيار الحالات الأكثر عرضة للتهرب الضريبي.
- 3- توفير برامج تدريبية وتأهيل مستمرة لموظفي الإدارة الضريبية في مجالات الفحص والتحري والتحقق في الجرائم الضريبية.
- 4- تعزيز التعاون وتبادل المعلومات بين الإدارة الضريبية والجهات الرقابية والقضائية بما يحقق سرعة اكتشاف جرائم التهرب الضريبي.
- 5- تفعيل إدارة مكافحة التهرب الضريبي تضم كوادراً قانونية ومحاسبية وتقنية مؤهلة، بما يعزز من كفاءة اكتشاف الجرائم الضريبية وضبطها وإحالتها إلى الجهات القضائية المختصة.

الهوامش والمراجع

- 1 - حسن سالم محسن ، الحصر الضريبي ومدى مساهمته في الحد من التهرب الضريبي ، مجلة الدنانير ، الجامعة العراقية العدد التاسع 2016 ، ص ، 516 .
- 2 - علي محمد احمد ابو خزيم ، الفحص الضريبي وضمانات فعاليته في تحديد الوعاء الضريبي ، اطروحة دكتوراه جامعة اسبوط ، 2017 ، ص 300 .
- 3 - خالد احمد الطيف الفيتوري ، الواجبات الجنائية للإدارة الضريبية في التشريع الليبي ، جامعة الزاوية ، كلية القانون 2025 ، ص3.
- 4 - فرج يوسف محمد الصلابي ، المنازعات الضريبية في القانون الليبي ، جامعة بنغازي ، 1999 ، ص، 93 .
- 5 - علي محمد احمد علي ابو خزيم ، الفحص الضريبي وضمانات فاعليته في تحديد الوعاء الضريبي ، اطروحة دكتوراه جامعة اسبوط ، 2017 ، ص 2 .
- 6 - عماد الدين رزق دفع الله ، الكفاءة المهنية للفاحص الضريبي ودورها في الحد من الاعتراضات الضريبية وتأكيد المصادقة في تقارير المراجعة الخارجية ، اطروحة دكتوراه ، جامعة النيلين ، 2017 ، ص، 44 .
- 7 - فرج فيصل فلاح الشحادات ، احكام الربط الضريبي في ضوء قانون ضريبة الدخل الاردني ، رسالة ماجستير جامعة ال البيت ، 2020 ، ص ، 17 .
- 8 - فتحي خليفة امحمد الشيباني ، اختصاص الادارة الضريبية في تقدير وعاء ضريبة الدخل وفقا لأحكام التشريع الضريبي الليبي ، رسالة ماجستير جامعة طرابلس ، 2013 ، ص ، 138 .
- 9 - قوت جاسم يوسف حمادة ، مدى التزام المدقق الضريبي بمتطلبات ممارسة التدقيق واثار ذلك في تحسين فاعلية التدقيق الضريبي ، رسالة ماجستير ، جامعة الشرق الاوسط ، 2014 ، ص، 16 .
- 10 - علي محمد احمد علي ابو خزيم ، مرجع سبق ذكره ، ص81 .
- 11 - مسعود محمد امريود ، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها وفقا للتشريع الضريبي الليبي ، دار الكتب الوطنية ، الطبعة الثانية ، 2022 ، ص ، 227 .
- 12 - خالد احمد الطيف الفيتوري ، مرجع سبق ذكره ، ص، 30 .
- 13 - مسعود محمد امريود ، مرجع سبق ذكره ، ص ، 229 .
- 14 - محمد عبد الصبور أحمد جاد، الضوابط الاساسية للإجراءات الجنائية في الجرائم الضريبية دراسة مقارنة الطبعة الاولى ، دار مصر للنشر والتوزيع ، 2021 ، ص 87.
- 15 - يوسف محمود مصطفى أبو عياش ، سلطات الادارة الضريبية في جرائم الضريبة على الدخل ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، 2013 ، ص ، 55 .
- 16 - أحمد عبد اللاه المراغي، جريمة التهرب من ضريبة القيمة المضافة ، الطبعة الاولى 2020 مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع ، ص ، 215.
- 17 - ميرفت محمود القطيشان ، الأثبات في جرائم التهرب الضريبي، رسالة ماجستير ، جامعة عمان، الأردن 2020، ص55.
- 18 - محمد عبد الصبور أحمد جاد، مرجع سبق ذكره، ص 88.
- 19 - ملاك حنا رزق ، جريمة التهرب الضريبي الناشئة عن التجارة الالكترونية ، دار الاهرام ، الطبعة الاولى ، 2022 ص ، 154 .
- 20 - أحمد عبد اللاه المراغي، مرجع سبق ذكره، ص 220.
- 21 - يوسف محمود مصطفى ابو عياش ، سلطات الادارة الضريبية في جرائم الضريبة على الدخل ، رسالة ماجستير جامعة النجاح الوطنية ، 2013 ، ص ، 59.
- 22 - مجدي محمد علي الخولي ، النظرية العامة والاجراءات الجنائية في جرائم التهرب من اداء الضريبة على الدخل ، توزيع مكتبة شادي ، مصر ، 2018 ، ص 261.
- 23 - محمد عبد الصبور أحمد جاد، مرجع سبق ذكره، ص129.
- 24 - عبد الرؤوف مهدي ، شرح القواعد العامة للإجراءات الجنائية ، دار النهضة العربية ، مصر ، 2019 ، ص ، 184 .
- 25 - عبد الفتاح بيومي حجازي ، الجرائم الضريبية ومكافحتها ، دار الفكر الجامعي ، مصر ، 2022 ، ص ، 137 .
- 26 - حسونة عبد الغني ، الشكوى كقيد لتحريك الدعوى العمومية المتعلقة بالجريمة الضريبية ، المجلة الدولية للبحوث القانونية والسياسية ، المجلد 4 ، العدد 3 ، 2020 ، ص ، 242 .
- 27 - محمود مصطفى ، شرح قانون الاجراءات الجنائية ، دار النهضة العربية ، مصر ، 2018 ، ص ، 524 .
- 28 - يوسف محمود مصطفى ابو عياش ، مرجع سبق ذكره ، ص ، 95 .
- 29 - يوسف محمود مصطفى ابو عياش ، مرجع سبق ذكره ، ص ، 93 .
- 30 - محمد عبد الصبور احمد جاد ، مرجع سبق ذكره ، ص ، 321 .
- 31 - احمد فتحي سرور ، الوسيط في قانون الاجراءات الجنائية ، دار النهضة العربية ، مصر ، 2022 ، ص ، 378 .