

A decorative border with intricate floral and scrollwork patterns, framing the central text. The border is composed of dark, flowing lines with small, stylized flowers and leaves interspersed throughout.

# التهرب الضريبي

## دراسة فقهية مقارنة

د. أحمد بن هلال الشيخ  
الأستاذ المشارك بقسم الثقافة الإسلامية  
كلية العلوم والأدب بـخـليـص - جامعة جدة



## التهرب الضريبي دراسة فقهية مقارنة

أحمد بن هلال الشيخ

قسم الثقافة الإسلامية - كلية العلوم والأدب بخليص - جامعة جدة - السعودية

البريد الإلكتروني : [ahalskeek@kau.edu.sd](mailto:ahalskeek@kau.edu.sd)

### ملخص

تهدف الدراسة إلى بيان الصورة الكاملة عن التهرب الضريبي، حقيقته وأنواعه وصوره والحكم الشرعي للتهرب الضريبي والاجراءات الوقائية للحد من التهرب والغش الضريبي وبيان سلطة ولى الأمر في صرف إيرادات الضرائب ، و تقوم الدراسة على اعتماد المنهج المنهج الوصفي الاستقرائي، وذلك من خلال تقديم تعاريف وخصائص حول الضرائب والرسوم. و الاعتماد في هذا البحث على أمهات المصادر الأصلية في التحرير، والتوثيق، والتخريج، والجمع. وتوصلت من خلال هذا البحث إلى أن التهرب الضريبي امتناع الممول عن الوفاء بدفع مبلغ الضريبة، دون عذر مخالفًا بذلك نصوص القانون. وأن التهرب الضريبي منه ما هو مشروع، ومنه ما هو غير مشروع. وتتنوع وتتعدد صور التهرب الضريبي، فمنها تهرب الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، ومنها ما يقع على المرتبات والأجور، أو على أرباح المهن غير التجارية... الخ. يشتمل هذا البحث على العديد من التوصيات، منها: على المنظم وضع نصوص تشريعية لتفادي مشكلة التهرب الضريبي. والتدريب المكثف لمحصلي الضرائب على كيفية تقدير الضرائب، وتحصيلها بالطرق القانونية.

الكلمات المفتاحية : التهرب - الضريبي - الممول - التجارية - الصناعية

## Tax evasion is a comparative jurisprudence study

Ahmed bin Hilal Al Sheikh

Associate Professor, Department of Islamic Culture

College of Science and Literature Khulais - University of Jeddah

E-mail: [ahalskeek@kau.edu.sd](mailto:ahalskeek@kau.edu.sd)

### Abstract:

The study aims to show the full picture of tax evasion, its reality, types, images, the legal ruling of tax evasion and preventive measures to reduce tax evasion and fraud and clarify the authority of the guardian in the disbursement of tax revenues, and the study is based on the adoption of the inductive descriptive approach, by providing definitions and characteristics about taxes and fees. And relying in this research on the mothers of the original sources in editing, documenting, graduating and collecting. Through this research, i found that tax evasion is the failure of the taxpayer to meet the payment of the tax amount, without excuse, in violation of the provisions of the law. And that tax evasion is what is legitimate, and from it what is illegal. The forms of tax evasion are varied and numerous, including tax evasion on commercial and industrial profits, including what falls on salaries and wages, or on the profits of non-commercial occupations ... Etc. This research includes many recommendations, including: the regulator should develop legislative texts to avoid the problem of tax evasion. Extensive training for tax collectors on how to estimate taxes and collect them by legal means.

Keywords: evasion - tax - funded - commercial - industrial

### مقدمة

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على رسول الله صلى الله عليه وسلم، وعلى آله وصحبه أجمعين.

### وبعد

تعتبر الضرائب من المكونات الأساسية لواردات الدولة، والتي يتوقف عليها تنفيذ برامج اقتصادية واجتماعية كثيرة، غير أن ظاهرة التهرب الضريبي التي ظهرت مؤخراً، أثرت بالفعل على تلك الاصلاحات التي تقوم بها الدولة، لذ نحتاج إلى مكافحة هذه الظاهرة، والتي ليست بالأمر الهين، وذلك نظراً للطرق المختلفة التي يقوم بها من يتحايلون على القوانين، فلا بد من التعرف على تلك الطرق بل والأسباب الداعية للتهرب الضريبي، مع بيان حكمه الشرعي، واتخاذ الإجراءات الرادعة والوقائية لظاهرة التهرب الضريبي.

### أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في بيانه لحقيقة ما تواجهه الدولة من تهرب ضريبي، بما يعود بالسلب على أداة مهمة من أدوات السياسة المالية ألا وهي الضرائب، والذي يؤثر على الاقتصاد بصفة عامة، وذلك ببيان حقيقة التهرب الضريبي، ومعرفة أنواعه وأسبابه، وحكمه، وأساليب معالجته، حتى يتسنى للدولة وضع حزمة من الاجراءات للحيلولة دون وقوعه.

### أهداف البحث:

- 1- التعرف على حقيقة التهرب الضريبي، وأنوعه، وصوره.
- 2- التعرف الحكم الشرعي للتهرب الضريبي.
- 3- معرفة الإجراءات الوقائية للحد من التهرب والغش الضريبي.

### الدراسات السابقة:

يوجد العديد من الدراسات السابقة عن التهرب الضريبي منها ما يلي:

- التهرب الضريبي وأحكامه الفقهية، للدكتور/ عبد المجيد محمود الصلاحيين، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والقانونية، مج ٩، ربيع أول ١٤٣٣هـ/فبراير ٢٠١٢م.
- التهرب الضريبي وأثاره دراسة مقارنة بالنظام المالي الإسلامي، عوف محمود الكفراوي، المؤتمر الضريبي السادس : التأثيرات الاقتصادية والاجتماعية المعاصرة على النظام الضريبي المصري، الناشر: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ورابطة مأموري الضرائب مج ٢، ٢٠٠١م.
- مكافحة التهرب الضريبي في ضوء القانون المصري دراسة مقارنة، هيثم محمد حرمي شريف، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة بنها، ٢٠١١م.

#### منهجية البحث:

- ١- تقوم الدراسة على اعتماد المنهج المنهج الوصفي الاستقرائي، وذلك من خلال تقديم تعاريف وخصائص حول الضرائب والرسوم.
- ٢- الاعتماد في هذا البحث على أمهات المصادر الأصلية في التحرير، والتوثيق، والتخريج، والجمع.
- ٣- توثيق نسبة الأقوال إلى كل مذهب من المذاهب الفقهية وغيرها، من أمهات المذهب الكتب المعتمدة في ذلك.
- ٤- اتبعت المنهج العلمي في المقارنة بين المذاهب الفقهية المختلفة، وذلك من خلال تحرير محل النزاع، وذكر سبب الخلاف ما أمكن، وذكر أقوال الفقهاء وأدلتهم، ووجه الدلالة، والمناقشات، وبيان الرأي المختار، تبعاً لقوة الدليل، دون التعصب لمذهب أو رأي معين.

خطة البحث:

لتحقيق أهداف البحث، تمت هيكلة الموضوع، وتقسيمه إلى مقدمة، وثلاثة مطالب، وخاتمة.

المطلب الأول: التهرب الضريبي (حقيقته، أنواعه، صورته) وفيه ثلاثة فروع:

الفرع الأول: حقيقة التهرب الضريبي.

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي.

الفرع الثالث: صور التهرب الضريبي.

المطلب الثاني: أسباب، وآثار التهرب الضريبي، وفيه فرعان:

الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي.

الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي.

المطلب الثالث: حكم التهرب الضريبي، وطرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي، وفيه أربعة فروع:

الفرع الأول: التحايل، حكمه، وصوره في الفقه الإسلامي، وفيه ثلاثة مسائل:

المسألة الأولى: حقيقة التحايل، وصوره الممنوعة.

المسألة الثانية: أقسام التحايل.

المسألة الثالثة: حكم التحايل في الفقه الإسلامي.

الفرع الثاني: حكم التهرب الضريبي في الفقه الإسلامي، وفيه أربعة مسائل:

المسألة الأولى: حكم التهرب من الضريبة.

المسألة الثانية: حكم التصالح في جريمة التهرب الضريبي.

المسألة الثالثة: حكم سقوط الضريبة بالموت.

المسألة الرابعة: حكم حبس المتهربين من دفع الضرائب.

الفرع الثالث: الإجراءات الوقائية للحد من التهرب والغش الضريبي.

الفرع الرابع: سلطة ولي الأمر في صرف إيرادات الضرائب.

## المطلب الأول

### التهرب الضريبي (حقيقته، أنواعه، صورته)

وفيه ثلاثة فروع:

#### الفرع الأول

##### حقيقة التهرب الضريبي

أولاً: حقيقة التهرب الضريبي في اللغة:

التهرب الضريبي، مركب إضافي يشتمل على كلمتين: التهرب، والضريبة، ولبيان ذلك لا بد من توضيح الحقيقة اللغوية لكلمتي (التهرب) و (الضريبة).

- التهرب لغة: مصدر هرب، والهرب: الفرار. وقد هرب. وهرباً غيره تهرباً<sup>(١)</sup> وأهرب: جد في الفرار مذعوراً<sup>(٢)</sup>، وهرب من مسؤولياته: تتصل منها، تملص منها<sup>(٣)</sup>.

- الضريبة لغة: من ضرب، وضاربه أي جالده، وتضاربا واضطربا بمعنى، والضريبة: ما يؤدي العبد إلى سيده من الخراج المقرر عليه، والضرائب: ضرائب الأرضين، وهي وظائف الخراج عليها. وضرب على العبد الإتاوة ضرباً: أوجبها عليه بالتأجيل. والاسم: الضريبة. وضارب فلان لفلان في ماله إذا أاجر فيه، وقارضه<sup>(٤)</sup>، وضربت عليهم ضريبة وضرائب من الجزية وغيرها<sup>(٥)</sup>.

ثانياً: حقيقة التهرب الضريبي في الاصطلاح:

التهرب الضريبي: يعني إفلات الممول من الضريبة المفروضة عليه،

(١) الصحاح تاج اللغة وصحاح العربية، للفارابي (٢٣٧/١).

(٢) مختار الصحاح، للرازي (٣٢٥/١).

(٣) لسان العرب، لابن منظور (٧٨٣/١)، معجم اللغة العربية المعاصرة، د/أحمد مختار عبد الحميد عمر (٢٣٤٠/٣).

(٤) لسان العرب، لابن منظور (٥٤٨/١-٥٥٠).

(٥) أساس البلاغة، للزمخشري (٥٧٧/١).

وذلك عن طريق الغش ومخالفة القانون، وقد يحدث التهرب وقت تحديد وعاء الضريبة، وذلك عن طريق إخفاء الممول لبعض المادة الخاضعة للضريبة، أو بتقديم إقرار غير صحيح، وأيضاً قد يكون التهرب بمناسبة تحصيل الضريبة .<sup>(١)</sup>

كما يعرف التهرب الضريبي بأنه: هو التخلص من الضريبة باستغلال بعض الثغرات الموجودة في القانون، أما التهرب الضريبي غير المشروع فهو المخالفة الصريحة للقوانين الضريبية<sup>(٢)</sup>.

كما عرف التهرب الضريبي بأنه: تخلص المكلف من أدائها والفرار منها ومحاولة ذلك، وعدم الالتزام القانوني بأدائها. فالمراد هو عدم دفعها والفرار من ذلك بشتى الوسائل<sup>(٣)</sup>.

التهرب من الضريبة أو الغش الضريبي يتمثل في امتناع الممول الذي توافر فيه شروط الخضوع لها عن الوفاء بها مستعيناً في ذلك بكافة أنواع الغش، وهو بذلك يعبر عن رفض الفرد الطبيعي أو المعنوي دفع مبلغ الضريبة، دون أن يكون له عذر في عدم الانصياع للتضحية التي تطلبها الدولة تحقيقاً للمصلحة العامة.

والتهرب بهذا المعنى، يقوم على مخالفة نص من نصوص القانون، وقد يتم ذلك بمناسبة تحديد وعاء الضريبة وربطها، حيث يقوم الممول بإخفاء المادة الخاضعة للضريبة، كإخفاء السلع المستوردة أو المصدرة أو المبيعة أو المنتجة، كما يتحقق بتقديمه إقرار غير صحيح، أو بإعلان السلع بقيمة أقل من قيمتها الحقيقية ليفوت على إدارة الضرائب استيفاء حقها<sup>(٤)</sup>.

\*\*\*\*\*

(١) المالية العامة، حسين مصطفى حسين، ص ٥٨.

(٢) المالية العامة، طارق الحاج، ص ٨٤.

(٣) الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي دراسة مقارنة، د/ بشار حسين العجل، ص ٢٤٧، ٢٤٨.

(٤) التجنب والتهرب من الزكاة والضرائب دراسة فقهية قانونية مقارنة، د/ أبو الوفا محمد أبو، ص ٢٥٤.

## الفرع الثاني

### أنواع التهرب الضريبي

يمكن التمييز بين نوعين من أنواع التهرب الضريبي، التجنب الضريبي، والتهرب الضريبي غير المشروع:

أ- **التجنب الضريبي:** هو محاولة الممول التخلص من عبء الضريبة كلياً، أو جزئياً دون أن يكون ذلك منطوياً على مخالفة لأحكام القانون ويتم ذلك مع توافر سوء النية من جانب الممول الذي يهدف إلى التحايل على التشريع الضريبي<sup>(١)</sup>.

**وقيل:** هو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون، ويمكن أن يحدث التهرب المشروع عن طريق طبيعي، وذلك بتجنب الواقعة المنشئة للضريبة، ويفضل البعض تسمية هذا النوع من التهرب بالتجنب الضريبي، لما توحى به عبارة التهرب بالمشروعية (حيث إن المشرّع يأذن له) ولما تتضمنه فكرة التهرب والمشروعية من تناقض<sup>(٢)</sup>.

وقد يقصد المشرع من وراء التمييز في المعاملة الضريبية بين أوجه النشاط المختلفة إلى اجتذاب الأفراد نحو نشاط معين سعياً وراء تحقيق بعض الأغراض الاقتصادية والاجتماعية، ويتحقق هذا النوع من التهرب للشخص بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص في استنباط طرق التحايل مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرة في النصوص القانونية<sup>(٣)</sup>.

(١) مكافحة التهرب الضريبي في ضوء القانون الصري دراسة مقارنة، هيثم محمد حرمي، ص ٦٨.

(٢) التهرب الضريبي، د/ خالد الخطيب، ص ١٦١.

(٣) ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل دراسة تحليلية على قطاع غزة، سالم عمير العمور، ص ٦٩.

ب- التهرب غير المشروع: هو حين يعتمد بعض المكلفين إلى اتباع بعض أساليب الغش والخداع مخالفين بذلك أحكام التشريع الضريبي بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر أوعية الضرائب

أو المغالاة في إظهار الأعباء واجبة الخصم من هذه الأوعية، وذلك عند تقديم إقرارات الضرائب قبل ربطها.

أو بقصد إخفاء أموالهم على نحو يجعل من المتعذر على الإدارة الضريبية جباية قيمة الضريبة التي سبق ربطها عليهم، ولذلك يطلق على التهرب غير المشروع اصطلاح الغش الضريبي<sup>(١)</sup>.

من صور التهرب عند تحديد وعاء الضريبة والتكليف بها الإخفاء المادي للسلع المستوردة، أو المنتجة أو المبيعة والخاضعة للضرائب الجمركية، أو لضرائب الاستهلاك أو تقدير هذه السلع بأقل من قيمتها الحقيقية بتقديم فواتير مغايرة للحقيقة، أو تهريب السلع المصنوعة في الخارج إلى داخل الحدود الإقليمية للدولة دون أن تمر بالمراكز الخاضعة لدفع الضريبة الجمركية عنها، أو الامتناع عن تقديم البيانات التي يلزم القانون بتقديمها في نطاق ضرائب الدخل، وضرائب رأس المال، أو تقديم بيانات غير صحيحة أو غير كاملة وإخفاء بعض المظاهر الخارجية فيما يتعلق بالضرائب التي تفرض على أساسها<sup>(٢)</sup>.

\*\*\*\*\*

التشريعات الضريبية في العراق، جبار محمد علي الكعبي، ص١١، أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، فرقد فيصل الغانمي، ص٤٤، م٤، ع١٠٤.  
(١) ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل دراسة تحليلية على قطاع غزة، سالم عمير العمور، ص٦٩-٧٠.

(٢) التهرب الضريبي، د/ خالد الخطيب، ص١٦١.

### الفرع الثالث

#### صور التهرب الضريبي

الحقيقة أن صور ووسائل التهرب من دفع الضرائب عديدة ومتنوعة، ولا يمكن أن تقع تحت حصر، فذكاء المتهربين وتفننهم دائماً في ابتكار أساليب جديدة للغش والخداع لا تقف عند حد.

وعادة ما يحدث التهرب بصفة خاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي، كأن يقوم الممول بإخفاء جزء كبير من المادة الخاضعة للضريبة عن الإدارة الضريبية، أو يقوم بتقدير أمواله الخاضعة للضريبة بأقل من قيمتها الحقيقية، كما أن التهرب قد يتم أيضاً عند تحصيل الضريبة حتى لا تتمكن الإدارة الضريبية من استيفاء حق الدولة.

وتختلف هذه الصور باختلاف نوع الضريبة على النحو التالي:

أ- بالنسبة لصور التهرب من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية: نجد منها عدم امساك الممول للدفاتر أصلاً، أو امساكها لها ولكن يمتنع عن تقديمها، كذلك إنشاء أنواع متعددة من الدفاتر يمثل بعضها المركز المالي الحقيقي للمنشأة ويقوم الممول بإخفائها وتقديم دفاتر أخرى لا تعبر عن حقيقة المركز المالي للمنشأة، وتقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة بصورة مبالغ فيها، وإخفاء بعض أوجه النشاط وعدم تضمينها في الاقرار.

كذلك عدم ممارسة النشاط في مراكز أعمال محدد مثل أعمال السمسرة والمقاولات، وتحويل الممول لأمواله الضامنة للوفاء بالضرائب المفروضة عليه إلى الخارج، وإدخال شركاء صوريين لتفتيت الأرباح، وتقسيم الشركة إلى عدة شركات فرعية بهدف التهرب من الضريبة.

ب- بالنسبة للضريبة على المرتبات والأجور:

فيمكن التهرب الضريبي عن طريق إسقاط اسم عامل أو أكثر يكون إيراده خاضعاً للضريبة، وتكليف إيراد العامل تكيفاً خاطئاً لإعفائه من الضرائب مثل استمرار عامل في وظيفته لبلوغه سن التقاعد، واعتبار ما يتقاضاه من مرتب أو أجر من قبيل التقاعد، وأخيراً إسقاط بعض الإيرادات والمكافآت والمزايا العينية والمادية من حساب الضريبة.

ج- بالنسبة للضريبة على أرباح المهن غير التجارية:

فالتهرب يحدث عندما تقيد الأتعاب بأقل من قيمتها، أو عدم إعطاء إيصالات بجميع المبالغ المحصلة، تضخيم المصروفات وذلك بإضافة مصروفات وهمية، أو مصروفات مبالغ فيها مؤيدة بمستندات غير حقيقية، وأخيراً اسقاط بعض الإيرادات من أنشطة أخرى.

د - بالنسبة للضريبة على إيرادات الثروة العقارية:

فالتهرب يحدث عن طريق تفتيت الملكية بتوزيعها على أبناء الممول بقصد الدخول في حدود الإعفاء، وعدم الإبلاغ عن المباني والتلاعب في قيمتها الإيجارية<sup>(١)</sup>.

(١) المالية العامة الإيرادات العامة، د/ رانيا محمود عمارة، ص ١٨٠-١٨١.

## المطلب الثاني

### أسباب وآثار التهرب الضريبي

وفيه فرعان:

#### الفرع الأول

##### أسباب التهرب الضريبي

- للتهرب الضريبي أسباب متنوعة منها ما يلي:
  - ضعف الروح الجماعية والولاء الاجتماعي.
  - الإحساس بعبء الضريبة وخاصة في ظل الظروف الاقتصادية القاسية، وعند وجود أزمات اقتصادية.
  - المغالاة في تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إضعاف القدرة على دفع الضريبة.
  - عدم وضوح الصياغة في التشريع الضريبي ووجود بعض الثغرات مما يؤدي إلى خلق مشاكل للإدارة المالية، وتزايد احتمال التهرب.
  - صعوبة تقدير الوعاء الضريبي، والذي قدر جزافياً بأكثر أو أقل من القيمة الفعلية مما يؤثر معنوياً على المكلف، وقد يدفعه إلى التهرب.
  - عدم المساواة في التطبيق، قد تكون الضريبة عادلة من الناحية القانونية، ولكن صعوبة التطبيق تؤثر على تلك العدالة من حيث التقدير والتطبيق، مما يؤدي إلى ضعف الثقة في عدالة الضريبة.
  - حداثة العهد بأنظمة الضريبة وأنها أنظمة لم تستقر في بعض الدول، وبالتالي يعتمد المكلفين إلى محاولة التهرب منها<sup>(١)</sup>.

\*\*\*\*\*

(١) الضرائب ومحاسبتها، عبد الناصر نور، وآخرون، ص ٣٢٤، ٣٢٥، التدقيق في حسابات الضرائب والرسوم المماثلة، فاطمة بن عيسى، ص ٤٣.

## الفرع الثاني

### آثار التهرب الضريبي

ظاهرة التهرب من الضريبة ظاهرة غير صحية تفرز آثارًا بالغة الخطورة فالضرائب أصبحت الآن أداة هامة من أدوات السياسة المالية التي تدخل ضمن إطار السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، ومن ثم يشكل التهرب الضريبي تقييدًا لفاعلية تلك السياسات في تحقيق أغراضها المالية والاقتصادية والاجتماعية.

فالتهرب الضريبي يؤدي إلى عدة آثار سلبية، يمكن أن تصنفها إلى آثار مالية واقتصادية واجتماعية، وذلك على النحو التالي:

#### أ- آثار التهرب الضريبي من الناحية المالية:

يترتب بسبب التهرب الضريبي من الناحية المالية، خسارة كبيرة تلحق بالموازنة العامة للدولة ممثلة بانخفاض حصيلة الإيرادات الضريبية مما يؤدي ذلك إلى عدم تمكن الدولة من القيام بوظائفها المختلفة، وهذا يؤدي بالدولة إلى اللجوء لمصادر التمويل الأخرى ويضعها أمام خيارات عديدة لكل منها مساؤها على الاقتصاد، وذلك لتلافي العجز الحاصل في الموازنة<sup>(١)</sup>.

#### ب- آثار التهرب الضريبي من الناحية الاقتصادية:

تعتبر الضريبة متغيرًا هامًا، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني، وذلك من عدة جوانب بالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي

(١) أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، فرقد فيصل الغانمي، ص٤٦، م٤، ع١٠، التهرب الضريبي وآثاره دراسة مقارنة بالنظام المالي الإسلامي، عوف محمود الكفراوي، ص٥٣١-٥٣٢، التهرب الضريبي، مصطفى بسيوني السعدني، ص٨، حكم فرض الضرائب والتهرب منها في الفقه الإسلامي، ماهر معروف النداف، وآخرون، ص١٠٣، ١٠٤.

تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة<sup>(١)</sup>.

كما يعمل التهرب الضريبي إلى الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، إضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهودي للمشاريع الاستثمارية وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي، أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي، والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني<sup>(٢)</sup>.

### ج- آثار التهرب الضريبي من الناحية الاجتماعية:

إن هدف الدولة في فرض الضرائب هو تحقيق العدالة في توزيع الثروة بين أفراد المجتمع، ورفع المستوى المعيشي للفئات الفقيرة، وتقليل التفاوت بين طبقات المجتمع، كذلك تهدف إلى إنقاص القوة الشرائية للفئات الغنية وتحويلها إلى الطبقات الفقيرة عن طريق الانفاق العام والخدمات المختلفة التي تمارسها الدولة<sup>(٣)</sup>، يؤدي التهرب إلى إضعاف روح

(١) أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الاقتصاد الوطني دراسات اقتصادية، مراد ناصر، ص ١٣.

(٢) الاقتصاد السري، صفوت عبد السلام عوض الله، ص ٢٣، التهرب الضريبي، مصطفى بسيوني السعدني، ص ٨، حكم فرض الضرائب والتهرب منها في الفقه الإسلامي، ماهر معروف النداف، وآخرون، ص ١٠٣، ١٠٤، أسباب التهرب الضريبي في ليبيا، المهدي عبد العظيم المهدي، ص ٣٧٩.

(٣) العوامل التي تؤدي إلى تهرب مكلفي ضريبة الدخل في العراق، عروبة معين الراوي، ص ٤٥، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، سهاد كشكول عبد، ص ٤٧٦.

التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة بكاملها (١).

\*\*\*\*\*

### المطلب الثالث

حكم التهرب الضريبي، وطرق ووسائل مكافحته

وفيه أربعة فروع:

#### الفرع الأول

التحايل، صورته، حكمه في الفقه الإسلامي

وفيه ثلاثة مسائل:

#### المسألة الأولى

حقيقة التحايل، وصوره الممنوعة

أولاً: حقيقة الحيل في اللغة:

الحيل، والحوال، والحيلة الحذق وجودة النظر. والقدرة على دقة التصرف، والحيل والحوال: جمع حيلة (١) والحيلة اسم من الاحتيال. يقال: لا حيل ولا قوة لغة في حوّل. وهو أحيل منه أي أكثر حيلة. (٢) والحيلة الحذق في تدبير الأمور وهو تقليب الفكر حتى يهتدي إلى المقصود، وأصلها الواو واحتال طلب الحيلة وحالت المرأة والنخلة والناقاة، وكل أنثى حيايلاً بالكسر لم تحمل فهي حائل وحال النهر بيننا حيلولة حجز ومنع الاتصال (٤).

(١) التهرب الضريبي دراسة قانونية سوسولوجية، رضوان العنبي ص٥٦-٥٧، التهرب

الضريبي، مصطفى بسيوني السعدني، ص٨.

(٢) المحكم والمحيط الأعظم، لابن سيده (٦/٤).

(٣) مختار الصحاح، للرازي (٣٦/١).

(٤) المصباح المنير، للفيومي (١٥٧/١).

### ثانياً: حقيقة الحيل في الاصطلاح:

عرفت الحيل بتعاريف متعددة منها ما يلي:

#### أولاً: تعريفات الفقهاء القدامى:

عرف الفقهاء القدامى الحيل بتعاريف عدة (١)، يمكن لنا أن نختار منها تعريف الشاطبي حيث عرفها بأنها: "تقديم عمل ظاهره الجواز لإبطال حكم شرعي، وتحويله في الظاهر إلى حكم آخر" (٢).

#### ثانياً: تعريفات الفقهاء المعاصرين:

اختلفت تعريفات الفقهاء المعاصرين للحيل عن تعريفات الفقهاء القدامى، يمكن أن نختار منها: تعريف ابن عاشور: الحيل هي إبراز عمل ممنوع شرعاً في صورة عمل جائز، أو إبراز عمل غير معتد به شرعاً في صورة عمل معتد به" (٣).

#### ثالثاً: صور التحايل الممنوعة: للحيل الممنوعة صور كثيرة منها ما يلي:

- الاحتيال لإسقاط الزكاة بالتصرف في المال بما ينقصه عن النصاب.
- أن يعقد قرضاً بلا فائدة، ويكون معه بيع فيه محاباة في الثمن للمقرض، أو يكون معه رهن، فينتفع المقرض بثمراته. (٤).
- يضاف إلى ذلك بعض الصور الممنوعة لإسقاط الزكاة، ومنها ما يلي:
- أن يكون نفر الثلاثة، لكل واحد منهم أربعون شاة، وجبت فيها الزكاة، فيجمعونها حتى لا تجب عليهم كلهم فيها إلا شاة واحدة (٥).
- أن للخلطين لكل واحد منهما، مائة شاة وشاة، فيكون عليهما فيهما ثلاث شياه، فيفرونها حتى لا يكون على كل واحد منهما إلا شاة واحدة (٦).

(١) غمز عيون البصائر في شرح الأشباه والنظائر، للحموي (٢١٩/٤)، طلبة الطلبة في الاصطلاحات الفقهية، للنسفي، ص١٧١، فتح الباري شرح صحيح البخاري، لابن حجر (٣٢٦/٢). إعلام الموقعين، لابن القيم، (١٨٨/٣).

(٢) الموافقات، للشاطبي (١٨٧/٥).

(٣) مقاصد الشريعة الإسلامية، للطاهر بن عاشور، ص٣٥٣.

(٤) الربا والفائدة، د/ رفيق يونس المصري، ومحمد رياض الأبرش، ص٥٨، ضوابط التمييز بين المخارج المشروعة والحيل الممنوعة، د/ عبد القادر جعفر، ص١٠٩.

(٥) القواعد والضوابط الفقهية المتضمنة للتيسير، عبد الرحمن بن صالح عبد اللطيف (٢٣٦/١).

(٦) فتح الباري، لابن حجر (٣١٤/٣)، نيل الأوطار، للشوكاني (١٥٤/٤)، القواعد والضوابط الفقهية المتضمنة للتيسير، عبد الرحمن بن صالح عبد اللطيف (٢٣٦/١).

- أن يقوم الشخص الذي يملك النصاب ببيعه، أو أن يهبه قبل الحول ثم يسترده.
- إذا كان للشخص عروض تجارة، وأراد أن يسقط الزكاة عنها، فيلجأ إلى حيلة بأن ينوي أخذ تلك الأموال لنفسه دون التجارة، وذلك في آخر الحول لمدة يوم أو أقل، ثم ينقض هذه النية، ويعيدها للتجارة، فيستأنف بها حولًا جديدًا<sup>(١)</sup>.

\*\*\*\*\*

### المسألة الثانية

#### أقسام التحايل

- للحيل أقسام كثيرة متعددة، وذلك لاعتبارات عدة، منها ما يلي:
- أولاً: أقسام الحيل باعتبار حكمها: وتنقسم إلى:
- الحيل الواجبة: التحيل بطرق مشروعة للحصول على الأمر الواجب تحصيله شرعاً، كمباشرة الأسباب الواجبة، للحصول على مسيبتها، ومثالها العقود الواجبة كالشراء والبيع عند الحاجة، وكل ذلك حيل واجبة للحصول على المراد بطريقة مشروعة<sup>(٢)</sup>.
- الحيل المندوبة: مثل التحايل لتخليص حق بطريق مشروع، أو نصره مظلوم، أو قهر ظالم.
- الحيل المباحة: كمن يخاف فوات الحج لضيق الوقت، فالحيلة أن يحرم إحراماً مطلقاً دون تعيين حج أو عمرة، فإن أدرك عرفه عينه بالحج وإن لم يدركها عينه بالعمرة<sup>(٣)</sup>.

(١) مكافحة التهرب الضريبي في ضوء القانون المصري دراسة مقارنة، هيثم محمد حرمي، ص ٢٦٧-٢٦٨.

(٢) الحيل الفقهية وعلاقتها بأعمال المصرفية الإسلامية دراسة فقهية تطبيقية في ضوء المقاصد الشرعية، د/ عيسى بن محمد الخلوفي، ص ٤٦، فقه الموازنات بين النظرية والتطبيق، ناجي إبراهيم السويد، ص ٢١٦.

(٣) الحيل في التهرب من الزكاة دراسة فقهية مقارنة، عبد السميع فوزي عبد السميع القواسمة، ص ٣٧.

- **الحيل المكروهة:** كما إذا اشترى بجزاف نقداً كان أو غيره، أو امتنع الأخذ بالشفعة لتعذر الوقوف على الثمن والأخذ بالمجهول غير ممكن، وهذا من الحيل المسقط للشفعة، وهي مكروهة لما فيها من إبقاء الضرر<sup>(١)</sup>.

- **الحيل المحرمة:** وهي كل حيلة يقصد بها أكل أموال الناس بالباطل، أو بالأيمان الفاجرة، أو التهرب من حقوق الله وواجباته، أو التحيل بقصد استحلال ما حرم الله تعالى، أو تحريم ما أحل الله<sup>(٢)</sup>.

يقول ابن القيم: "الطرق الخفية التي يتوصل بها إلى ما هو محرم في نفسه، بحيث لا يحل بمثل ذلك السبب بحال، فمتى كان المقصود بها محرم في نفسه فهي حرام باتفاق المسلمين، وذلك كالحيل على أخذ أموال الناس وظلمهم في نفوسهم وسفك دمائهم وإبطال حقوقهم وإفساد ذات بينهم"<sup>(٣)</sup>.  
ثانياً: أقسام الحيل باعتبار المقصد والوسيلة: وقد قسمها العلماء إلى أربعة أقسام:

**القسم الأول:** أن يكون المقصود بها محرماً: كإقرار المريض لو ارث لا شيء عنده، فيجعله حيلة إلى الوسيلة له، وهذا محرم باتفاق المسلمين.  
**القسم الثاني:** ما هو نفسه مباح، لكن بقصد المحرم صار حراماً كالسفر لقطع الطريق.

**القسم الثالث:** اتحاد المقصد والوسيلة في الحرمة: مثل أن يكون له على رجل حق مجهود، فيقيم شاهدين لا يعلمانه؛ فيشهدان به، فهذا محرم عظيم عند الله قبيح؛ لأن ذينك الرجلين شهدا بالزور.

**القسم الرابع:** أن يقصد حل ما حرمه الشارع أو سقوط ما أوجبه، وهو أنواع خمسة:

١- الاحتيال لحل ما هو محرم في الحال؛ كتكاح المحلل.

(١) حاشية البجيرمي على الخطيب (١٨٢/٣)، تحفة المحتاج، لابن حجر الهيتمي (٦/٦٩).

(٢) الحيل في التهرب من الزكاة دراسة فقهية مقارنة، عبد السميع القواسمة، ص٣٧.

(٣) إعلام الموقعين، لابن قيم الجوزية، (٣/٢٥٥).

- ٢- الاحتيال لحل ما نعقد سبب تحريمه، وهو ما يحرم إن تجرد عن الحيلة؛ فإن المحتال يريد أخذ مئة مؤجلة ببذل ثمانين حالة فيحتال ليزيل التحريم مع بقاء السبب المحرم.
- ٣- الاحتيال على إسقاط واجب قد وجب، مثل أن يسافر في أثناء يوم في رمضان لفطر.
- ٤- الاحتيال لإسقاط ما انعقد سبب وجوبه، مثل الاحتيال لإسقاط الزكاة، أو الشفعة.
- ٥- الاحتيال على أخذ بدل حقه، أو عين حقه بخيانة، مثل أن مألًا أو تمن عليه زاعمًا أنه بدل حقه، أو أنه يستحق هذا القدر مع عدم ظهور سبب الاستحقاق، أو اظهاره<sup>(١)</sup>.

### المسألة الثالثة

#### حكم التحايل في الفقه الإسلامي

يقول الشاطبي: لا يمكن إقامة دليل من الشريعة على إبطال كل حيلة، كما أنه لا يقوم دليل على تصحيح كل حيلة. فإنما يبطل منها ما كان مضاداً لقصد الشارع خاصة. وهو الذي يتفق عليه جميع أهل الإسلام، ويقع الاختلاف في المسائل التي تتعارض فيها الأدلة<sup>(٢)</sup>.

فالتحايل على الأحكام الشرعية بقصد فعل المحرمات، فإن هذا يعد من الأمور المحرمة شرعاً.

فالحيل كلها محرمة، غير جائزة في شيء من الدين، وهو أن يظهر عقداً مباحاً يريد به محرماً، مخادعة وتوسلاً إلى فعل ما حرم الله، واستباحة محظوراته، أو إسقاط واجب، أو دفع حق، ونحو ذلك<sup>(٣)</sup>.

ويستدل على ذلك بأدلة كثيرة منها:

(١) الفتاوى الكبرى لابن تيمية (١١٨/٦)، الحيل في التهرب من الزكاة دراسة فقهية مقارنة، عبد السميع القواسمة، ص ٣٨.

(٢) الموافقات، للشاطبي (٣٣/٣)، مقاصد الشريعة الإسلامية، محمد الطاهر بن عاشور (٣١٩/٢).

(٣) المغني، لابن قدامة (٤٣/٤).

أولاً: الدليل من الكتاب:

١- قوله تعالى: ﴿وَلَقَدْ عَلِمْتُمُ الَّذِينَ اعْتَدَوْا مِنْكُمْ فِي السَّبْتِ فَقُلْنَا لَهُمْ كُونُوا قِرَدَةً خَاسِئِينَ﴾ (البقرة: ٦٥).

وجه الدلالة:

يذكر الله تعالى اليهود بما فعله أسلافهم بأن حرم الله تعالى عليهم الصيد يوم السبت بأن أمروا بأن يجردوه للعبادة فاعتدى فيه ناس منهم في زمن داود عليه السلام، واشتغلوا بالصيد<sup>(١)</sup>. فاحتالوا للصيد، وحفروا الحفائر وشقوا الجداول، فكانت الحيتان تدخلها يوم السبت فيصيّدونها يوم الأحد، فلم ينتفعوا بهذه الحيلة الباطلة<sup>(٢)</sup>، فدل هذا على تحريم التحايل بقصد فعل المحرمات.

٢- قوله تعالى: ﴿وَلَا تَمُنُّنَ تَسْتَكْتِرُ﴾ (المدثر: ٦).

وجه الدلالة:

قال المفسرون من السلف ومن بعدهم: لا تعط عطاء تطلب أكثر منه، وهو أن تهدي ليهدي إليك أكثر من هديتك<sup>(٣)</sup>، فدل هذا على تحريم الحيل.

٣- ﴿يُخَادِعُونَ اللَّهَ وَالَّذِينَ آمَنُوا وَمَا يَخْدَعُونَ إِلَّا أَنفُسَهُمْ وَمَا يَشْعُرُونَ﴾ (البقرة: ٩).

وجه الدلالة:

الخدعة: الحيلة والمكر<sup>(٤)</sup>، والحيل المحرمة مخادعة الله، ومخادعة الله حرام<sup>(٥)</sup>.

ثانياً: الدليل من السنة:

١- عن محمد بن إبراهيم التيمي، أنه سمع علقمة بن وقاص الليثي، يقول: سمعت عمر بن الخطاب رضي الله عنه على المنبر قال: سمعت

(١) أنوار التنزيل وأسرار التأويل، للبيضاوي (٨٥/١).

(٢) تفسير فتح القدير، للشوكاني (١١٣/١).

(٣) إيجاز البيان عن معاني القرآن، للنيسابوري (٨٤٧/٢)، تفسير القرآن العظيم، لابن كثير

(٨/٢٦٤)، إعلام الموقعين، لابن قيم الجوزية (٣/١٣٦).

(٤) زاد المسير في علم التفسير، لابن الجوزي (١/٣١).

(٥) إعلام الموقعين، لابن قيم الجوزية، (٣/١٢٨).

رسول الله صلى الله عليه وسلم يقول: «إنما الأعمال بالنيات، وإنما لكل امرئ ما نوى، فمن كانت هجرته إلى دنيا يصيبها، أو إلى امرأة ينكحها، فهجرته إلى ما هاجر إليه»<sup>(١)</sup>.

### وجه الدلالة:

أخبر ﷺ أن الأعمال تابعة لمقاصدها ونياتها، وأنه ليس للعبد من ظاهر قوله وعمله إلا ما نواه وأبطنه لا ما أعلنه وأظهره، وهذا نص في أن من نوى التحليل كان محلاً، ومن نوى الربا بعقد التباعد كان رابياً، ومن نوى المكر والخداع كان مأكراً مخادعاً، ويكفي هذا الحديث وحده في إبطال الحيل<sup>(٢)</sup>، لهذا صدر به الإمام البخاري كتاب الحيل في صحيحه؛ لإبطالها<sup>(٣)</sup>.

٢- عن أبي هريرة، قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: «من أدخل فرساً بين فرسين، وهو لا يأمن أن يسبق، فليس بقمار، ومن أدخل فرساً بين فرسين، وهو يأمن أن يسبق، فهو قمار»<sup>(٤)</sup>.  
وجه الدلالة: أنه قد يشترط في المسابقة مال للسابق فإن كان منهما- أي الفارسين- فلا يجوز إلا بمحل يدخل بينهما بشرط أنه إن سبق المحلل فله السبقان وإن سبق فلا شيء له، فهذا المحلل إن كان فرسه مما يمكن أن يكون سابقاً، أو مسبوفاً فجائز دون تعين أنه سابق وكان

(١) أخرجه البخاري في صحيحه، باب بدء الوحي، كيف كان بدء الوحي إلى رسول الله صلى الله عليه وسلم؟ (١/٦).

(٢) إعلام الموقعين، لابن قيم الجوزية، (٣/١٣٠).

(٣) فتح الباري، لابن حجر (١٢/٣٢٦-٣٢٧).

(٤) أخرجه الحاكم في المستدرک على الصحيحين (٢٥٣٦)(٢٥٣٧)(٢٥٣٨)، قال الحاكم: «هذا حديث صحيح الإسناد» فإن الشيخين وإن لم يخرجوا حديث سعيد بن بشير وسفيان بن حسين فهما إمامان بالشام والعراق وممن يجمع حديثهم والذي عندي أنهما اعتماداً حديث معمر على الإرسال فإنه أرسله عن الزهري، وأبو داود في سننه، كتاب الجهاد، باب في المحلل (٣/٣٠٣)، وابن ماجه في سننه، كتاب الجهاد، باب السبق والرهان، (٢٨٧٦)(٢٨٧٧)، والدارقطني في سننه كتاب السير (٤١٩٥)(١٩٦/٥)، وكتاب السبق بين الخيل (٤٨٣٥)(٥٥١/٥)، وأحمد في مسنده (١٠٥٥٧)(٣٢٦/١٦).

مأمونا من كونه مسبوقا فلا يجوز (١)، ومن شرط جوازها أن تكون الخيل متقاربة في النوع والحال، فمتى جهل حال أحدها، أو كان مع غير نوعه، كان السبق قماراً باتفاق (٢).

قال صاحب المغني: فجعله قمارا مع إدخاله الفرس الثالث؛ لكونه لا يمنع معنى القمار، وهو كون كل واحد من المتسابقين لا ينفك عن كونه آخذاً، أو مأخوذاً منه، وإنما دخل صورة، تحيلاً على إباحة المحرم، وسائر الحيل مثل ذلك (٣).

### ثالثاً: الدليل من الإجماع:

ومما يدل على التحريم أن أصحاب رسول الله - صلى الله عليه وسلم - أجمعوا على تحريم هذه الحيل وإبطالها، وإجماعهم حجة قاطعة، بل هي من أقوى الحجج وأكدها، ومن جعلهم بينه وبين الله فقد استوثق لدينه (٤) فيحرم تتبع الحيل المحرمة.

وتقرير هذا الإجماع - إجماع أصحاب رسول الله صلى الله عليه وسلم - من وجوه:

أحدها: أن المقتضي لهذه الحيل كان موجوداً على عهدهم فلم يعملوا بها، ولم يدلوا عليها أحداً، فعلم من ذلك أنها لم تكن عندهم من الدين في شيء، إذ لو كانت مشروعة لحصلت منهم عند الحاجة التي تقتضيها.

الوجه الثاني: أن الكتب المصنفة في أحاديث رسول الله صلى الله عليه وسلم، وفتاوى الصحابة والتابعين وقضاياهم ليس فيها عن أحد منهم

(١) حاشية السندي على سنن ابن ماجه (٢/٢٠٥).

(٢) المفهم لما أشكل من تلخيص كتاب مسلم، للقرطبي (٣/٧٠٢)، شرح سنن النسائي المسمى «ذخيرة العقبى في شرح المجتبي، لابن موسى الإثيوبي الوَلَوِي (٣٠/٣٠).

(٣) المغني، لابن قدامة (٤/٤٣).

(٤) إعلام الموقعين، لابن قيم الجوزية، (٣/١٣٦، ١٣٧)، عيون المسائل، للسمرقندي (١/٤٤٢)، البحر الرائق، لابن نجيم (٦/٢٩١)، حاشية الصاوي على الشرح الصغير (١/٦٠١)، منح الجليل، محمد عليش (٨/٢٦٥-٢٦٦)، المجموع، للنووي (١/٤٦)، المغني، لابن قدامة (٤/٤٣).

أنه عمل بشيء من هذه الحيل أو أفتى بها، ولو كانوا يعلمون أو يفتون بشيء من ذلك لنقل كما نقل غيره.

**الوجه الثالث:** مع أنهم لم يفتوا بشيء من هذه الحيل ولم يعملوا بها مع قيام المقتضي لها لو كانت جائزة، فقد أفتوا بتحريمها والانكار لها في قضايا متعدد، وأوقات متفرقة، وأمصار متباينة، يعلم أن انكارها كان مشهوراً بينهم، ولم يخالف هذا الانكار أحد منهم، وذلك كله مما يعلم به اجتماعهم على انكارها وتحريمها<sup>(١)</sup>.

#### رابعاً: الدليل من المعقول:

١- مما يدل على بطلان الحيل وتحريمها أن الله تعالى إنما أوجب الواجبات وحرم المحرمات، فإذا احتال العبد على تحليل ما حرم الله وإسقاط ما فرض الله وتعطيل ما شرع الله كان ساعياً في دين الله بالفساد<sup>(٢)</sup>.

٢- إنه يجب القول بحرمة الحيل، وعدم نفاذها قضاء؛ لأن الأمور بقاصدها؛ ومقصد الشارع الحكيم من الأحكام، هو تحقيق مصالح العباد، ولا شك في أن الحيل على النحو السابق الإشارة إليه تؤدي إلى الإضرار بحقوق الفقراء، ومن ثم يجب الحكم بحرمتها ديانة، ونفاذها قضاء؛ لأن ذلك يفتح الباب للتحايل على أحكام الزكاة، وبخاصة في الوقت الحاضر الذي نجد فيه ضعف الوازع الديني لدى الكثير من الأفراد، ومن هنا يجب على ولي الأمر أن يسارع بإبطالها، ووجوب الزكاة وتحصيلها.

وما يصدق على الزكاة، يصدق على التكاليف المالية الإسلامية، والضرائب الشرعية الأخرى، مادام هدفها المصلحة العامة<sup>(٣)</sup>.

(١) الفتاوى الكبرى (١/٦)، الحيل في الشريعة الإسلامية، محمد عبد الوهاب بحيري، ص٢٢٤-٢٢٦.

(٢) إعلام الموقعين، قيم الجوزية (١٤٢/٣).

(٣) مكافحة التهرب الضريبي، هيثم محمد حرمي، ص٢٧٠، التجنب والتهرب من الزكاة والضرائب دراسة فقهية قانونية مقارنة، أبو الوفا محمد، ص٢٣٩.

## الفرع الثاني

### حكم التهرب الضريبي في الفقه الإسلامي

وفيه أربعة مسائل:

#### المسألة الأولى

##### حكم التهرب من الضريبة

حكم التهرب من الضريبة: فالضرائب إن لم تكن عادلة بمجموعها، لكن يمكن القول بأن بعضاً منها عادل، وبناء عليه يمكن تقسيم الضريبة إلى عادلة مشروعة، وغير عادلة<sup>(١)</sup>.

ولتوضيح الحكم الشرعي في التهرب من الضريبة في الاقتصاد الإسلامي لا بد من النظر إلى العدالة والظلم في الضريبة:

**أولاً:** الضريبة العادلة في الاقتصاد الإسلامي يجب أن تتوافر فيها الضوابط والمبادئ الشرعية من حيث العدالة في فرضها، وتحصيلها وانفاقها.

**ثانياً:** الضريبة الظالمة والتي سماها الفقهاء المكوس فهي الضرائب الجائرة التي كانت تسود العالم، فقد كانت تؤخذ بغير حق، وتتفق في غير حق،

ولا توزع أعباؤها بالعدل، ولم تكن هذه الضرائب تتفق في مصالح الشعوب، بل في مصالح الملوك والحكام وشهواتهم وأتباعهم، ولم تكن تؤخذ من المواطنين حسب قدرتهم على الدفع، فكثيراً ما أعفى الغني محاباة، وأرهق الفقير عدواناً<sup>(٢)</sup>.

##### **أولاً:** حكم الضرائب العادلة المشروعة:

الضرائب العادلة المشروعة لا يجوز التهرب منها، ويقصد بالعدالة المشروعة التي تتوافر فيها شروط جواز فرض الضرائب.

وعدم جواز التهرب من الضريبة العادلة المشروعة لأسباب هي:

(١) الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي دراسة مقارنة، د/ بشار حسين العجل، ص٢٦٠، ٢٥٩.

(٢) حكم فرض الضرائب والتهرب منها في الفقه الإسلامي، ماهر معروف النداف، ص١٠٤.

- ١- أن الضريبة من وضع الإمام أو الحاكم، ويجب طاعته فيما لا يخالف الشرع.
  - ٢- في التهرب مضار كثيرة ونتائج سيئة، ودرء المفسد أولى من جلب المصالح.
  - ٣- في دفع الضريبة مصالح كثيرة، منها تحقيق المنافع العامة، ومنها تحقيق التكافل والتضامن الاجتماعي وهو أمر مطلوب<sup>(١)</sup>.
- كما أنه يؤيد هذا القول ما جاء من فتاوى تحرم التهرب الضريبي، ومنها:
- فتوى دار الإفتاء المصرية: حيث جاء فيها: ".... وولي الأمر يجوز له أن يفرض ضرائب عادلة في تقديرها وفي جبايتها إلى جوار الزكاة؛ وذلك لتغطية النفقات العامة والحاجات اللازمة للأمة، باعتبار أن ولي الأمر هو القائم على مصالح الأمة التي تستلزم نفقات تحتاج إلى وجود مورد ثابت، لا سيما في هذا العصر الذي كثرت فيه مهام الدولة واتسعت مرافقها.
- ... إلا أنه ينبغي أن يُراعَى في فرض الضرائب عدمُ زيادة أعباء محدودي الدخل وزيادة فقرهم، وأن تُحصَل الضرائبُ أصالةً من الفئات التي لا يجهدها ذلك؛ كطبقة المستثمرين، ورجال الأعمال الذين يجب عليهم المساهمة في واجبه تجاه الدولة.... يتبين مما سبق أنه لا يجوز التهرب من الضرائب والجمارك، ولا يجوز دفع الرشوة لإنقاصهما<sup>(٢)</sup>.
- فتوى مجلس الإفتاء والبحوث والدراسات الإسلامية في الأردن في جلسته الرابعة المنعقدة يوم الأحد (٢٣/ربيع الثاني/١٤٣٥هـ)، الموافق (٢٣/٢/٢٠١٤م) قد نظر في السؤال الوارد من أحد السادة النواب عن ما يُحققه التهرب الضريبي من أضرار في الاقتصاد

(١) الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي دراسة مقارنة، د/ بشار حسين العجل، ص٢٥٩، ٢٦٠.

(٢) فتوى دار الإفتاء المصرية، عن حكم التهرب من دفع الضرائب والجمارك، رقم (٢٨٩٠) التاريخ: ٢٣/١١/٢٠١٤، ينظر موقع دار الإفتاء المصرية على شبكة الانترنت:

الوطني، واعتداء على المال العام بطريقة تمس أمن الاقتصاد الوطني. طالبا بيان الحكم الشرعي في مسألة التهرب الضريبي؟ فكان جواب المجلس على النحو التالي: بعد الدراسة ومداولة الرأي قرر المجلس ما يأتي:

الأمن الاقتصادي الوطني، وصيانة المال العام، مقاصد شرعية وأمانة يجب على الجميع أداؤها والمحافظة عليها كما أمر الله عز وجل حين قال: (إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ النَّاسِ أَنْ تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا بَصِيرًا) النساء/٥٨، وهذه مسؤولية جماعية كما قال عليه الصلاة والسلام: (كلكم راع وكلكم مسؤول عن رعيته) متفق عليه.

وأول راع هم أصحاب الولاية الذين تحملوا أسباب معاش الناس وأمورهم، فواجبهم أن يكونوا وكلاء عن الشعوب في أداء ما أمر الله به من الإحسان في إدارة موارد الأوطان، وتحقيق العدالة في الفرض والتوزيع، وترشيد النفقات، ومكافحة الفساد، وحرص على رعاية مبادئ الشريعة في الاقتصاد الوطني، ومشاركة حقيقية للشعب في ذلك، من خلال نواب يحملون رسالة حقيقية جوهرها قيم الإسلام ومصالح الناس، ويؤدون دورهم الرقابي على الأداء المالي للسلطة التنفيذية، مما يساهم في توقف التهرب الضريبي.... وكذلك أصحاب الأموال عليهم مسؤولية تجاه المال العام والضريبة.

ويوصي مجلس الإفتاء والبحوث والدراسات الإسلامية بالعمل على إصدار قانون خاص بفريضة الزكاة، وما يجب للفقراء في مال الأغنياء؛ لما له من الأثر العظيم في تحقيق التكافل الاجتماعي. والله تعالى أعلم<sup>(١)</sup>.

(١) قرار رقم: (١٩٧) (٦/ ٢٠١٤م) الأمن الاقتصادي مقصد شرعي يحققه العدل والإصلاح بتاريخ (٢٣/ربيع الثاني/١٤٣٥هـ-)، الموافق (٢٣/٢/٢٠١٤م)، ينظر نص الفتوى على موقع المجلس على شبكة الانترنت:

**ثانياً: حكم الضرائب غير العادلة التي لم تتوافر فيها شروط مشروعيتها:**

في التهرب منها مفسد، سواء كانت هذه المفسدات شخصية أي فردية أو عامة فلا يجوز التهرب منها، دفعاً للمفسد المترتبة عليها، وضرورة تقرير عقوبة بدنية أو مالية عليها كالسجن، أو غرامات مالية تفوق دفع الضرائب.

وكذلك لا بد من مراعاة المفسد والمضار العامة، فإن كان في التهرب من الضريبة ما يؤدي إلى تحمل الآخرين بها أو رفع سعرها عليهم ونحوه، فلا يجوز التهرب دفعاً لهذه المضار والمفسدات، ومشاركة في أداء الأعباء الضريبية مع الآخرين والتخفيف عنهم<sup>(١)</sup>.

\*\*\*\*\*

**المسألة الثانية**

**حكم التصالح في جريمة التهرب الضريبي**

التصالح الضريبي: ما هو إلا عقد اتفاق بين مصلحة الضرائب والممول، والاتفاق هو توافق إرادتين أو أكثر على إنشاء التزام أو نقله أو إنهائه، فهو يتكون إذن من إيجاب وقبول، وبعبارة أخرى هو توافق الإيجاب والقبول ومتى توافقت الإرادتين، أصبح الالتزام به ملزماً لطرفيه منتجاً جميع آثاره القانونية تطبيقاً لقاعدة الاتفاق شريعة المتعاقدين.

والاتفاق الملزم في مسائل الضرائب، هو المتولد عن حقيقة الربح والمبني على أساس الحقائق الثابتة، وبعبارة أخرى أن الاتفاق في مادة الضرائب لا يستمد قوته وقيمه من مجرد الإيجاب والقبول، وإنما يستمدها من سلامة عناصره، ومن تناوله للضريبة على الأرباح الحقيقية للممول وذلك؛ لأن دين الضريبة مفروض بحكم القانون، وينشأ بمجرد الواقعة، أو الوقائع التي يتطلبها قانون الضريبة دون أن يتوقف على إرادة الإرادة الضريبية،

(١) الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي دراسة مقارنة، د/ بشار العجل،

أو إرادة الممول (١).

فالتصالح في قضايا التهرب الضريبي، بين مصلحة الضرائب والممول، من باب الصلح المشروع، والذي يستدل عليه بأدلة كثيرة من الآيات القرآنية، والأحاديث النبوية، وإجماع الأمة، والمعقول:

أولاً: أصل مشروعية الصلح في القرآن الكريم:

باستقراء آيات الصلح في القرآن الكريم نجدتها محصورة في حوالي تسعة وعشرون آية تقريباً، منها على سبيل المثال:

١- عموم قوله تعالى: ﴿لَا خَيْرَ فِي كَثِيرٍ مِنْ نَجْوَاهُمْ إِلَّا مَنْ أَمَرَ بِصَدَقَةٍ

أَوْ مَعْرُوفٍ أَوْ إِصْلَاحٍ بَيْنَ النَّاسِ﴾ (النساء: ١١٤)

٢- وعموم قوله تعالى: ﴿فَاتَّقُوا اللَّهَ وَأَصْلِحُوا ذَاتَ بَيْنِكُمْ وَأَطِيعُوا اللَّهَ

وَرَسُولَهُ إِنْ كُنْتُمْ مُؤْمِنِينَ﴾ (الأنفال: ١).

٣- وعموم قوله تعالى: ﴿إِنَّمَا الْمُؤْمِنُونَ إِخْوَةٌ فَأَصْلِحُوا بَيْنَ أَخَوَيْكُمْ وَاتَّقُوا

اللَّهَ لَعَلَّكُمْ تُرْحَمُونَ﴾ (الحجرات: ١٠).

وجه الدلالة:

دلت الآيات الكريمة على أن الصلح بين الأطراف المختلفة، الرافع للخصومة، والحاسم للمنازعات حسماً نهائياً أفضل بكثير من تركه، فهو مطلوب شرعاً إما على سبيل الندب أو على سبيل الوجوب، وذلك لدفع ما يسببه من آثار سيئة، وفي ذلك طاعة لله ولرسوله ﷺ، ومن ذلك المعنى التصالح في التهرب الضريبي.

وجه الدلالة:

أن الواجب في ذلك أن يمشى بينهما بما يصلح ذات البين ويثمر المكافاة والموادعة، فإن لم تتحاجزا ولم تصطلحا وأقامتا على البغي: صير إلى مقاتلتها، وإما أن يلتحم بينهما القتال لشبهة دخلت عليهما، وكتاهما عند أنفسهما محقة، فالواجب إزالة الشبهة بالحجج النيرة والبراهين القاطعة،

(١) التصالح في المنازعات الضريبية القائمة بين مصلحة الضرائب والممولين "التصالح الضريبي"،

واطلاعهما على مرآشد الحق<sup>(١)</sup>. فدللت الآية على أن الصلح الذي يزيل النزاع ويرفع الخصومة بين الناس مطلب شرعي.  
ثانيًا: الدليل على مشروعية الصلح من السنة:  
وردت أحاديث كثيرة عن رسول الله صلى الله عليه وسلم في دعوته للصلح منها ما يلي:

١- عن أبي هريرة، قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: «الصلح جائز بين المسلمين» زاد أحمد، «إلا صلحًا أحل حرامًا، أو حرم حلالًا» وزاد سليمان بن داود، وقال رسول الله صلى الله عليه وسلم: «المسلمون على شروطهم»<sup>(٢)</sup>.

#### وجه الدلالة:

أن الصلح لقطع الخصومة إذا وقعت في الأملاك والحقوق، هو المراد به في هذا الحديث، وظاهره عموم صحة الصلح سواء كان قبل اتضاح الحق للخصم أو بعده، فدل الحديث في ظاهره بعموم اللفظ صحة الصلح فيشمل كل صلح إلا ما استثنى<sup>(٣)</sup>. قال المناوي: وهذا أصل عظيم في الصلح<sup>(٤)</sup>.

٢- عن سهل بن سعد رضي الله عنه: " أن أناسا من بني عمرو بن عوف كان بينهم شيء، فخرج إليهم النبي صلى الله عليه وسلم في أناس من أصحابه يصلح بينهم.... الحديث " <sup>(٥)</sup>.

(١) الكشاف عن حقائق غوامض التنزيل، للزمخشري (٤/٣٦٥).  
(٢) أخرجه الحكام في المستدرک، کتاب الأحکام (٧٠٥٨)(٧٠٥٩)(٤/١١٣)، قال الحاكم شاهده: حديث عمرو بن عون، وبه يعرف، وأبو داود في سننه، كتاب الأقضية - باب الصلح(٣٥٩٤)(٣/٣٠٤)، والترمذي في سننه، أبواب الأحكام، باب ما ذكر عن رسول الله صلى الله عليه وسلم في الصلح بين الناس(١٣٥٢)(٣/٦٢٦) وقال الترمذي: هذا حديث حسن صحيح، والدارقطني في سننه (٢٨٩١)(٣/٤٢٦) كتاب البيوع، وأحمد في مسنده (٨٧٨٤)(٤/٣٨٩) وقال الألباني حديث حسن لشواهده التعليقات الرضية (٣/١٧٧)  
(٣) سبل السلام، للصنعاني (٨٣/٢-٨٤)، نيل الأوطار، للشوكاني (٥/٣٠٥).  
(٤) فيض القدير، للمناوي (٤/٢٤٠).  
(٥) أخرجه البخاري في صحيحه، كتاب الصلح، باب ما جاء في الإصلاح بين الناس إذا تفاسدوا (٢٦٩٠)(٣/١٨٢).

### وجه الدلالة:

دل الحديث في ظاهرة على أن الواجب على الأئمة وعلى من ولاه الله تعالى أمور المسلمين أن يصلح بين الناس (١).

### ثالثاً: الدليل من الإجماع:

أجمع المسلمون على جواز الصلح، فقال الماوردي: وأما الاتفاق فهو إجماع المسلمين على جواز الصلح وإباحته بالشرع (٢).

### رابعاً: الدليل من المعقول:

- لأن الصلح شرع للحاجة إلى قطع الخصومة، والمنازعة (٣)، وقال البهوتي: وهو أي: الصلح من أكبر العقود فائدة؛ لما فيه من قطع النزاع والشقاق (٤).

مما سبق يتبين لنا أن التصالح في قضايا التهرب الضريبي متوافق مع أصول الشريعة الإسلامية، وذلك دفعاً للنزاع والخصومة، ووصولاً به لإعطاء الحقوق الواجبة على المتهرب، والالتزام بأدائها.

\*\*\*\*\*

### المسألة الثالثة

#### حكم سقوط الضريبة بالموت

إن الأحكام الشرعية مقصودة لما تحققه من مصالح وتدرؤه من مفسد، فإذا آل التصرف بالأحكام الشرعية إلى إهدار مقصود الشارع من رعاية المصالح ودرء المفسد، صار هذا التصرف فعلاً ممنوعاً، وإذا كان هذا الحكم في التهرب من الزكاة، فإن هذا الحكم يمكن أن ينسحب على التهرب من الضرائب؛ لأن الضرائب بسن ولي الأمر لها، تصير حق مالي يجب على المكلفين القيام بها على أكمل وجه، ولذا فإن التهرب من الضريبة

(١) شرح صحيح البخار، لابن بطال (٧٩-٧٨/٨).

(٢) الحاوي، للماوردي، (٣٦٦/٦)، المغني، لابن قدامة (٣٥٧/٤)، بداية المجتهد، لابن رشد (٧٧/٤).

(٣) بدائع الصنائع، للكاساني (٤٠/٦).

(٤) كشف القناع عن متن الإقناع، للبهوتي (٣٩١/٣).

غير جائز كما هو الشأن في التهرب من الزكاة؛ لأن الزكاة وإن كانت عبادة فإن جانب حق المجتمع ملاحظ فيها، وأن صلاحيات الإمام في السياسة الشرعية تضع بيديه القدرة على وضع الآليات المناسبة لحماية المصالح العامة، والقيام بالواجب المنوط به المتمثل في حراسة الدين وسياسة الدنيا، وأن هذا كله لا يأتي إلا من خلال رؤية تشريعية تجرم التهرب من الضريبة، وتمنع المتهرب من التمتع بآثار تهربه لما ينتج عن ذلك التهرب من ضرر يلحق بالدولة والأفراد، والضرر مرفوع في الشريعة الإسلامية بموجب قوله صلى الله عليه وسلم: "لا ضرر ولا ضرار"<sup>(١)</sup>، فهذا الحديث الذي أصبح نصاً لقاعدة فقهية فرع عليها الفقهاء فروغاً كثيرة في شتى الميادين<sup>(٢)</sup>. ففي الزكاة ذهب جمهور الفقهاء إلى أن الزكاة إذا وجبت لا تسقط بالموت بل تخرج من التركة، سواء أوصى بها أو لم يوص<sup>(٣)</sup>؛ لأنها حق مال لزمه في حال الحياة، فلم يسقط بالموت، كدين الآدمي<sup>(٤)</sup>. وخالف في ذلك الأحناف، فقالوا بأن الالتزام بها مقيد بالحياة، وأن موت صاحب المال يسقطها، إلا إذا وصى بها، فإنها تخرج من ثلث المال<sup>(٥)</sup>. وعلى هذا فإذا كانت الضريبة دين وحق واجب في مال الممول للدولة، فإن الحكم فيها يترك لسطة ولي الأمر أو من يوليه ذلك كالقضاة، تقديرًا

(١) أخرجه الحاكم في المستدرک على الصحيحين، من حديث أبي سعيد الخدري ﷺ، كتاب البيوع (٢٣٤٥)(٦٦/٢) قال الحاكم: هذا حديث صحيح الإسناد على شرط مسلم ولم يخرجاه، والإمام مالك في الموطأ، من حديث عمرو بن يحيى المازني، عن أبيه، كتاب الأفضية، القضاء في المرافق (٢٨٩٥)(٤٦٧/٢)، وابن ماجه في سننه من حديث عبادة بن الصامت ﷺ، وكتاب الأحكام، باب من بنى في حقه ما يضر بجاره (٢٣٤٠)(٧٨٤/٢)، ومن حديث ابن عباس ﷺ (٢٣٤١)(٧٨٤/٢)، والدارقطني في سننه، من حديث أبي سعيد الخدري ﷺ (٣٠٧٩)(٥١/٤)

(٢) التهرب الضريبي وأحكامه الفقهية، د/عبد المجيد محمود الصلاحين، ص٢٠٨.  
 (٣) منح الجليل، لعليش (٢٢/٢)، المجموع، للنووي (٣٣٥-٣٣٦)، البيان، للعمرائي (٤٤٦/٣)، كشاف القناع، للبهوتي (١٨٢/٢)، المغني، لابن قدامة (٥٠٩/٢)، المحلى، لابن حزم (٢٠١/٤).  
 (٤) البيان، للعمرائي (٤٤٦/٣)، كشاف القناع، للبهوتي (١٨٢/٢).  
 (٥) بدائع الصنائع، للكسائي (٥٣-٥٢/٢).

بما يراه مناسبًا مع كل حالة، فمن الجائز تحصيل الضريبة عن الممول المتوفى لا سيما إذا كان له تركة تسدد منها الضريبة، أما إذا لم يكن له تركة، ولم يوجد من ماله ما يمكن التنفيذ عليه فلا مانع من إسقاط الضريبة أو جزء منها بما يراه القاضي، وذلك باختلاف حالات اليسار والإعسار، وكما هو مقرر شرعًا.

\*\*\*\*\*

#### المسألة الرابعة

##### حكم حبس المتهربين من دفع الضرائب

المتهرب من دفع الضرائب مدين للدولة بما عليه من ضرائب، والمدين على أقسام ثلاث: مدين معلوم العسرة (مدين معسر) والثاني: مدين معلوم الملاءة (مدين موسر)، والثالث: مدين مجهول الحال.

أولاً: المدين المعسر: يسميه بعض الفقهاء المدين المفلس<sup>(١)</sup>:

حث الله تعالى في القرآن الكريم على انظار المدين المعسر بقوله تعالى: ﴿وَإِنْ كَانَ ذُو عُسْرَةٍ فَنَظِرَةٌ إِلَىٰ مَيْسَرَةٍ وَأَنْ تَصَدَّقُوا خَيْرٌ لَكُمْ إِنْ كُنْتُمْ تَعْلَمُونَ﴾ (البقرة: ٢٨٠).

وجه الدلالة: دلت الآية على أنه إن وقع غريم من الغرماء وكان ذو عسرة

(١) إلا أن البعض الآخر من الفقهاء من يفرق بين المعسر والمفلس، فالمعسر عند الحنفية: العديم الذي لا شيء عنده. (المعتصر من المختصر من مشكل الآثار، للمطفي (٣٠/٢)، وعند المالكية: وهو الذي لا يفضل عن قوته ذلك اليوم صاع ولا وجد من يسلفه. (مواهب الجليل، للحطاب (٢/٢٦٦)، وعرفه الشافعية بأنه: هو الذي لا يقدر على النفقة ولا كسب لزمه في كل يوم مد. (المهذب، للشيرازي (٣/١٥٠)، وعرفه الحنابلة بأنه: على غير المليء. (المبدع في شرح المقنع، لابن مفلح (٢/٢٩٨). أما تعريف المفلس عند الحنفية فقال صاحب الفتاوى الهندية: أن يركب الرجل ديون تستغرق أمواله أو تزيد على أمواله. (٦١/٥)، بينما عرف المالكية المفلس بأنه: من أحاطت الديون بماله. (الفواكه الدواني، للنفاوي المالكي (٢/٢٣٩)، وعرفه الشافعية بأنه: من عليه ديون حالة زائدة على ماله. (منهاج الطالبين، للنووي (١/١٢٠)، وعرف الحنابلة المفلس بأنه: من دينه أكثر من ماله، وخرجه أكثر من دخله. (المغني، لابن قدامة (٤/٣٠٦). وفرق بينهما في التعريف الشوكاني بقوله: "والمعسر من لا يملك شيئاً غير ما استنتى له والمفلس من لا يفي == ماله بدينه. (السيل الجرار المتدفق على حدائق الأزهار، للشوكاني (١/٨٠١)، فنلاحظ مما سبق من خلال استعراض التعريفات السابقة لكل من المعسر والمفلس عند الفقهاء أنه يوجد تقارب كبير بين هذه التعريفات السابقة، غير أنه يوجد فرق بينهما في الأحكام الفقهية المتعلقة بكل منهما. فأبرز الفروق بين الإفلاس والإعسار عند الفقهاء: الإفلاس قد يكون مسبوقاً بحالة اليسار وقد لا يكون مسبوقاً بها، بخلاف الإفلاس فإنه لا يتحقق إلا إذا كان مسبوقاً بحالة اليسار. يُحجر على المفلس بعد الحكم بإفلاسه، أما المعسر فإنه يُنظر إلى حين ميسرة، إذا أثبت إعساره بطرق معتبرة شرعاً، لقوله تعالى: ﴿وَإِنْ كَانَ ذُو عُسْرَةٍ فَنَظِرَةٌ إِلَىٰ مَيْسَرَةٍ﴾ [البقرة: ٢٨٠]. لا يحكم القاضي بحبس المعسر عندما يثبت إعساره، أما المفلس فإنه يُحبس تعزيراً في حالة الاحتيال أو التدليس أو الإهمال والتقصير. والإعسار قد يكون بدئياً أو حق شرعي كالنفقة، بخلاف الإفلاس فلا يكون إلا بدئياً. (قرار رقم ١٨٦ (٢٠/١) بشأن أحكام الإعسار والإفلاس في الشريعة الإسلامية، مجلس مجمع الفقه الإسلامي الدولي المنبثق عن منظمة التعاون الإسلامي المنعقد في دورة مؤتمره العشرين بوهان (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية) خلال الفترة من ٢٦ شوال إلى ٢ ذي القعدة ١٤٣٣هـ، الموافق ١٣-١٨ سبتمبر (أيلول) ٢٠١٢م، ينظر على موقع المجلس على شبكة الانترنت:

<http://www.iifa-aifi.org/2343.html>

{فَنظَرَةٌ} فالحكم أو فالأمر نظرة أي إنظار {إلى مَيْسِرَةٍ} أي يسار (١).  
ودلت السنة النبوية على انظار المعسر، ومن الأحاديث النبوية التي تدل على ذلك:

- قال النبي صلى الله عليه وسلم: " تلقت الملائكة روح رجل ممن كان قبلكم، فقالوا: أعلمت من الخير شيئاً؟ قال: لا ، قالوا تذكر ، قال: كنت أداين الناس فأمر فتياي أن ينظروا المعسر ويتجاوزوا عن المؤسر ، قال : قال الله عز وجل : تجوزوا عنه " (٢).

وجه الدلالة: دل هذا الحديث على فضل إنظار المعسر والوضع عنه، إما كل الدين، وإما بعضه من كثير أو قليل، وفضل المسامحة في الاقتضاء وفي الاستيفاء، سواء استوفي من مؤسر أو معسر وفضل الوضع من الدين وأنه لا يحتقر شيء من أفعال الخير فلعله سبب السعادة والرحمة (٣).

- عن عبد الله بن أبي قتادة، أن أبا قتادة، طلب غريماً له، فتوارى عنه ثم وجدته، فقال: إني معسر، فقال: آله؟ قال: آله؟ قال: فإني سمعت رسول الله صلى الله عليه وسلم، يقول: «من سره أن ينجيح الله من كرب يوم القيامة، فلينفس عن معسر، أو يضع عنه» (٤).

- وعن أبي هريرة، قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: «من نفس عن مؤمن كربة من كرب الدنيا، نفس الله عنه كربة من كرب يوم القيامة، ومن يسر على معسر، يسر الله عليه في الدنيا والآخرة، ومن ستر مسلماً، ستره الله في الدنيا والآخرة، والله في عون العبد ما كان العبد في عون أخيه ... الحديث " (٥).

(١) تفسير النسفي (١/٢٢٦).

(٢) أخرجه البخاري في صحيحه، كتاب البيوع، باب من انظر مؤسراً (٢٠٧٧/٣/٥٧)، صحيح مسلم كتاب المساقاة، باب فضل إنظار المعسر (١١٩٦/٣) برقم (١٥٦٠) واللفظ له .

(٣) شرح النووي على مسلم (١٠/٢٢٤).

(٤) أخرجه مسلم في صحيحه، كتاب المساقاة، باب فضل انظار المعسر (١٥٦٣/٣/١١٩٦).

(٥) أخرجه مسلم في صحيحه، كتاب الذكر والدعاء والتوبة والاستغفار، باب فضل الاجتماع على تلاوة القرآن وعلى الذكر (٢٦٩٩/٤/٢٠٧٤).

- وفي الحديث: "... من أنظر معسراً أو وضع عنه، أظله الله في ظله»<sup>(١)</sup>.

**وجه الدلالة:** دلت هذه الأحاديث على أن التيسير على المعسر هو من تفریح الكرب وإنما خصه؛ لأنه أبلغ وهو إنظاره لغريمه في الدين أو إبرأؤه له منه أو غير ذلك، فإن الله يبسر له عليه أمورهِ ويسهلها له لتسهيله لأخيه فيما عنده له. والتيسير لأمر الآخرة بأن يهون عليه المشاق فيها ويرجح وزن الحسنات ويلقي في قلوب من لهم عنده حق يجب استيفأؤه منه في الآخرة المسامحة وغير ذلك ويؤخذ منه أن من عسر على معسر عسر عليه<sup>(٢)</sup>، وإنما استحق المنظر ذلك لأنه آثر المديون على نفسه وأراحه فأراحه الله والجزاء من جنس العمل<sup>(٣)</sup>.

**وجاء في الأثر:** قال أبو نعيم: حدثنا إسماعيل بن إبراهيم، قال: سمعت عبد الملك بن عمير يقول: " إن علياً كان إذا جاءه الرجل بغريمه، قال: لي عليه كذا. يقول: اقضه فيقول: ما عندي ما أقضيه، فيقول: غريمه: إنه كاذب، وإنه غيب ماله. فيقول: هلم بينة على ماله يقضى لك عليه. فيقول: إنه غيبه. فيقول: استحلّفه بالله ما غيب منه شيئاً. قال: لا أَرْضى بيمينه. فيقول: فما تريد؟ قال: أريد أن تحبسه لي، فيقول: لا أعينك على ظلمه، ولا أحبسه، قال: إذن ألزّمه، فيقول: إن لزمته كنت ظالماً له، وأنا حائل بينك وبينه " <sup>(٤)</sup>.

هذا الحكم عليه جمهور الأمة فيما إذا كان عليه دين عن غير عوض مالي، كالإتلاف والضمان والمهر ونحوه، فإن القول قوله مع يمينه، ولا يحل حبسه بمجرد قول الغريم: إنه مليء، وإنه غيّب ماله <sup>(٥)</sup>.

(١) أخرجه مسلم في صحيحه، كتاب الزهد والرفائق، باب حديث جابر الطويل وقصة أبي اليسر (٣٠٠٦) (٤/٢٣٠١).

(٢) سبل السلام، للصنعاني (٦٣٨/٢).

(٣) فيض القدير، للمناوي (٨٩/٦).

(٤) الطرق الحكمية في السياسة الشرعية، لابن قيم الجوزية (١٥٧/١).

(٥) المرجع السابق (١٥٨/١).

إذا اتفقت كلمة الفقهاء على أن المدين المعسر لا يحبس بسبب عجزه عن أداء دينه، ولكنهم اشترطوا لذلك أن يثبت اعساره إما بالبينة، أو بتصديق صاحب الدين.

**قال الكاساني:** وأما الذي يرجع إلى المديون فمنها القدرة على قضاء الدين حتى لو كان معسرًا لا يحبس لقوله سبحانه وتعالى: ﴿وَإِنْ كَانَ ذُو عُسْرَةٍ فَنَظِرَةٌ إِلَىٰ مَيْسَرَةٍ﴾ [البقرة: ٢٨٠]، ولأن الحبس لدفع الظلم بإيصال حقه إليه ولو ظلم فيه لعدم القدرة ولأنه إذا لم يقدر على قضاء الدين لا يكون الحبس مفيداً؛ لأن الحبس شرع للتوسل إلى قضاء الدين لا لعينه<sup>(١)</sup>. وقال ابن وهب: قال مالك: لا يحبس إن كان معسرًا لا شيء له، وإن كان يجد قضاء فلم يقض سجن<sup>(٢)</sup>.

وقال الإمام الشافعي: "ولا يؤخذ الحر في دين عليه إذا لم يوجد له شيء، ولا يحبس إذا عرف أن لا شيء له"<sup>(٣)</sup>.

وقال البهوتي: "وإن ادعى من عليه الدين الإعسار، وأنه لا شيء معه يؤديه في الدين فقال المدعي للحاكم: المال معه، وسأل المدعي تفتيشه وجب على الحاكم إجابته إلى ذلك أي إلى تفتيشه لاحتمال صدق المدعي وعدم المفسدة فيه، وإن صدقه أي المدين غريمه في دعوى الإعسار لم يحبس ووجب إنظاره إلى ميسرة ولم تجز ملازمته ولا الحجر عليه"<sup>(٤)</sup>.

**ثانياً: المدين معلوم الملائة (المدين الموسر).**

المدين المماطل القادر على الدفع والساد، يؤمر بالوفاء، فإن امتنع، وكان له مال فعلى الحاكم استيفاء الدين من ماله للدائن؛ فإن امتنع على الحاكم بأن ظهرت منه القدرة والمماطلة حبسه حتى يوفي<sup>(٥)</sup>.

(١) بدائع الصنائع، للكاساني (١٧٣/٧).

(٢) الفوائد والزيادات، للنفراوي (١٥/١٠).

(٣) الأم، للإمام الشافعي (٢١٧/٣).

(٤) كشاف القناع، للبهوتي (٤٢٠/٣).

(٥) شرح أدب القاضي، لابن مازة (٣٧١/٢)، أدب القاضي، لابن القاص (٤١٨/٢).

ذهب جمهور الفقهاء إلى أن المدين الموسر المماطل الممتنع عن أداء ما عليه من دين فإنه يحبس حتى يؤدي ما عليه (١)، وهو المروي عن علي رضي الله عنه، وعن جماعة من السلف (٢).  
استدل جمهور الفقهاء على ذلك بأدلة من الكتاب، والسنة، والأثار، والمعقول:

#### أولاً: الدليل من الكتاب:

قوله تعالى: ﴿ وَمِنَ أَهْلِ الْكِتَابِ مَنْ إِن تَأْمَنَهُ بِقِنطَارٍ يُؤَدِّهِ إِلَيْكَ وَمِنْهُمْ مَنْ إِن تَأْمَنَهُ بِدِينَارٍ لَّا يُؤَدِّهِ إِلَيْكَ إِلَّا مَا دُمْتَ عَلَيْهِ قَائِمًا ﴾ [آل عمران: ٧٥].  
وجه الدلالة:

دلت الآية على أنه إذا كان له ملازمته ومنعه من التصرف، جاز حبسه (٣).

#### ثانياً: الدليل من السنة:

- ما روى عن أبي هريرة رضي الله عنه: أن رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: «مطل الغني ظلم، فإذا أتبع أحدكم على ملي فليتبع» (٤).  
وجه الدلالة:

فيه دليل على تحريم المطل بالحق، ولا خلاف فيه، مع القدرة بعد الطلب (٥) والمراد هنا تأخير ما استحق أداءه بغير عذر من قادر على الأداء (٦)، فهو بذلك ظالم وفي حبسه منع له من الظلم فيستحق العقوبة

(١) شرح فتح القدير، للكمال بن الهمام (٢٧٨/٧)، بدائع الصنائع، للكاساني (١٧٣/٧)، حاشية الدسوقي على الشرح الكبير (٢٨٠/٣)، مناهج التحصيل ونتائج لطائف التأويل، للرجراجي (١٦١/٨)، روضة الطالبين، للنووي (١٣٧/٤)، كشف القناع، للبهوتي (٤١٩/٣)، روضة القضاة وطريق النجاة، لابن السمناني (٤٣٥/١).

(٢) شرح مختصر الطحاوي، للجصاص (١٧٢/٣).

(٣) تفسير القرطبي (١١٧/٤).

(٤) أخرجه البخاري في صحيحه، كتاب الحوالات، باب الحوالة وهل يرجع في الحوالة؟ (٢٢٨٧) (٩٤/٣).

(٥) إحكام الأحكام شرح عمدة الأحكام، لابن دقيق العيد (١٤٥/٢).

(٦) سبل السلام، للصنعاني (٨٧/٢).

بذلك.

- ما روى عن عمرو بن الشريد، عن أبيه، عن رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: «لي الواجد يحل عرضه، وعقوبته»<sup>(١)</sup>.

**وجه الدلالة:**

في الحديث دليل على أن المعسر لا حبس عليه لأنه إنما أباح حبسه إذا كان واجداً والمعدم غير واجد فلا حبس عليه<sup>(٢)</sup>. قال سفيان: عرضه، أن يقول: مطلني، وعقوبته: الحبس<sup>(٣)</sup>، ومعلوم أنه لم يرد الضرب، فثبت أنها الحبس<sup>(٤)</sup>.

وقال ابن حجر: واستدل به على مشروعية حبس المدين إذا كان قادراً على الوفاء تأديباً له وتشديداً عليه<sup>(٥)</sup>.

**ثالثاً: الدليل من الآثار:**

- عن طلق بن معاوية، قال: كان لي على رجل ثلاثمائة درهم فخاصمته إلى شريح، فقال الرجل: إنهم وعدوني أن يحسنوا إلي، فقال شريح: {إن الله يأمركم أن تؤدوا الأمانات إلى أهلها} [النساء: ٥٨] قال: «وأمر بحبسه، وما طلبت إليه أن يحبسه حتى صالحني على مائة وخمسين درهما»<sup>(٦)</sup>.

- عن ابن سيرين، عن شريح، أنه «كان يحبس في الدين»<sup>(٧)</sup>.

(١) أخرجه البخاري في كتاب الاستقراض وأداء الديون والحجر والتفليس، باب لصاحب الحق مقال، معلقاً بصيغة التضعيف قبل حديث (٢٤٠١)(١١٨/٣)، وأبو داود في سننه، كتاب الأفضية، باب في الحبس في الدين وغيره (٣٦٢٨)(٣١٣/٣)، واللفظ له، والنسائي في السنن الكبرى، كتاب البيوع، مطل الغني (٦٢٤٢)(٦٢٤٣)(٨٩/٦)، وابن ماجه في سننه، كتاب الصدقات، باب الحبس في الدين والملازمة (٢٤٢٧)(٨١١/٢)، وأحمد في مسنده (١٧٩٤٦)(٤٦٥/٢٩)، قال ابن الملقن في البدر المنير: هذا الحديث صحيح (٦٥٦/٦).

(٢) معالم السنن، للخطابي (١٧٩/٤).

(٣) شرح صحيح البخاري، لابن بطال (٥٢٢/٦).

(٤) شرح مختصر الطحاوي، للجصاص (١٧٢/٣).

(٥) فتح الباري، لابن حجر (٦٢/٥).

(٦) أخرجه ابن أبي شيبة في مصنفه، كتاب البيوع والأفضية، (٢٠٩٢٣)(٣٤٩/٤).

(٧) أخرجه ابن أبي شيبة في مصنفه، كتاب البيوع والأفضية، (٢٠٩٢٤)(٣٤٩/٤).

وجه الدلالة:

دلت هذه الآثار على جواز العقوبة بحبس المدين في دينه، استناداً لحديث رسول الله صلى الله عليه وسلم «لي الواجد يحل عرضه، وعقوبته»<sup>(١)</sup> وذلك لمن كان ظاهر حاله اليسار وذلك لحمله على الأداء.

رابعاً: الدليل من المعقول:

- ١- أن الحبس شرع للتوسل إلى قضاء الدين لا لعينه<sup>(٢)</sup>.
- ٢- أن المدين تعدى على صاحب الحق بمنع ماله عنه، وحال بينه وبين منافع ماله، فيحال بينه وبين منافع نفسه، ليكون حيلولة بإزاء حيلولة<sup>(٣)</sup>.
- ٣- أن الناس متى علموا أن القاضي لا يحبس في الدين فإنهم لا يتسارعون إلى قضاء الدين، فيضيع حق الإنسان، فيكون القاضي هو المضيع لحقه<sup>(٤)</sup>.
- ٤- أن التشريع الإسلامي لم يتهاون مع المدين الموسر المماطل، واعتبر فعله ظلماً في حق الدائن الذي يتضرر بمنع وصول حقه إليه أو بتأخره فأباح حبس المدين المليء في الوقت الذي لم يسمح فيه بحبس المدين المعسر مراعيًا بذلك جانب العدل<sup>(٥)</sup>.

ثالثاً: المدين مجهول الحال:

يجوز حبس المدين مجهول الحال<sup>(٦)</sup> فإن اشتبه على القاضي حال المدين في يساره وإعساره، ولم يقم عند القاضي حجة على أحدهما، وطلب الغرماء حبسه فإنه يحبس ليتعرف عن حاله أنه فقير أم غني، وذلك بسؤال

(١) سبق تخريجه.

(٢) بدائع الصنائع، للكاساني (١٧٣/٧).

(٣) المحيط البرهاني في الفقه النعماني، لابن مازة (٢٣٣/٨).

(٤) شرح أدب القاضي، للخصاف (٣٥٦/٢).

(٥) الالتزام بغاية والالتزام بعناية في الفقه الإسلامي والقانون المدني الأردني، نعيم علي العتوم ص ٤٤، حبس المدين في الشريعة الإسلامية، حسن تيسير عبد الرحيم شموط، ص ٢٨٥.

(٦) بدائع الصنائع، لكاساني (١٧٣/٧)، حاشية الصاوي على الشرح الصغير (١٣٣/٢).

أهل الخبرة والمعرفة بأحواله، فإن علم أنه غني حبسه إلى أن يقضي  
الدين؛

لأنه ظهر ظلمه بالتأخير، وإن علم أنه فقير خلى سبيله؛ لأنه ظهر  
أنه لا يستوجب الحبس فيطلقه" (١).

والخلاصة: أن المدين المعسر الذي لا يجد ما يسد به الضرائب، فلا مانع  
من الإمهال للسداد أو إسقاط الضرائب عنه وذلك بما تراه السلطة  
التقديرية، وذلك وفقاً للنصوص الواردة في هذا، أما المدين المليء الموسر  
المماطل فلا تسقط الضرائب عنه بحال من الأحوال بل يحبس؛ لأنه إذا  
أمن العقوبة تهاون في أداء ما عليه من حق، وأما مجهول الحال فعلى  
القاضي أن يتبين أمره، وذلك بسؤال أهل الخبرة عنه، للوقوف على  
إعساره أو يساره، وذلك لأن حاله متردد بين الأمرين.

\*\*\*\*\*

(١) بدائع الصنائع، لكاساني (١٧٣/٧)، تبصرة الحكام في أصول الأقضية ومناهج الأحكام، لابن  
فرحون (٥٣/١).

### الفرع الثالث

#### وسائل معالجة التهرب والغش الضريبي

إن الشريعة الإسلامية قد سلكت جملة من الوسائل والأساليب، وسنت كذلك جملة من التدابير من أجل الحد من التهرب الضريبي ومكافحته، منها ما يلي:

#### أولاً: الإجراءات الوقائية:

■ إرساء مبدأ العدالة الضريبية: يصعب الحديث عن حل جذري وعملي لظاهرة التهرب الضريبي دون اعتماد مبدأ العدالة كهدف استراتيجي في السياسة الضريبية، حيث يمكن وصفه بأنه حجر الزاوية في منظومة مكافحة التهرب الضريبي، فإرساء هذا المبدأ فيه تحفيز للمكلف بدفع الضريبة وهو راض طيبة بها نفسه، أما إذا شعر بالظلم والجور وعدم العدالة؛ فإن ذلك سيدفعه إلى التهرب من دفعها واجتراح الأساليب والوسائل الاحتيالية للتصل من دفعها (١)، وهذا المبدأ الذي يحقق العدالة هو ما أشار إليه النبي ﷺ حيث جاء عن ابن عباس رضي الله عنهما، قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم لمُعَاذِ بْنِ جَبَلٍ حِينَ بَعَثَهُ إِلَى الْيَمَنِ: «إِنَّكَ سَتَأْتِي قَوْمًا أَهْلَ كِتَابٍ، فَإِذَا جِئْتَهُمْ، فَادْعُهُمْ إِلَى أَنْ يَشْهَدُوا أَنْ لَا إِلَهَ إِلَّا اللَّهُ، وَأَنْ مُحَمَّدًا رَسُولُ اللَّهِ، فَإِنْ هُمْ أَطَاعُوا لَكَ بِذَلِكَ [ص: ١٢٩]، فَأَخْبِرْهُمْ أَنَّ اللَّهَ قَدْ فَرَضَ عَلَيْهِمْ خَمْسَ صَلَوَاتٍ فِي كُلِّ يَوْمٍ وَلَيْلَةٍ، فَإِنْ هُمْ أَطَاعُوا لَكَ بِذَلِكَ، فَأَخْبِرْهُمْ أَنَّ اللَّهَ قَدْ فَرَضَ عَلَيْهِمْ صَدَقَةً تُؤْخَذُ مِنْ أَغْنِيَائِهِمْ فُتْرَدُ عَلَى فُقَرَائِهِمْ، فَإِنْ هُمْ أَطَاعُوا لَكَ بِذَلِكَ، فَإِيَّاكَ وَكَرَائِمَ أَمْوَالِهِمْ وَاتَّقِ دَعْوَةَ الْمَظْلُومِ، فَإِنَّهُ لَيْسَ بَيْنَهُ وَبَيْنَ اللَّهِ حِجَابٌ» (٢).

(١) إشكاليه ظاهرة التهرب الضريبي، د/ منصور الفيتوري حامد، ص٢١، التهرب الضريبي وأحكامه الفقهية، د/ عبد المجيد محمود الصالحين، ص٢١٢.

(٢) أخرجه البخاري في صحيحه، كتاب الزكاة- باب أخذ الصدقة من الأغنياء وترد في الفقراء حيث كانوا (١٤٩٦)(١٢٨/٢).

■ الجباية من المنبع: من الأساليب المتبعة في التحصيل التي اتبعتها بعض الخلفاء الراشدين القيام بالتحصيل من الأموال التي وجبت للمكفين من مصادر أخرى كأجور العمالات أو الأعطيات أو غيرها<sup>(١)</sup>، ويقصد بذلك وضع نصوص قانونية في قوانين الضرائب تسمح لدوائر الضريبة بالطلب من الجهات المتعلقة بأعمال المكفين بإرسال ما لديهم من مبالغ، وعادة تكون هذه المبالغ المطلوب إرسالها لدوائر الضريبة محددة بنسبة قانونية<sup>(٢)</sup>.

قَالَ الْقَاسِمُ بْنُ مُحَمَّدٍ: وَكَانَ أَبُو بَكْرٍ إِذَا أُعْطِيَ النَّاسَ أُعْطِيَتِهِمْ، يَسْأَلُ الرَّجُلَ: «هَلْ عِنْدَكَ مِنْ مَالٍ وَجِبْتَ عَلَيْكَ فِيهِ الزَّكَاةَ؟» فَإِذَا قَالَ: نَعَمْ، «أَخَذَ مِنْ عَطَائِهِ زَكَاةَ ذَلِكَ الْمَالِ»، وَإِنْ قَالَ: لَا. «أَسْلَمَ إِلَيْهِ عَطَاءَهُ، وَلَمْ يَأْخُذْ مِنْهُ شَيْئًا»<sup>(٣)</sup>.

■ حق الاطلاع: يخول ويسمح المنظم لموظفي الإدارة الضريبية الحق في الاطلاع على دفاتر الممول والمستندات، وذلك حتى لا يستطيع الممول إخفاء الوعاء الضريبي، لكن هذه الطريقة تبدو عديمة الفعالية بالنسبة لصغار الممولين الذين لا يملكون دفاتر.

■ الإقرار المؤيد باليمين: مطالبة المكلف بتقديم إقرار ضريبي مؤيد باليمين لكي تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذب إضافة إلى العقوبات الضريبية في حال ثبوت سوء النية في تقديم بيانات غير صحيحة في الإقرار الضريبي.

(١) التهرب الضريبي وأحكامه الفقهية، د/عبد المجيد محمود الصلاحيين، ص٢١١، المالية العامة

والنظام المالي الإسلامي، غازي عناية، ص٦١٨.

(٢) أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، فرقد الغانمي، ص٤٧،

دور أهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي، عبد الوهاب منصورية، ص٣٤، ٣٥.

(٣) أخرجه الإمام مالك في الموطأ - كتاب الزكاة - باب الزكاة في العين من الذهب والورق

▪ العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتصلة بربط وتحصيل الضرائب المختلفة فضلاً عن محاولة صياغة نصوص التشريعات الضريبية بأسلوب سهل فهمه على المكلفين وغيرهم.

ثانياً: الإجراءات العقابية:

وضع نصوص قانونية ضمن قوانين الضرائب تفرض عقوبات مالية كبيرة، ويجب أن تكون هذه النصوص تفصيلية فيما يتعلق بتقديم التقارير أو تقديم الحسابات والكشوفات المالية إضافة إلى العقوبات الواجب فرضها على من يتأخر عن تقديم الإقرارات أو من يقدمها بشكل ناقص، أو من يقدم تقارير مزورة<sup>(١)</sup>.

غير أنه من الملاحظ أن عقوبة التهرب من أداء الضريبة في المملكة العربية السعودية<sup>(٢)</sup>، تعد غير رادعة؛ لأنها لا تتضمن سوى الغرامة التي تتراوح فيما بين ١٠% إلى ٢٥% دون أن تتضمن أي عقوبة سالبة للحرية.

فالمملكة العربية السعودية كأى دولة تحتاج إلى المال، لتسد به حاجة الشعب، ولتقوم بمهامها المتمثلة في حماية الدولة، من الاعتداء الخارجي، وإلى توفير الأمن، والعدل، وتحقيق مزيد من الرفاهية لأبناء الشعب، حيث إنها تقدم الآن للمواطنين كافة الخدمات مجاناً، كما أنها تقدم إعانات لطالبي

(١) أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، فرقد الغانمي، ص٤٧، دور أهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي، عبد الوهاب منصورية، ص٣٥،٣٤، التشريعات الضريبية في العراق، جبار محمد علي الكعبي، ص١٤٠،١٥، تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي وعلاقتها بالتطورات الاقتصادية الدولية، محمد خالد المهاني، ص٩.

(٢) تقرر فرض نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية بمرسوم ملكي رقم ١٧/٢٨/٣٣٢١ في ٢١/٢/١٣٧٠هـ الموافق ١١/٢/١٩٥٠م، وقد أجريت تعديلات جزئية عدة مرات على المرسوم الملكي؛ بل إن كثير من معالجة المشاكل الضريبية قد جاءت على هيئة منشورات دورية، أصدرتها مصلحة الزكاة والدخل. (دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية مع التطبيق على المملكة العربية السعودية، د/ يحيى أحمد قللي، ص١٥٩، مكافحة التهرب الضريبي في ضوء القانون الصري دراسة مقارنة، هيثم محمد حرمي، ص٣٣٨).

العلم، وترعى المحتاجين ممن لا مورد لهم بواسطة الضمان الاجتماعي، وتسعى إلى تشجيع الصناعة والزراعة عن طريق التسليف للمزارعين، وأصحاب المصانع، من قروض قصيرة، وطويلة الأجل بدون فوائد. ومن هنا يجب على المملكة أن تتصدي بكل حسم لجريمة التهرب من أداء الضريبة، لما تمثله من اعتداء سافر على حقوق الميزانية العامة<sup>(١)</sup>.

\*\*\*\*\*

### الفرع الرابع

#### سلطة ولي الأمر في صرف إيرادات الضرائب

إن الأموال التي تجبى من الأفراد لا بد أن تتفق في مصالح الأمة، وأن تتفق فيما جمعت له؛ لأن الأفراد قد أعطوا أموالهم لمصرف معين، ولحاجة معينة، فلا يجوز أن تصرف الأموال التي جمعت من الأفراد لتتفق في أمر آخر، فالإمام وكيل عن الأمة، فهو نائب عنها في اتخاذ القرار، والوكيل لا يجوز أن يخالف موكله إلا لوجود مصلحة أقوى، أو لوجود أمر طارئ<sup>(٢)</sup>.

فكثير من الفقهاء أجاز للإمام أن يأخذ من الأفراد الموسرين؛ للمشاركة في الانفاق في المصالح العامة.

وهذا المعنى يقول الإمام السرخسي في تجهيز الغازي: "يجوز للغازي من بيت المال إن لم يكن مال فإن مال بيت المال معد لذلك والأصح أن نقول للإمام أن يفعل ذلك عند الحاجة فإن لم يكن في بيت المال مال ومست الحاجة إلى تجهيز الجيش ليذبوا عن المسلمين فله أن يحكم على الناس بقدر ما يحتاج إليه لذلك لأنه مأمور بالنظر للمسلمين وإن لم يجهز الجيش للدفع ظهر المشركون على المسلمين فيأخذون المال والذراري والنفوس فمن حسن التدبير أن يتحكم على أرباب الأموال بقدر ما يحتاج إليه لتجهيز

(١) مكافحة التهرب الضريبي، هيثم محمد حرمي، ص٣٨٤-٣٨٦.

(٢) سلطة الحاكم في فرض الضرائب، نداء فهمي المصري، ص١٠٠، ٩٩.

الجيش ليأمنوا فيما سوى ذلك" (١).

كما يقرر المرغيناني كذلك بأنه على السلطان كربي الأنهار، وذلك من بيت مال المسلمين؛ فإذا خلا بيت المال من المال؛ فإنه يأخذ من أموال الناس، وذلك إحياء للمصلحة العامة (٢).

وكذلك الرملي يقرر مثل ذلك بأن أي شيء يدفع به ضرر عن المسلمين، فإن ذلك يكون على بيت المال، فإذا لم يكن فمن أموال الأفراد (٣).

إن الحاكم يحق له التدخل في الملكية الفردية، وذلك في حالات، منها استيفاء الحقوق، فالدولة قد تحتاج إلى المال، لأجل الجهاد في سبيل الله، أو للتنمية والعمران، أو لغيرها من الأمور الضرورية، ومعلوم أن المصلحة العامة تقدم على المصلحة الخاصة (٤).

\*\*\*\*\*

(١) المبسوط، للسرخسي (٢٠/١٠).

(٢) الهداية في شرح بداية المبتدي، للمرغيناني (٣٨٩/٤).

(٣) نهاية المحتاج، للرملي (٥٠،٤٩/٨).

(٤) الأصول العامة للاقتصاد الإسلامي، غازي عناية، ص ٢٩٠-٢٩٤، سلطة الحاكم في فرض الضرائب، نداء فهمي فايز السويركي، ص ٢٧.

## الخاتمة

وتشتمل على أهم النتائج، والتوصيات:

أولاً: النتائج:

توصلت من خلال هذا البحث إلى عدة نتائج منها ما يلي:

- ١- أن التهرب الضريبي امتناع الممول عن الوفاء بدفع مبلغ الضريبة، دون عذر مخالفًا بذلك نصوص القانون.
- ٢- التهرب الضريبي منه ما هو مشروع، ومنه ما هو غير مشروع.
- ٣- تتنوع وتتعدد صور التهرب الضريبي، فمنها تهرب الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، ومنها ما يقع على المرتبات والأجور، أو على أرباح المهن غير التجارية... الخ.
- ٤- التهرب الضريبي فيه إضرار بالخزانة العامة للدولة، وبالتالي يؤدي إلى عجز الموارد.
- ٥- للحيل أقسام وصور كثيرة متعددة، يبطل منها ما كان مضادًا لقصد الشارع خاصة.
- ٦- التحايل على الأحكام الشرعية بقصد فعل المحرمات محرم شرعًا.
- ٧- لا يجوز التهرب من الضرائب العادلة المشروعة بحال من الأحوال.
- ٨- من الجائز شرعًا التصالح في قضايا التهرب الضريبي.
- ٩- عند وفاة الممول المستحق عليه الضريبة، فإنها تحصل من تركته لا سيما إذا كان موسرًا مليء.
- ١٠- حبس المدين المماطل القادر على السداد، وانظار المدين المعسر جائز في الشريعة الإسلامية.

ثانيًا: التوصيات:

يشتمل هذا البحث على العديد من التوصيات، منها:

- ١- على المنظم وضع نصوص تشريعية لتفادي مشكلة الهرب الضريبي.
- ٢- لابد من تناسب النصوص التشريعية الموضوعة لمكافحة التهرب الضريبي مع الواقع المعاصر، والأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.
- ٣- العمل على حلول كافة المشكلات الناتجة عن تطبيق القوانين التشريعية للتهرب الضريبي.
- ٤- التوسع في التوعية المجتمعية ببيان الآثار السلبية للتهرب الضريبي على الفرد والمجتمع ككل.
- ٥- التدريب المكثف لمحصلي الضرائب على كيفية تقدير الضرائب، وتحصيلها بالطرق القانونية.

المصادر والمراجع

ترتيب المراجع حسب ورودها في البحث:

- ١- القرآن الكريم.
- ٢- الفارابي، الصحاح تاج اللغة وصحاح العربية، أبو نصر إسماعيل بن حماد الجوهري الفارابي (المتوفى: ٣٩٣هـ)، تحقيق/ أحمد عبد الغفور عطار، ط/ دار العلم للملايين - بيروت، ط/ الرابعة ١٤٠٧ هـ / ١٩٨٧م.
- ٣- الرازي، مختار الصحاح، زين الدين أبو عبد الله محمد بن أبي بكر بن عبد القادر الحنفي الرازي (المتوفى: ٦٦٦هـ)، تحقيق/ يوسف الشيخ محمد، ط/ المكتبة العصرية - الدار النموذجية، بيروت - صيدا، ط/ الخامسة، ١٤٢٠هـ / ١٩٩٩م.
- ٤- ابن منظور، لسان العرب، محمد بن مكرم بن علي، أبو الفضل، جمال الدين ابن منظور الأنصاري الرويفعي الإفريقي (المتوفى: ٧١١هـ)، ط/ دار صادر، بيروت، ط/ الثالثة - ١٤١٤هـ.
- ٥- عمر، معجم اللغة العربية المعاصرة، د/ أحمد مختار عبد الحميد عمر، ط/ عالم الكتب، ط/ الأولى، ١٤٢٩ هـ - ٢٠٠٨م.
- ٦- الزمخشري، أساس البلاغة، أبو القاسم محمود بن عمرو بن أحمد، الزمخشري جار الله (المتوفى: ٥٣٨هـ)، تحقيق/ محمد باسل عيون السود، ط/ دار الكتب العلمية، بيروت - لبنان، ط/ الأولى، ١٤١٩ هـ - ١٩٩٨م.
- ٧- حسين، المالية العامة، حسين مصطفى حسين، ط/ دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط/ الأولى ٢٠٠٦م.
- ٨- الحاج، المالية العامة، طارق الحاج، ط/ دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٩م، التدقيق في حسابات الضرائب والرسوم المماثلة، فاطمة بن عيسى، ص٤٢.

- ٩- العجيل، الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي دراسة مقارنة، د/ بشار حسين العجيل، ط/ دار الكتب العلمية، بيروت.
- ١٠- أبو الوفا إبراهيم، التجنب والتهرب من الزكاة والضرائب دراسة فقهية قانونية مقارنة، د/ أبو الوفا محمد أبو الوفا إبراهيم، بحث منشور بمجلة مصر المعاصرة، مج ٩٠، ع ٤٥٥، ٤٥٦، ١٩٩٩م، نشر الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والاحصاء والتشريع .
- ١١- شريف، مكافحة التهرب الضريبي في ضوء القانون الصري دراسة مقارنة، هيثم محمد حرمي محمود شريف، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة بنها، إشراف د/ يسري محمد أبو العلا، ٢٠١١م.
- ١٢- الخطيب، التهرب الضريبي، د/ خالد الخطيب، بحث منشور بمجلة جامعة دمشق، م ١٦، ع ٢، ٢٠٠٠م .
- ١٣- العمور، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل دراسة تحليلية على قطاع غزة، سالم عمير العمور، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، أشرف الدكتور/ ماهر موسى درغام، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة ١٤٢٨هـ/ ٢٠٠٧م.
- ١٤- الكعبي، التشريعات الضريبية في العراق، جبار محمد علي الكعبي، ط/ مطبعة الكرار، العراق، ط/ الثانية ٢٠٠٨م.
- ١٥- الغانمي، أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، فرقد فيصل جدعان الغانمي، بحث منشور بمجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (٤) العدد (١٠) لسنة ٢٠١٤م.
- ١٦- السعدني، التهرب الضريبي، مفهومه، أبعاده، صورته، العقوبات المقررة، مصطفى حسن بسيوني السعدني، بحث منشور بمجلة المال والتجارة، العدد ٥٠٠، ٢٠١٠م.

- ١٧- النداف، حكم فرض الضرائب والتهرب منها في الفقه الإسلامي، ماهر معروف النداف، رائد علي محمد الكردي، مجدي علي غيث، بحث منشور بجلة دراسات - علوم الشريعة والقانون، الجامعة الأردنية، مج٤٤، ملحق، ٢٠١٧م.
- ١٨- عمارة، المالية العامة الإيرادات العامة، د/ رانيا محمود عمارة، ص١٨٠-١٨١، ط/ مركز الدراسات العربية، مصرن ط/ الأولى ١٤٣٦هـ/٢٠١٥م.
- ١٩- حمودة، أسباب التهرب الضريبي في ليبيا دراسة ميدانية من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب، المهدي عبد العظيم المهدي حمودة، بحث منشور بمجلة جامعة الزيتونة، ع١٣، ٢٠١٥م.
- ٢٠- نور، الضرائب ومحاسبتها، عبد الناصر نور، وآخرون، ط/ دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، ط/ الأولى ٢٠٠٣م.
- ٢١- عيسى، التدقيق في حسابات الضرائب والرسوم المماثلة، فاطمة بن عيسى، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التيسير، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتيسير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، ٢٠١٤/٢٠١٥م.
- ٢٢- الكفراوي، التهرب الضريبي وأثاره دراسة مقارنة بالنظام المالي الإسلامي، عوف محمود الكفراوي، بحث بالمؤتمر الضريبي السادس التأثير الاقتصادية والاجتماعية المعاصرة على النظام الضريبي المصري، نشر: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ورابطة مأموري الضرائب، مج٢، ٢٠٠١م.
- ٢٣- ناصر، أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الاقتصاد الوطني دراسات اقتصادية، مراد ناصر، نشر: مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعليمية، ع١٤، ٢٠١٠م.

- ٢٤- عوض الله، الاقتصاد السري، صفوت عبد السلام عوض الله، ط/ دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٠م.
- ٢٥- الراوي، العوامل التي تؤدي إلى تهرب مكلفي ضريبة الدخل في العراق بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، عروبة معين عايش الراوي، بحث دبلوم مالي معادل للماجستير مقدم إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، تخصص ضرائب، ٢٠١٠م.
- ٢٦- عبد، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، سهاد كشكول عبد، بحث منشور بمجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن - العدد ٢٤، الفصل الثالث، لسنة ٢٠١٣م.
- ٢٧- العنبي، التهرب الضريبي دراسة قانونية سوسولوجية، رضوان العنبي، بحث منشور بمجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، ع٢، ٢٠١٢م.
- ٢٨- ابن سيده، المحكم والمحيط الأعظم، أبو الحسن علي بن إسماعيل بن سيده المرسي [ت: ٤٥٨هـ]، تحقيق/عبد الحميد هنداوي، ط/دار الكتب العلمية - بيروت، ط/الأولى، ١٤٢١هـ/٢٠٠٠م.
- ٢٩- الفيومي، المصباح المنير في غريب الشرح الكبير، أحمد بن محمد بن علي الفيومي ثم الحموي، أبو العباس (المتوفى: نحو ٧٧٠هـ)، ط/ المكتبة العلمية - بيروت، بدون طبعة، وتاريخ طبع.
- ٣٠- الحموي، غمز عيون البصائر في شرح الأشباه والنظائر، أحمد بن محمد مكي، أبو العباس، شهاب الدين الحسيني الحموي الحنفي (المتوفى: ١٠٩٨هـ)، ط/ دار الكتب العلمية، ط/ الأولى، ١٤٠٥هـ - ١٩٨٥م.
- ٣١- النسفي، طلبه الطلبة في الاصطلاحات الفقهية، عمر بن محمد بن أحمد بن إسماعيل، أبو حفص، نجم الدين النسفي (المتوفى: ٥٣٧هـ)، ط/ المطبعة العامرة، مكتبة المثني، بغداد ١٣١١هـ.

- ٣٢- الشاطبي، الموافقات، إبراهيم بن موسى بن محمد اللخمي الغرناطي الشهير بالشاطبي (المتوفى: ٧٩٠هـ)، تحقيق/ أبو عبيدة مشهور بن حسن آل سلمان، ط/ دار ابن عفان، ط/ الأولى ١٤١٧هـ/ ١٩٩٧م.
- ٣٣- ابن حجر، فتح الباري شرح صحيح البخاري، أحمد بن علي بن حجر أبو الفضل العسقلاني الشافعي، ط/ دار المعرفة - بيروت، ١٣٧٩هـ.
- ٣٤- ابن قيم الجوزية، إعلام الموقعين عن رب العالمين، محمد بن أبي بكر بن أيوب بن سعد شمس الدين ابن قيم الجوزية (المتوفى: ٧٥١هـ)، تحقيق/ محمد عبد السلام إبراهيم، ط/ دار الكتب العلمية - بيروت، ط/ الأولى، ١٤١١هـ/ ١٩٩١م.
- ٣٥- عاشور، مقاصد الشريعة الإسلامية، الطاهر بن عشور، تحقيق/ محمد الطاهر الميساوي، ط/ دار النفائس، الأردن، ١٤٢١هـ/ ٢٠٠١م، وتحقيق/ محمد الحبيب ابن الخوجة، ط/ وزارة الأوقاف والشؤون الإسلامية، قطر، بدون طبعة، ١٤٢٥هـ/ ٢٠٠٤م.
- ٣٦- البوطي، ضوابط المصلحة في الشريعة الإسلامية، محمد سعيد رمضان البوطي، ط/ مؤسسة الرسالة، بدون طبعة، وتاريخ.
- ٣٧- المصري، الربا والفائدة، د/ رفيق يونس المصري، ومحمد رياض الأبرش، ط/ دار الفكر المعاصرة، بيروت، ط/ الثانية، ٢٠٠١م.
- ٣٨- جعفر، ضوابط التمييز بين المخارج المشروعة والحيل الممنوعة، د/ عبد القادر جعفر، بحث منشور بمجلة الدراسات الفقهية والقضائية، م ١، ع ١٤، ديسمبر ٢٠١٥م.
- ٣٩- عبد اللطيف، القواعد والضوابط الفقهية المتضمنة للتيسير، عبد الرحمن بن صالح عبد اللطيف، الناشر: عمادة البحث العلمي بالجامعة الإسلامية، المدينة المنورة، المملكة العربية السعودية، ط/ الأولى، ١٤٢٣هـ/ ٢٠٠٣م.

- ٤٠- الخلوفي، الحيل الفقهيّة وعلاقتها بأعمال المصرفية الإسلامية دراسة فقهية تطبيقية في ضوء المقاصد الشرعية، د/ عيسى بن محمد عبد الغني الخلوفي، ط/ دار كنوز اشبيليا، ط/ الأولى ١٤٣٦هـ/ ٢٠١٥م.
- ٤١- السويد، فقه الموازات بين النظرية والتطبيق، ناجي إبراهيم السويد، ط/ دار الكتب العلمية، بيروت.
- ٤٢- الشوكاني، نيل الأوطار، محمد بن علي بن محمد بن عبد الله الشوكاني اليميني (المتوفى: ١٢٥٠هـ)، تحقيق/ عصام الدين الصبابي، ط/ دار الحديث مصر، ط/ الأولى، ١٤١٣هـ/ ١٩٩٣م.
- ٤٣- القواسمة، الحيل في التهرب من الزكاة دراسة فقهية مقارنة، عبد السميع فوزي عبد السميع القواسمة، رسالة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة العلوم الإسلامية، الأردن، ٢٠١٤م.
- ٤٤- البُجَيْرَمِيّ، تحفة الحبيب على شرح الخطيب = حاشية البجيرمي على الخطيب، لسليمان بن محمد بن عمر البُجَيْرَمِيّ المصري الشافعي (المتوفى: ١٢٢١هـ)، ط/ دار الفكر، بيروت، بدون طبعة، ١٤١٥هـ / ١٩٩٥م.
- ٤٥- الهيثمي، تحفة المحتاج في شرح المنهاج، لأحمد بن محمد بن علي بن حجر الهيثمي، ط/ المكتبة التجارية الكبرى بمصر لصاحبها مصطفى محمد، بدون طبعة، ١٣٥٧ هـ / ١٩٨٣م.
- ٤٦- ابن تيمية، الفتاوى الكبرى، لتقي الدين أبو العباس أحمد بن عبد الحلّيم بن عبد السلام بن عبد الله بن أبي القاسم بن محمد ابن تيمية الحراني الحنبلي الدمشقي (المتوفى: ٧٢٨هـ)، ط/ دار الكتب العلمية، بيروت، ط/ الأولى ١٤٠٨هـ/ ١٩٨٧م.
- ٤٧- ابن قدامة، المغني، أبو محمد موفق الدين عبد الله بن أحمد بن محمد بن قدامة الجماعلي المقدسي ثم الدمشقي الحنبلي، الشهير بابن قدامة المقدسي (المتوفى: ٦٢٠هـ)، ط/ مكتبة القاهرة، بدون طبعة، ١٣٨٨هـ / ١٩٦٨م.

- ٤٨- البيضاوي، أنوار التنزيل وأسرار التأويل، ناصر الدين أبو سعيد عبد الله بن عمر بن محمد الشيرازي البيضاوي (المتوفى: ٦٨٥هـ)، تحقيق/ محمد عبد الرحمن المرعشلي، ط/دار إحياء التراث العربي - بيروت، ط/الأولى ١٤١٨ هـ.
- ٤٩- الشوكاني، تفسير فتح القدير، محمد بن علي بن محمد بن عبد الله الشوكاني اليمني (المتوفى: ١٢٥٠هـ)، ط/ دار ابن كثير، ودار الكلم الطيب - دمشق، بيروت، ط/ الأولى ١٤١٤ هـ.
- ٥٠- النيسابوري، إيجاز البيان عن معاني القرآن، محمود بن أبي الحسن بن الحسين النيسابوري أبو القاسم، نجم الدين (المتوفى: نحو ٥٥٠هـ)، تحقيق د/ حنيف بن حسن القاسمي، ط/ دار الغرب الإسلامي - بيروت، ط/ الأولى ١٤١٥ هـ.
- ٥١- ابن كثير، تفسير القرآن العظيم، أبو الفداء إسماعيل بن عمر بن كثير القرشي البصري ثم الدمشقي (المتوفى: ٧٧٤هـ)، تحقيق/ سامي بن محمد سلامة، ط/ دار طيبة للنشر والتوزيع، ط/ الثانية ١٤٢٠هـ/١٩٩٩م.
- ٥٢- ابن الجوزي، زاد المسير في علم التفسير، جمال الدين أبو الفرج عبد الرحمن بن علي بن محمد الجوزي (المتوفى: ٥٩٧هـ)، تحقيق/ عبد الرزاق المهدي، ط/ دار الكتاب العربي - بيروت، ط/ الأولى، ١٤٢٢ هـ.
- ٥٣- البخاري، صحيح البخاري، محمد بن إسماعيل أبو عبد الله البخاري الجعفي، تحقيق/ محمد زهير بن ناصر الناصر، ط/دار طوق النجاة، ط/الأولى، ١٤٢٢ هـ.

- ٥٤- الحاكم، المستدرک علی الصحیحین، أبو عبد الله الحاكم محمد بن عبد الله بن محمد بن حمدويه بن نعيم بن الحكم الضبي الطهماني النيسابوري المعروف بابن البيع (المتوفى: ٤٠٥هـ)، تحقيق/ مصطفى عبد القادر عطا، ط/ دار الكتب العلمية - بيروت، ط/ الأولى، ١٤١١هـ/ ١٩٩٠م.
- ٥٥- أبو داود، سنن أبي داود، أبو داود سليمان بن الأشعث بن إسحاق بن بشير بن شداد بن عمرو الأزدي السجستاني (المتوفى: ٢٧٥هـ)، تحقيق/ محمد محيي الدين عبد الحميد، ط/ المكتبة العصرية، صيدا - بيروت، بدون طبعة، وتاريخ طبع.
- ٥٦- ابن ماجه، سنن ابن ماجه، أبو عبد الله محمد بن يزيد القزويني، وماجة اسم أبيه يزيد (المتوفى: ٢٧٣هـ)، تحقيق/ محمد فؤاد عبد الباقي، ط/ دار إحياء الكتب العربية - فيصل عيسى البابي الحلبي، بدون طبعة، وتاريخ طبع.
- ٥٧- الدارقطني، سنن الدارقطني، أبو الحسن علي بن عمر بن أحمد بن مهدي بن مسعود بن النعمان بن دينار البغدادي الدارقطني (المتوفى: ٣٨٥هـ)، تحقيق/ شعيب الأرنؤوط، حسن عبد المنعم شلبي، وآخرون، مؤسسة الرسالة، بيروت، لبنان، ط/ الأولى، ١٤٢٤هـ/ ٢٠٠٤م.
- ٥٨- ابن حنبل، مسند الإمام أحمد بن حنبل، أبو عبد الله أحمد بن محمد بن حنبل بن هلال بن أسد الشيباني (المتوفى: ٢٤١هـ)، تحقيق/ شعيب الأرنؤوط، عادل مرشد، وآخرون، ط/ مؤسسة الرسالة، الأولى، ١٤٢١هـ/ ٢٠٠١م.
- ٥٩- السندي، حاشية السندي على سنن ابن ماجه، محمد بن عبد الهادي التتوي، أبو الحسن، نور الدين السندي (المتوفى: ١١٣٨هـ)، ط/ دار الجيل، بيروت، بدون طبعة.

- ٦٠- القرطبي، المفهم لما أشكل من تلخيص كتاب مسلم، أبو العباس أحمد بن عمر بن إبراهيم القرطبي (٥٧٨ - ٦٥٦ هـ)، تحقيق/ محيي الدين ديب ميستو، وآخرون، ط/دار ابن كثير، دمشق - بيروت، دار الكلم الطيب، دمشق - بيروت، ط/الأولى، ١٤١٧هـ/١٩٩٦ م
- ٦١- ابن موسى، شرح سنن النسائي المسمى «ذخيرة العقبي في شرح المجتبى، محمد بن علي بن آدم بن موسى الإثيوبي الوَلَوِي، ط/ دار آل بروم للنشر والتوزيع، ط/الأولى، ١٤٢٤هـ/٢٠٠٣ م.
- ٦٢- السمرقندي، عيون المسائل، أبو الليث نصر بن محمد بن أحمد بن إبراهيم السمرقندي (المتوفى: ٣٧٣هـ)، تحقيق/ د. صلاح الدين الناهي، ط/مطبعة أسعد، بَغْدَاد، بدون طبعة، ١٣٨٦هـ.
- ٦٣- ابن نجيم، البحر الرائق شرح كنز الدقائق، زين الدين بن إبراهيم بن محمد، المعروف بابن نجيم المصري (المتوفى: ٩٧٠هـ)، ط/ دار الكتاب الإسلامي، ط/ الثانية، بدون تاريخ.
- ٦٤- الصاوي، حاشية الصاوي على الشرح الصغير، أبو العباس أحمد بن محمد الخلوتي، الشهير بالصاوي المالكي (المتوفى: ١٢٤١هـ)، ط/ دار المعارف، بدون طبعة وتاريخ طبع،
- ٦٥- عlish، منح الجليل، محمد بن أحمد بن محمد عlish، أبو عبد الله المالكي (المتوفى: ١٢٩٩هـ)، ط/ دار الفكر، بيروت، بدون طبعة، ١٤٠٩هـ/١٩٨٩ م.
- ٦٦- النووي، المجموع شرح المذهب، أبو زكريا محيي الدين يحيى بن شرف النووي (المتوفى: ٦٧٦هـ)، ط/ دار الفكر، بدون طبعة وتاريخ طبع.
- ٦٧- بحيري، الحيل في الشريعة الإسلامية وشرح ما ورد فيها من الآيات والأحاديث، محمد عبد الوهاب بحيري، ط/ مطبعة السعادة، ط/ الأولى، ١٣٩٤هـ/١٩٧٤ م.

- ٦٨- فتوح، التصالح في المنازعات الضريبية القائمة بين مصلحة الضرائب والممولين "التصالح الضريبي"، عبدالعزيز أحمد فتوح، النشرة الدورية لجمعية الضرائب المصرية، مج ٢٥، ٩٩٤، ٢٠١٥م.
- ٦٩- الزمخشري، الكشاف عن حقائق غوامض التنزيل، أبو القاسم محمود بن عمرو بن أحمد، الزمخشري جار الله (المتوفى: ٥٣٨هـ)، ط/ دار الكتاب العربي، بيروت، ط/ الثالثة، ١٤٠٧هـ.
- ٧٠- القرطبي، الجامع لأحكام القرآن (تفسير القرطبي) أبو عبد الله محمد بن أحمد بن أبي بكر بن فرح الأنصاري الخرجي شمس الدين القرطبي (المتوفى: ٦٧١هـ)، تحقيق/ أحمد البردوني وإبراهيم أطفيش، ط/ دار الكتب المصرية - القاهرة، ط/ الثانية، ١٣٨٤هـ/ ١٩٦٤م.
- ٧١- الصنعاني، سبل السلام، محمد بن إسماعيل بن صلاح بن محمد الحسني، الكحلاني ثم الصنعاني، أبو إبراهيم، عز الدين، المعروف كأسلافه بالأمير (المتوفى: ١١٨٢هـ)، ط/ دار الحديث، وبدون طبعة وتاريخ طبع.
- ٧٢- الشوكاني، نيل الأوطار، محمد بن علي بن محمد بن عبد الله الشوكاني اليمني (المتوفى: ١٢٥٠هـ)، تحقيق عصام الدين الصبابي، ط/ دار الحديث، مصر، ط/ الأولى، ١٤١٣هـ/ ١٩٩٣م.
- ٧٣- المناوي، فيض القدير، زين الدين محمد المدعو بعبد الرؤوف بن تاج العارفين بن علي بن زين العابدين الحدادي ثم المناوي القاهري (المتوفى: ١٠٣١هـ)، ط/ المكتبة التجارية الكبرى، مصر، ط/ الأولى، ١٣٥٦هـ.
- ٧٤- ابن بطلان، شرح صحيح البخار، أبو الحسن علي بن خلف بن عبد الملك (المتوفى: ٤٤٩هـ)، تحقيق/ أبو تميم ياسر بن إبراهيم ط/ مكتبة الرشد - السعودية، الرياض، ط/ الثانية، ١٤٢٣هـ/ ٢٠٠٣م.

- ٧٥- الماوردي، الحاوي الكبير، أبو الحسن علي بن محمد بن محمد بن حبيب البصري البغدادي، الشهير بالماوردي (المتوفى: ٤٥٠هـ)، تحقيق/ الشيخ علي محمد معوض، الشيخ عادل أحمد عبد الموجود/ ط/ دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، ط/ الأولى، ١٤١٩ هـ / ١٩٩٩م.
- ٧٦- ابن رشد، بداية المجتهد ونهاية المقتصد، أبو الوليد محمد بن أحمد بن محمد بن أحمد بن رشد القرطبي الشهير بابن رشد الحفيد (المتوفى: ٥٩٥هـ)، ط/ دار الحديث، القاهرة، بدون طبعة، ١٤٢٥هـ/ ٢٠٠٤م.
- ٧٧- الكاساني، بدائع الصنائع في ترتيب الشرائع، علاء الدين، أبو بكر بن مسعود بن أحمد الكاساني الحنفي (المتوفى: ٥٨٧هـ)، ط/ دار الكتب العلمية، ط/ الثانية، ١٤٠٦هـ/ ١٩٨٦م.
- ٧٨- البهوتي، كشف القناع عن متن الإقناع، منصور بن يونس بن صلاح الدين ابن حسن بن إدريس البهوتي الحنبلي (المتوفى: ١٠٥١هـ)، ط/ دار الكتب العلمية، بدون طبعة.
- ٧٩- الإمام مالك، موطأ الإمام مالك، مالك بن أنس بن مالك بن عامر الأصبحي المدني (المتوفى: ١٧٩هـ) تحقيق/ بشار عواد معروف، محمود خليل، ط/ مؤسسة الرسالة، بدون طبعة، ١٤١٢ هـ.
- ٨٠- الصلاحين، التهرب الضريبي وأحكامه الفقهية، د/ عبد المجيد محمود الصلاحين، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والقانونية، م ٩، فبراير ٢٠١٢م.
- ٨١- العمراني، البيان في مذهب الإمام الشافعي، أبو الحسين يحيى بن أبي الخير بن سالم العمراني اليمني الشافعي (المتوفى: ٥٥٨هـ)، تحقيق/ قاسم محمد النوري، ط/ دار المنهاج، جدة، ط/ الأولى، ١٤٢١ هـ/ ٢٠٠٠م.
- ٨٢- عطية، ذاتية القانون الضريبي وأهم تطبيقاته، قدرى عطية، جامعة الإسكندرية، ط/ معهد دون بسكو ١٩٦٠م.

- ٨٣- الملطي، المعتصر من المختصر من مشكل الآثار، يوسف بن موسى بن محمد، أبو المحاسن جمال الدين المَلْطِي الحنفي (المتوفى: ٨٠٣هـ)، ط/ عالم الكتب - بيروت، بدون طبعة، وتاريخ طبع.
- ٨٤- الخطاب، مواهب الجليل في شرح مختصر خليل، شمس الدين أبو عبد الله محمد بن محمد بن عبد الرحمن الطرابلسي المغربي، المعروف بالخطاب الرُّعِينِي المالكي (المتوفى: ٩٥٤هـ)، ط/ دار الفكر، ط/ الثالثة، ١٤١٢هـ/١٩٩٢م.
- ٨٥- الشيرازي، المهذب في فقه الإمام الشافعي، أبو إسحاق إبراهيم بن علي بن يوسف الشيرازي (المتوفى: ٤٧٦هـ)، ط/ دار الكتب العلمية، بدون طبعة، وتاريخ طبع.
- ٨٦- ابن مفلح، المبدع في شرح المقنع، إبراهيم بن محمد بن عبد الله بن محمد ابن مفلح، أبو إسحاق، برهان الدين (المتوفى: ٨٨٤هـ)، ط دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، ط/ الأولى، ١٤١٨هـ/١٩٩٧م.
- ٨٧- النفراوي، الفواكه الدواني على رسالة ابن أبي زيد القيرواني، أحمد بن غانم (أو غنيم) بن سالم ابن مهنا، شهاب الدين النفراوي الأزهري المالكي (المتوفى: ١١٢٦هـ)، ط/ دار الفكر، بدون طبعة، ١٤١٥هـ/١٩٩٥م.
- ٨٨- النووي، منهاج الطالبين وعمدة المفتين في الفقه، أبو زكريا محيي الدين يحيى بن شرف النووي (المتوفى: ٦٧٦هـ) ط/ دار الفكر، ط/ الأولى، ١٤٢٥هـ/٢٠٠٥م.
- ٨٩- الشوكاني، السيل الجرار المتدفق على حدائق الأزهار، محمد بن علي بن محمد بن عبد الله الشوكاني اليمني (المتوفى: ١٢٥٠هـ)، ط/ دار ابن حزم، ط/ الطبعة الأولى، بدون تاريخ.

- ٩٠- النسفي، تفسير النسفي (مدارك التنزيل وحقائق التأويل) بو البركات عبد الله بن أحمد بن محمود حافظ الدين النسفي (المتوفى: ٧١٠هـ)، تحقيق/يوسف علي بديوي، ط/دار الكلم الطيب، بيروت، ط الأولى، ١٤١٩هـ/١٩٩٨م.
- ٩١- النووي، شرح النووي على مسلم (المنهاج شرح صحيح مسلم بن الحجاج)، أبو زكريا محيي الدين يحيى بن شرف النووي (المتوفى: ٦٧٦هـ)، ط/ دار إحياء التراث العربي - بيروت، ط/الثانية، ١٣٩٢هـ.
- ٩٢- مسلم، صحيح مسلم (المسند الصحيح المختصر بنقل العدل عن العدل إلى رسول الله صلى الله عليه وسلم) مسلم بن الحجاج أبو الحسن القشيري النيسابوري (المتوفى: ٢٦١هـ) تحقيق/ محمد فؤاد عبد الباقي، ط/ دار إحياء التراث العربي - بيروت، بدون طبعة وتاريخ طبع.
- ٩٣- ابن قيم الجوزية، الطرق الحكيمة في السياسة الشرعية، أبو عبد الله محمد بن أبي بكر بن أيوب ابن قيم الجوزية (٦٩١ - ٧٥١هـ)، تحقيق/ نايف بن أحمد الحمد ط/ دار عالم الفوائد - مكة المكرمة، ط/ الأولى، ١٤٢٨هـ.
- ٩٤- النفراوي، النوادر والزيادات على ما في المدوّنة من غيرها من الأمهات، أبو محمد عبد الله بن (أبي زيد) عبد الرحمن النفزي، القيرواني، المالكي (المتوفى: ٣٨٦هـ) تحقيق/أحمد الخطابي، الأستاذ/ محمد عبد العزيز الدباغ، ط/ دار الغرب الإسلامي، بيروت، ط/الأولى، ١٩٩٩م.
- ٩٥- الامام الشافعي، الأم، الشافعي أبو عبد الله محمد بن إدريس بن العباس بن عثمان بن شافع بن عبد المطلب بن عبد مناف المطلبي القرشي المكي (المتوفى: ٢٠٤هـ)، ط/ دار المعرفة، بيروت، بدون طبعة، ١٤١٠هـ/١٩٩٠م.

- ٩٦- ابن مازة، شرح أدب القاضي، برهان الأئمة حسام الدين عمر بن عبد العزيز بن مازة البخاري المعروف بالصدر الشهيد (المتوفى شهيدا: سنة ٥٣٦ هـ) تحقيق/ محيي هلال السرحان، ط/ مطبعة الارشاد، بغداد، العراق، ط/ الأولى ١٣٩٧هـ/ ١٩٧٧م.
- ٩٧- ابن القاص، أدب القاضي، أبو العباس أحمد بن أبي أحمد الطبري المعروف بابن القاص (المتوفى: ٣٣٥ هـ)، تحقيق/ د. حسين خلف الجبوري، ط/ مكتبة الصديق - المملكة العربية السعودية/الطائف، ط/ الأولى، ١٤٠٩هـ/ ١٩٨٩م.
- ٩٨- ابن السَّمْناني روضة القضاة وطريق النجاة، علي بن محمد بن أحمد، أبو القاسم الرحبيّ المعروف بابن السَّمْناني (المتوفى: ٤٩٩ هـ)، تحقيق/د. صلاح الدين الناهي، ط/مؤسسة الرسالة، بيروت - دار الفرقان، عمان، ط/ الثانية، ١٤٠٤هـ/ ١٩٨٤م.
- ٩٩- ابن الهمام، شرح فتح القدير، كمال الدين محمد بن عبد الواحد السيواسي المعروف بابن الهمام (المتوفى: ٨٦١هـ)، دار الفكر، بدون طبعة وبدون تاريخ،
- ١٠٠-الدسوقي، حاشية الدسوقي على الشرح الكبير، محمد بن أحمد بن عرفة الدسوقي المالكي (المتوفى: ١٢٣٠هـ)، ط/ دار الفكر، بدون طبعة وبدون تاريخ.
- ١٠١-الرجراجي، مناهج التحصيل ونتائج لطائف التأويل، أبو الحسن علي بن سعيد الرجراجي (المتوفى: بعد ٦٣٣هـ)، ط/ دار ابن حزم، ط/ الأولى، ١٤٢٨هـ/ ٢٠٠٧م.
- ١٠٢-النووي، روضة الطالبين وعمدة المفتين، أبو زكريا محيي الدين يحيى بن شرف النووي (المتوفى: ٦٧٦هـ) تحقيق/ زهير الشاويش، ط/ المكتب الإسلامي، بيروت- دمشق- عمان، ط/ الثالثة، ١٤١٢هـ/ ١٩٩١م.

- ١٠٣- الجصاص، شرح مختصر الطحاوي، أحمد بن علي أبو بكر الرازي الجصاص الحنفي (المتوفى: ٣٧٠ هـ)، تحقيق/ د. عصمت الله عنایت الله محمد، وآخرون، ط/ دار البشائر الإسلامية - ودار السراج، ط/ الأولى ١٤٣١ هـ - ٢٠١٠ م.
- ١٠٤- ابن دقيق، إحكام الأحكام شرح عمدة الأحكام، لابن دقيق العيد، ط/ مطبعة السنة المحمدية، بدون طبعة وبدون تاريخ.
- ١٠٥- النسائي، السنن الكبرى، أبو عبد الرحمن أحمد بن شعيب بن علي الخراساني، النسائي (المتوفى: ٣٠٣ هـ)، تحقيق/ حسن عبد المنعم شلبي، ط/ مؤسسة الرسالة - بيروت، ط/ الأولى، ١٤٢١ هـ/ ٢٠٠١ م،
- ١٠٦- ابن الملقن، البدر المنير، ابن الملقن سراج الدين أبو حفص عمر بن علي بن أحمد الشافعي المصري (المتوفى: ٨٠٤ هـ)، تحقيق/ مصطفى أبو الغيط وعبد الله بن سليمان وياسر بن كمال، ط/ دار الهجرة للنشر والتوزيع، الرياض-السعودية، ط/ الأولى، ١٤٢٥ هـ/ ٢٠٠٤ م.
- ١٠٧- الخطابي، معالم السنن، أبو سليمان حمد بن محمد بن إبراهيم بن الخطاب البستي المعروف بالخطابي (المتوفى: ٣٨٨ هـ)، ط/ المطبعة العلمية، حلب، ط/ الأولى ١٣٥١ هـ/ ١٩٣٢ م.
- ١٠٨- ابن أبي شيبة، الكتاب المصنف في الأحاديث والآثار، أبو بكر بن أبي شيبة، عبد الله بن محمد بن إبراهيم بن عثمان بن خواستي العبسي (المتوفى: ٢٣٥ هـ)، تحقيق/ كمال يوسف الحوت، ط/ مكتبة الرشد - الرياض، ط/ الأولى، ١٤٠٩ هـ.
- ١٠٩- ابن مازة، المحيط البرهاني في الفقه النعماني، أبو المعالي برهان الدين محمود بن أحمد بن عبد العزيز بن عمر بن مازة البخاري الحنفي (المتوفى: ٦١٦ هـ)، تحقيق/ عبد الكريم سامي الجندي، ط/ دار الكتب العلمية، بيروت - لبنان، ط/ الأولى، ١٤٢٤ هـ - ٢٠٠٤ م.

- ١١٠- العتوم، الالتزام بغاية والالتزام بعناية في الفقه الإسلامي والقانون المدني الأردني، نعيم علي العتوم، رسالة ماجستير غير منشورة، الأردن، الجامعة الأردنية، كلية الحقوق ٢٠٠١م،
- ١١١- شموط، حبس المدين في الشريعة الإسلامية، حسن تيسير عبد الرحيم شموط، مجلة العلوم القانونية والسياسية، مج ٣، ٥٤، ٢٠١٣م.
- ١١٢- الصاوي، بلغة السالك لأقرب المسالك المعروف بحاشية الصاوي على الشرح الصغير أبو العباس أحمد بن محمد الخلوتي، الشهير بالصاوي المالكي (المتوفى: ١٢٤١هـ)، ط/ مكتبة مصطفى البابي الحلبي، بدون طبعة ١٣٧٢هـ/ ١٩٥٢م.
- ١١٣- ابن فرحون، تبصرة الحكام في أصول الأفضية ومناهج الأحكام، إبراهيم بن علي بن محمد، ابن فرحون، برهان الدين اليعمري (المتوفى: ٧٩٩هـ)، ط/ مكتبة الكليات الأزهرية، ط/ الأولى، ١٤٠٦هـ/ ١٩٨٦م.
- ١١٤- حامد، إشكاليه ظاهرة التهرب الضريبي دراسة في ضوء أحكام التشريع الضريبي الليبي، د/ منصور الفيتوري حامد، بحث منشور بمجلة البحوث القانونية الصادرة عن كلية القانون - جامعة مصراته، السنة الثالثة، العدد الأول، أكتوبر ٢٠١٥م.
- ١١٥- عناية، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي دراسة مقارنة، غازي عناية، ط/ دار الجيل، بيروت.
- ١١٦- الغانمي، أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، فرقد فيصل جدعان الغانمي، مجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية، مج ٤، ع ١٠، ٢٠١٤م.

- ١١٧- منصورية، دور أهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي، عبد الوهاب منصورية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، ٢٠١٥/٢٠١٦م، التشريعات الضريبية في العراق، جبار محمد علي الكعبي، ص١٤، ١٥، ط/ مطبعة الكرار، العراق، ط/ الثانية، ٢٠٠٨م،
- ١١٨- المهاني، تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي وعلاقتها بالتطورات الاقتصادية الدولية، محمد خالد المهاني، مجلة جامعة دمشق، مج١٢، ع١٩٦٦، ١٩٩٦م .
- ١١٩- السرخسي، المبسوط، محمد بن أحمد بن أبي سهل شمس الأئمة السرخسي (المتوفى: ٤٨٣هـ)، ط/ دار المعرفة، بيروت، بدون طبعة، ١٤١٤هـ/ ١٩٩٣م.
- ١٢٠- نهاية المحتاج إلى شرح المنهاج، شمس الدين محمد بن أبي العباس أحمد بن حمزة شهاب الدين الرملي (المتوفى: ١٠٠٤هـ)، دار الفكر، بيروت، ط/ أخيرة، ١٤٠٤هـ/ ١٩٨٤م.
- ١٢١- عناية، الأصول العامة للاقتصاد الإسلامي، غازي عناية، ط/ دار الجيل للطباعة والنشر والتوزيع بيروت، ط/ الأولى ١٤١١هـ/ ١٩٩١م.
- ١٢٢- فايز، سلطة الحاكم في فرض الضرائب، نداء فهمي فايز المصري، رسالة ماجستير، بكلية الشريعة والقانون، الجامعة الإسلامية، غزة، إشراف، د/ شحادة سعيد السويركي، ١٤٣٣هـ/ ٢٠١٢م.
- ١٢٣- قللي، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية مع التطبيق على المملكة العربية السعودية، د/ يحيى أحمد مصطفى قللي، ط/ دار المريخ للنشر، الرياض، ١٤١٣هـ/ ١٩٩٣م.

\*\*\*\*\*

