

## الصلح في مجال التجريم الضريبي

أ.امال يوسف محمد الخبولي  
كلية القانون / جامعة صبراتة

### الملخص

يعتبر الصلح الجنائي من أهم البدائل العقابية التي تبنتها التشريعات القانونية ومنها التشريع الضريبي الليبي كآلية لإنهاء المنازعات الضريبية، ونظرا لما يتمتع به هذا الموضوع من أهمية بالغة، فقد تم تناول الموضوع من حيث موقف المشرع الليبي منه كآلية بديلة لإنهاء المنازعات الضريبية، ثم معرفة مدى تحقق دواعي اعتماده لإنهاء المنازعة الضريبية. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، إن القانون الضريبي الليبي لم يكن موقفه واضحا بخصوص الصلح الجنائي، فلم ينظمه بنصوص خاصة تشمل أحكامه من شروط انعقاده والآثار المترتبة عليه، فهو بمقتضى المادة 17 من القانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن الضريبة على الدخل نص على إمكانية الصلح بين الإدارة والممول ولم يبين الأحكام المتعلقة به. مما يضطرنا الرجوع إلى الأحكام العامة وفق ما نص عليه قانون الإجراءات الجنائية في متن المادة 18 مكرر على أنه "للمجني عليه أو وكيله الخاص أثناء الصلح مع المتهم أمام النيابة العامة أو المحكمة بحسب الأحوال وذلك في الصلح والمخالفات المنصوص عليها في قانون العقوبات، ويجوز للمتهم أو وكيله إثبات الصلح في أية حالة كانت عليها الدعوى. وبعد صيرورة الحكم باتا، يترتب على الصلح انقضاء الدعوى الجنائية ولو كانت مرفوعة بطريق الادعاء المباشر، وتأمّر النيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة إذا حصل الصلح أثناء تنفيذها، ولا أثر للصلح على حقوق المضرور من الجريمة".

### المقدمة

يعد الصلح من الآليات الناجعة في إنهاء المنازعات الجنائية، فقد حرصت جل التشريعات على أن تقوم العلاقة الضريبية بين الإدارة الضريبية والمخالفين للقانون الضريبي على التفاهم، وجعلهم يعتقدون بأن ما فرض عليهم من التزامات ضريبية لا يصطدم مع العدالة في شيء (الشرع، 2000، صفحة 190). فضلاً على أن النفعية هي الأساس الذي يستند إليه التجريم الضريبي،

فالدولة يبقى أملها محصور على تحقيق مصلحتها العامة غير أبهة بالعقاب الذي يتحمله الجاني لارتكابه الجريمة الضريبية، بل هي حريصة أن تحمي مصلحتها العامة من خلال نظام الصلح (الشربيني و الشريف، بدون طبعة، صفحة 212)

وبناء على ذلك، نجد دول العالم تحرص على أن تكون هذه الآلية ضمن تشريعاتها الضريبية، فمن خلال تطبيقها يمكن نزع العقاب وإضعاف رد الفعل الاجتماعي، وإطفاء طابع التسامح عليه في المعاملات المحدودة، بحيث أصبحت الدعوى الجزائية وسيلة علاجية إما أن يقع إبرام الصلح من قبل الإدارة مع المجرم أو إحالته إلى القضاء، لأن الصلح يبقى مجرد إمكانية تستعملها الإدارة حسب سلطتها التقديرية، فهي تتحكم فيه بدون أي تدخل من قبل المخالف (الروسان، 2012، صفحة 99). إشكالية البحث نص المشرع الليبي على نظام الصلح في قانونه الضريبي رقم 7 لسنة 2010 وفقا لنصوصه، إلا أن هذا النظام مازال غير منظم في أحكامه العامة، ومن هذا المنطلق سنحاول من خلال هذا البحث التركيز على النقاط الأساسية التي تدخل في صميم مبررات اختيار الموضوع . للإجابة على إشكالية البحث والتي يمكن تلخيصها في السؤال الآتي:

إلى أي مدى تمكن المشرع الليبي من تكريس نظام الصلح في التشريع الضريبي، وهل نجح في تحقيق دواعي اعتماده كآلية لإنهاء المنازعات الضريبية.؟

1- الرغبة في الحصول على حقائق ومعلومات تتسم بالعلمية والموضوعية فيما يخص موضوع الصلح الضريبي.

2- إبراز أهمية الصلح في الجرائم الضريبية في كونه وسيلة فعالة لإنهاء النزاع بصفة باتة.

أهداف البحث :

1- التعرف على مدى قدرة الصلح كآلية بديلة لتسوية المنازعات الضريبية في شقها الضريبي رغم غياب التنظيم القانوني لنظام الصلح في الميدان الضريبي.

2- التعرف على المشاكل التي تطرأ على مستوى الواقع العملي، خاصة وأن النظام الضريبي بصفة عامة قواعده أمره، ومجال الإرادة فيه يكاد يكون معدوم.

3- الاستقصاء والبحث عن الطبيعة القانونية للصلح في المجال الضريبي التي لم يحسم فيها القضاء والفقهاء نظرا للغموض والبس التي يكتنفها.

### مصطلحات البحث:

- **الصلح:** هو نظام قانوني عرفته جل التشريعات، يعتمد على إدارة الخصومة العمومية بأسلوب خاص يتحدد في دفع مبلغ من المال للدولة أو تعويض المجني عليه أو قبول تدابير أخرى مقابل انقضاء الخصومة العمومية

- **الضريبة:** هي "تحصيل الدولة لجزء من مال الفرد جبراً عنه - إذا اقتضى الحال-لمواجهة الأعباء العامة فيها (المرصفاوي، 1963، صفحة 17).

أوهي مبلغ من النقود، يجبر الفرد على أدائها، بصفة نهائية ودون مقابل خاص يعود على دافعها وذلك إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة بغرض تحقيق نفع عام (شمس، 1982، صفحة 2) كما عرفها البعض بأنها "فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة بصفة نهائية دون أن يعود عليه نفع مقابل دفع الضريبة (الخولي، 1995، صفحة 18).

### منهج البحث:

في إطار معالجة موضوع البحث، وللوصول إلى الأهداف المرجوة منه، تتطلب الأمر اتباع مناهج البحث العلمي المختلفة، والتي أهمها المنهج الاستقرائي باعتباره أصل المناهج في نطاق الدراسات القانونية، وإن كان لوحده غير كافي لدراسة الموضوع، حيث تم اللجوء إلى المنهج التحليلي الوصفي لتحليل مختلف النصوص القانونية ذات الصلة بالموضوع ومقارنتها بالواقع العملي، والتعرض لبعض المفاهيم عند الضرورة، كما تم الاستعانة بالمنهج المقارن والتعرض لبعض التشريعات العربية المقارنة (مصر- تونس) بقصد استقصاء مكامن القوة والضعف، وكذلك للوقوف على الجوانب التي توفق فيها المشرع الضريبي الليبي، والجوانب التي لا يزال يعترتها النقص وتحتاج إلي تعديل من قبله.

لذا سنحاول ضمن هذا البحث، بيان التعريف القانوني للصلح وشروط تطبيقه (المبحث الأول) وبيان دواعي اعتماده والآثار القانونية له (المبحث الثاني).

### المبحث الأول: ماهية الصلح الضريبي

للقوف على ماهية الصلح الضريبي يجب التعرف على مدلول الصلح في التشريع والفقهاء القانوني له، ومن تم التعرض للطبيعة القانونية للصلح وما يثار من جدل بشأنها.

### المطلب الأول: مفهوم الصلح الضريبي:

وللوقوف على ماهية الصلح وكيفية تطبيقه في الشق الجبائي، سنعرض لمفهوم الصلح الضريبي (أولاً) ثم نعرض لشروط تطبيقه (ثانياً).  
أولاً- المدلول التشريعي للصلح الضريبي:

لم يعرف قانون ضريبة الليبي الصلح بل اكتفى بتحديد صورته، وعلى الرغم العديد من أن العديد من القوانين الليبية كرسته ضمن نصوصها، منها قانون العقوبات في مواده (110-111) والقانون المدني وفي قانون ضرائب الدخل رقم 7 لسنة 2010 وقانون رقم 12 لسنة 2004 بشأن ضريبة الدمغة، إلا أن الذي يميز القانون المدني عن بقية التشريعات الأخرى بما فيها قانون العقوبات أنه تعرض لتعريف الصلح في المادة 548 منه ونص على أنه "عقد يحسم به الطرفين نزاعاً قائماً أو يتوقيان به نزاعاً محتملاً وذلك بأن ينزل كل منهما على وجه التقابل عن جزء من ادعائه"، وهذا التعريف للصلح لا يبتعد كثيراً عن مدلول الصلح في الجرائم الضريبية، لأن الصلح في هذه الجرائم فضلاً عن كونه ينعقد بإرادتي الطرفين (مصلحة الضرائب والممول) فإنه وسيلة لحسم نزاعاً قائماً إذا كانت الدعوى الجنائية قد حركت بناءً على طلب رئيس مصلحة الضرائب، أو أن ينعقد الصلح بين المصلحة والممول قبل طلب تحريك الدعوى، وهنا يكون وسيلة لتوقي نزاعاً محتملاً (الفيتوري و فارسي، بدون طبعة، صفحة 392).

وعلى نفس النهج سار المشرع الجبائي التونسي، فلم يعرف الصلح، إما لأنه يكتفي بالتعريف الوارد بالفصل 1458 من م ا ع أو لأنه أسند هذه المهمة للفقهاء (شيشوب، 2002، صفحة 3). عرف الصلح بالفصل 1458 بأنه: "عقد وضع لرفع النزاع وقطع الخصومة ويكون ذلك بتنازل آل من المتصالحين عن شيء من مطالبه أو بتسليم شيء من المال أو الحق".

وفي بريطانيا، رغم أن التشريعات الأنجلوسكسونية تعتبر من التشريعات الأكثر تشدداً في قبول المصالحة في المسائل الجزائية، إلا أنها استتنت الجرائم الضريبية بوجه عام من هذا المنع بعد أن صدر أول قانون بشأنها 1799 تم أعيد إصداره مرة أخرى سنة 1803 وسنة 1842 وأدخلت عليه تعديلات جديدة حتى صدر قانون سنة 1918 الذي نص على سلطة مفوض الضرائب على تسوية الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون بطريق المصالحة مع مرتكبها (عبد الحميد، 2016، صفحة 2).

كما أن القانون الفرنسي المدني عرف نظام الصلح بأنه: "عقد يحسم به الطرفان نزاعاً ثار بينهما فعلاً، أو يتوقيان به نزاعاً من محتملاً، ويأتي ذلك بتنازل إرادي من كل طرف عن بعض من مطالبه". في المادة 2058 من هذا القانون، وقد تناول المشرع الفرنسي نظام الصلح في المواد (2044-2058) (عبد الحميد، 2016، صفحة 7).

#### ثانياً - تعريف الصلح عند الفقهاء:

فقهاء وضعت تعريفات متعددة للصلح من قبل فقهاء القانون الجنائي إذ عرفه البعض بأنه "بمثابة تنازل من المجتمع عن الجرائم التي تنقضي به دعواها الجنائية وذلك لتدعيم الروابط وتحقيق العدالة والتخفيف عن كاهل القضاة والمحاكم" (اللساوي و اللساوي، 2002، صفحة 16). وعرفه الدكتور مأمون سلامة بأنه "مكناه خولها المشرع للمتهم الحاضر إسقاط الدعوى الجنائية في جرائم محددة بدفع مبلغ معين في ميعاد محدد (سلامة، 1971، صفحة 261).

كما عرفه البعض بأنه "عقد يتم بين طرفين أو اتفاق إرادتين على التزامات معينة ومن ثم لا يمكن فرضه على أي من الطرفين لأن من شأنه أن يجعل الإرادة مشوبة بعيب الإكراه الذي يلبس الصلح وتبعاً يبطله، ورضاء الممول بالصلح يفترض تبعاً تسليمه بمسؤوليته الجنائية عن الفعل المسند إليه لأنه لو كان يعتقد ببرائته فلا محل إطلاقاً لتصالحه مقابل دفعه مبلغاً معيناً لمصلحة الضرائب" (الفيتوري و فارسي، صفحة 306)

ويمكن القول، بأن الصلح في مجال جرائم التهرب الضريبي هو عبارة عن إلتقاء إرادتين المتهم (الممول) والإدارة الضريبية ممثلة في الجهة التي حددها القانون على وضع حد للخصومة الجنائية الناشئة عن انتهاك الممول لمقتضيات القانون في مقابل التزامات هذا الأخير بأن يؤدي للخزانة العامة مبلغاً مالياً محدداً جزاء إخلاله بالواجبات التي يفرضها عليه القانون المذكور.

ويطلق على الصلح أو التصالح بمفهومه السابق التنازل عن الدعوى بعوض أو مقابل تمييزاً له عن التنازل عن طلب رفع الدعوى، فالتصالح يتم دون مقابل أو هو تنازل مجرد على حد تعبير البعض، وهو أحادي الجانب لكونه يقع بإرادة منفردة، وهي إرادة من له الحق في تقديم طلب رفع الدعوى (الشرع، 2000، صفحة 178)

وهذا ما نصت عليه المادة 17 من قانون ضريبة الدخل الليبي حيث جاء فيها أنه "يجوز للمصلحة

أن تجري صلحاً مع الممول بناء على طلبه وذلك في أي وقت قبل صدور قرار اللجنة الابتدائية في التظلم...". ونصت المادة 86 من ذات القانون على أن " كل مخالفة لأحكام هذا القانون أو اللوائح الصادرة تنفيذاً له يعاقب مرتكبها بغرامة لا تتجاوز (200) دينار".

ويجوز إبرام الصلح في المخالفات المشار إليها في الفقرة السابقة بأداء مبلغ قدره (100) دينار خلال عشرة أيام من تاريخ عرض الصلح على المخالف"، كما نصت المادة 30 من قانون ضريبة الدمغة سابق الإشارة إليه على أنه "يكون رفع الدعوى الجنائية بناءً على طلب أمين المصلحة وله أن يتصلح مع المخالف في غير الأحوال المنصوص عليها في المواد (25-26-27) من هذا القانون...".

### ثالثاً-الاختلاف الفقهي حول الطبيعة القانونية للصلح الجنائي الضريبي:

قبل الخوض في هذا الموضوع نتعرض بإيجاز لبيان الطبيعة القانونية للصلح الجنائي عموماً. لقد ثار خلاف حول الطبيعة القانونية للصلح الجنائي حول الفرق بينه وبين الصلح المدني فقد نص القانون المدني الليبي لسنة 1953 في المادة 548 على أن "الصلح عقد يحسم به الطرفان نزاعاً قائماً أو يتوقيان به نزاعاً محتملاً، وذلك بأن ينزل كل منهما على وجه التقابل عن جزء من ادعائه"، فهل يعتبر الصلح الجنائي كالصلح المدني في هذا الخصوص، ومن المعروف أن الصلح عقد بين طرفين أو إتفاق بين إرادتين على التزامات معينة، وإن كان الصلح الجنائي يشترك مع الصلح المدني في انعقاده بتلاقي إرادة طرفين معينين، إلا أن ذلك لا يحول دون وجوب التمييز بين الاثنين، ذلك أنه لا يترتب على الصلح الجنائي حسم النزاع المدني الذي يدور حول المصالح الخاصة، وإنما يترتب عليه انقضاء الدعوى الجنائية التي ترتبط بمصلحة المجتمع، ووقوع الجريمة هو السبب الوحيد لأجرائه (المنجي، 2000، صفحة 928).

كما أن شروط الصلح المدني واثاره تتوقف على الاتفاق الحر بين الطرفين، الذي يتم من خلال تلاقي إرادة المتعاقدين بما لهم من سلطة التصرف إزاء مصالحهم الخاصة، أما الصلح الجنائي فيترتب أثره بمجرد تمامه ولو لم تتجه إرادة الطرفين إلى إنتاجة (سرور، 1990، صفحة 261).

أي بمعنى أنه يكفي لتحقيق الصلح الجنائي أن تتجه الإرادة إلى مجرد الواقعة القانونية المكونة له دون عبء بالآثار المترتبة عليه، والقانون هو الذي يتولى بنفسه ترتيب الآثار القانونية على مجرد توافر الإرادة في مباشرة العمل سواء اتجهت هذه الإرادة إلى ترتيب الآثار أم لم تتجه، أما الصلح



المدني فإنه يشترط لتحقيقه بالإضافة إلى عنصر الإرادة المتجهة إلى الواقعة المكونة له أن يتوافر عنصر آخر هو الإرادة المتجهة إلى أثر هذا العمل بما ينطوي على تخويله حق تعديل هذه الآثار. وقد ثار التساؤل عما إذا كان الصلح الجنائي عملاً قانونياً بالمعنى الضيق أم هو تصرف قانوني؟ ذهب رأي في الفقه إلى القول بأن الصلح الجنائي يعد تصرفاً قانونياً، إذ أنه ينتج آثاره القانونية، ويهدف إلى انقضاء الرابطة الإجرائية والخصومة الجنائية فهو تصرف قانوني إجرائي من جانب واحد لأن القانون دائماً يحدد أساس التصالح، أي المبلغ الواجب دفعه والأشياء التي يلزم تسليمها للإدارة، والمخالف أمام إحدى خيارين أما قبولها ويبدو ذلك في طلبه الذي يعلن فيه موافقته على الصلح أو رفضه وحينئذ تسير إجراءات الدعوى سيراً طبيعياً، لأن ذلك الرفض يحول دون أتمام الصلح، وطالما أن الإدارة لا يجوز لها أن ترفض طلب التصالح، كقاعدة عامة، فإن ذلك يؤدي إلى عدم عدها طرفاً في هذا التصرف مما يؤول في النتيجة إلى عدم اعتبار هذا النظام تصرف قانوني من جانبين. بينما ذهب البعض الآخر وهو الراجح إلى أن الصلح الجنائي عملاً قانونياً بالمعنى الضيق، فالإرادة ليس لها دور في ترتيب آثاره القانونية فهذا الصلح يتم باتجاه الإرادة إلى الواقعة القانونية المكونة له فقط، ومن تم فالقانون هو الذي يتولى ترتيب الآثار القانونية سواء اتجهت هذه الإرادة أم لم تتجه، ولما كان مجال هذا الصلح لا يتحقق إلا بعد وقوع الجريمة ويؤدي إلى انقضاء الخصومة الجنائية فإنه سواء تم قبل رفع الدعوى أو بعده - يعد عملاً قانونياً لا تصرفاً من التصرفات الخاصة (سرور، 1990، صفحة 261)

هذا فيما يتعلق بالطبيعة القانونية للصلح الجنائي عموماً فهل الصلح الجنائي الضريبي يختلف عنه في تلك الطبيعة؟

ننوه في البداية إلى أن نظام الصلح في المخالفات يقوم بناء على عرض مبلغ معين على المتهم فإذا دفعه انقضت الخصومة الجنائية، وهو يتميز بذلك عن الصلح الجنائي الضريبي في أمرين: الأول - أن المتهم لا يملك المناقشة في تحديد مبلغ الصلح، والثاني - أن القانون نفسه لا الطرف الآخر في الصلح هو الذي يحدد مبلغه.

فهل يؤثر هذا الاختلاف في الطبيعة القانونية للصلح الجنائي الضريبي؟

ذهب الفقه إلى أن الدعوى الجنائية تنقضي إذا دفع المتهم باختياره مبلغاً معيناً من النقود وهو

ما يسمى بنظام الخضوع الاختياري، المعروف في تشريعات كل من روسيا وسويسرا وهولندا وفرنسا وملخصه أنه طالما يدفع المتهم باختياره مبلغاً من النقود، فإذاً هو سعى إلى إنهاء الدعوى الجنائية المرفوعة عليه بخضوعه اختياريّاً لأداء ذلك المبلغ، وقال البعض أن نظام الصلح الجنائي الضريبي يتوسط كل من نظام التحكيم ونظام التنفيذ الاختياري المعجل للعقوبة، وأن هذا الانقضاء الاختياري هو اتفاق بمقتضاه تتحول الجريمة التي يعاقب عليها قانون العقوبات إلى مجرد خطأ إداري مما يؤدي إلى انقضاء الدعوى الجنائية وأن الغرض منه هو توقيع جزاء سريع فعال معتدل على بعض الجرائم ذات الأهمية القانونية.

وقيل بأن هذا الخضوع الاختياري ليس صلحاً في حقيقته لأن الإدارة لا تملك قسماً معيناً من الاختيار تجاهه وإنما المتهم وحده هو الذي يملك هذا الاختيار بقبول أداء المبلغ الذي تعرضه عليه الإدارة كما هو محدد في القانون وبالتالي فهو في حقيقته عمل قانوني من جانب واحد، وأنه على هذا الأساس يبدو الصلح الجنائي الضريبي باعتباره عملاً صادراً من جانبين مختلفاً في المخالفات الذي يندرج تحت نظام الخضوع الاختياري.

وقد ذهب البعض في سبيل تأكيد التمييز بين الخضوع الاختياري والصلح الجنائي الضريبي إلى أن هذا الأخير دون الأول يجوز انعقاده عقب صدور حكم نهائي بالإدانة، وفي هذه الحالة لا يمكن القول بأن الجريمة تتحول إلى مجرد مخالفة إدارية مما يؤدي إلى انقضاء الدعوى الجنائية، وفي الحقيقة لا محل للقول بأن الخضوع الاختياري يؤدي إلى إسقاط صفة الجريمة عن اعتبارها مجرد مخالفة إدارية، لأن التجريم وصف يلحق الفعل بمجرد ارتكابه ولا يرفع عنه إذا توافر فيه سبب للإباحة معاصر له.

والصحيح أن الصلح الجنائي الضريبي لا يتميز في طبيعته القانونية عن الصلح الجنائي الذي يتوافر بعرض مبلغ معين على المتهم وقبول هذا الأخير له كما كان في المخالفات، وليس صحيحاً ما قيل من أن هذا الصلح الأخير يقع من جانب واحد " المتهم " لأن دور هذا الأخير لا يتعدى قبول الإيجاب المقدم إليه من الإدارة.

أما إلزام الإدارة بتقديم هذا الإيجاب فإنه لا يفقده صفته القانونية كإيجاب موجه إلى المتهم، هذا إلى أن عدم إمكان المتهم مناقشة الإدارة في مبلغ الصلح وكون هذا المبلغ محدداً في القانون لا



يفقد الصلح طبيعته كعمل قانوني من جانبيين، ذلك أن هذا الوضع القانوني يقابل عقود الإذعان المعروفة في مجال التصرفات المدنية حيث يعرض الموجب إيجابه في شكل إذعان لا يقبل مناقشة فيه، فلا يسع الطرف الآخر إلا أن يقبل إذ لا غنى له عن التعاقد، واتجه الرأي الراجح إلى أن عقد الإذعان عقد حقيقي يتم بتوافق أرائين مهما قيل من أن أحد المتعاقدين ضعيف أمام الآخر، وهنا أيضاً لا يمكن مطلقاً أن نجعل من مجرد إذعان المتهم لشروط الصلح سبباً كافياً للقول بأنه عمل قانوني من جانب واحد.

والخلاصة أنه لا يؤثر في الطبيعة القانونية للخضوع الاختياري مدى إذعان المتهم لشروط الطرف الآخر، بل أنه لازال عملاً قانونياً من جانبيين كالصلح الجنائي الضريبي، هذا إلى أن كلا من الخضوع الاختياري المتمثل في النظام الملغي للصلح في المخالفات والصلح الضريبي يعتبر عملاً من الأعمال الإجرائية، لما له من أثر في انقضاء الخصومة الجنائية (سرور، 1990، صفحة 264)  
**المطلب الثاني: شروط الصلح الضريبي:**

يخضع الصلح في جرائم التهرب الضريبي بين الإدارة الضريبية والمكلف بأداء الضريبية توفر مجموعة من الشروط حتى يحدث آثاره: لعدة شروط قوامها:  
**أولاً-صدوره من جهة مختصة:**

نظر لما يرتبه القانون من آثار في غاية الأهمية على إجراء الصلح وفي مقدمتها انقضاء الدعوى الجنائية في هذه الطائفة من الجرائم، فقد أناط القانون صلاحية إجرائه بسلطة مختصة متمثلة في رئيس المصلحة ذاته وهو رئيس مصلحة الضرائب في أغلب الجرائم الضريبية، إذ لا عبره بالصلح الذي يتم مع شخص آخر غيره أياً كانت صفته أو مركزه داخل المصلحة فهو بحكم وظيفته أقدر من غيره في اللجوء إلى هذا الإجراء من عدمه (الصلابي، 1999، صفحة 147)، ولعل السبب في ذلك أن هذا الإجراء على قدر كبير من الأهمية والخطورة في آن واحد لما قد ينجم عنه من ضياع بعض الأموال المستحقة للخزانة العامة فضلاً عن أنه يضع حداً للسير في إجراءات الدعوى الجنائية، إذن العبرة دائماً بصفة من له سلطة إجراء الصلح لا باسمه فإذا انتهت هذه الصفة لأي سبب كان، كالنقل أو الندب والاستقالة مثلاً، فإن هذه السلطة تقول لمن يخلفه في منصبه (الفيتوري و فارسي، بدون طبعة، صفحة 317).

ويجوز لرئيس المصلحة أن يفوض غيره في إجراء الصلح ومن ذلك ما قرره قانون ضريبة الدمغة سابق الإشارة إليه في المادة 45 منه حيث نصت على أنه "لأمين المصلحة أن يكلف غيره من موظفي المصلحة مباشرة بعض اختصاصاته المقررة بمقتضى أحكام هذا القانون"، وما جاء أيضاً في المادة 12 من القانون رقم 19 لسنة 1992 بشأن ضريبة الإنتاج، ويجب أن يكون التفويض صريحاً ومحدداً لينص نص المادة 12 على أنه "الرئيس مصلحة الجمارك أن يفوض غيره من موظفي المصلحة في مباشرة بعض اختصاصاته بمقتضى هذا القانون"، ويكون الحق في إجراء الصلح في القانون المصري إلى وزير المالية أو من ينوبه.

#### ثانياً- اتفاق الطرفين على الصلح:

الإدارة الضريبية لا تفرض الصلح على المتهم بقرار منها، فالصلح لا يتحقق إلا بتلاقي إرادة الطرفين، ومن ثم فإنه لا يمكن فرضه على أي من الطرفين، لأن هذا من شأنه أن يجعل الإرادة مشوبة بعيب الإكراه الذي يلابس الصلح ويبطله، ورضا الممول بالصلح يفترض تبعاً تسليمه بمسؤوليته الجنائية عن الفعل المسند إليه لأنه لو كان يرى لا محل للتصالح معه في مقابل دفع مبلغ معين لمصلحة الضرائب، فهو أمر تقديري للأخيرة، وفقاً لظروف كل دعوى على حده، فإن رأت أن هناك مسؤولية جنائية على الممول وأقرها على وجهة نظره كان للصلح محلاً، أما أن قدرت انعدام المسؤولية تنازلت عن الطلب ولا موجب للصلح، فالصلح ليس أمراً وجوبياً بين مصلحة الضرائب والممول (المنجي، 2000، صفحة 929).

#### ثالثاً- سداد الحد الأدنى لمبلغ الصلح:

قد حرص المشرع الضريبي على وضع حد لمبلغ الصلح لا يجوز النزول عليه، وقد حدد طبقاً لنص المادة (86) من قانون ضريبة الدخل بمبلغ قدره (100) دينار. وقد ذهب رأي في الفقه إلى أنه لا يشترط لصحة الصلح أن يدفع المتهم مبلغه في ميعاد معين، فالصلح متى انعقد أنتج أثره بغض النظر عن دفع المبلغ المتفق عليه خلال ميعاد معين، ويرى البعض الآخر أن هذا الرأي ليس ذا محل بالنسبة إلى ما أورده المشرع الليبي إذا اشترط لكي يرتب عقد الصلح أثره أن يتم سداد المبلغ خلال عشرة أيام من تاريخ عرض الصلح على المخالف وبخلافه ترفع الدعوى الجنائية وتستأنف إجراءاتها من نقطة توقفها (الفيتوري و فارسي، بدون طبعة، صفحة 323).

### \* وقت الصلح:

فضلاً عن الشروط السابقة يتطلب القانون لكي يترتب على الصلح أثره في جريمة التهرب الضريبي أن يتم إجراءه قبل صدور حكم نهائي في الدعوى الجنائية المقامة ضد المتهم " الممول " فهو من قبيل الأسباب الخاصة لانقضاء الدعوى الجنائية ومن هنا لا يكون له محل إذا ما وقع بعد صدور حكم نهائي على اعتبار أن هذا الحكم تنقضي به الدعوى، وقد ورد هذا الشرط في نص المادة 11 من القانون رقم 19 لسنة 1992 بشأن ضريبة الإنتاج فهي تقضي في فقرتها الثانية بأنه "يجوز له أي (رئيس المصلحة) أن يجري الصلح أثناء نظر الدعوى وقبل الحكم فيها نهائياً مقابل تحصيل التعويض المقرر".

فالصلح في الدعوى لا يكون له محل ما لم تكن الدعوى لا تزال قائمة ولم تنقضي بعد وبمفهوم المخالفة أنه بصدور حكم بات في الدعوى تكون قد انقضت به، وهذا بدوره يحول دون اللجوء إلى التصالح الذي هو سبب مستقل لانقضاء الدعوى الجنائية (الشرييني و الشريف، التصالح في القوانين المصرية، بدون طبعة، صفحة 211).

ومن هذه الزاوية يختلف موقف المشرع الليبي عن نظيره المصري، فهذا الأخير يجيز في بعض الأحيان الصلح ولو بعد الحكم النهائي، فطبقاً للمادة 124 من القانون رقم 66 لسنة 1967 بإصدار قانون الجمارك يجوز لمصلحة الجمارك إجراء التصالح مع المتهم في جرائم التهرب الضريبي الجمركي في جميع الأحوال سواء تم التصالح أثناء نظر الدعوى أمام المحكمة بعد الفصل فيها بحكم بات أي أن المشرع المصري وفقاً للمادة المذكورة لم يقيد حصول التصالح بوقت معين وفي ذلك توسيع من نطاقه مقارنة بنظيره الليبي.

ولم يشترط في التصالح شكلاً خاصاً أي يستوي أن يكون مكتوباً أو شفويّاً إلا أن مصلحة الضرائب في مصر قد رسمت كيفية معينة لإجراء التصالح حيث ألزمت كل ممول يرغب في التصالح مع جهة الإدارة أن يتقدم بطلب إلى مأموري الضرائب مذنباً بتوقيعه أو توقيع وكيله وأن يتضمن بيانات تراها هذه الإدارة ضرورية.

### المبحث الثاني وظيفة الصلح الضريبي:

ترتبط وظيفة الصلح في مجال الضريبة بدوافع اعتماده وبالأثار القانونية المترتبة على انعقاده.

### المطلب الأول: دواعي اعتماد الصلح:

تحقيقاً لضمان حصول الدولة على حقوقها، وتجنباً لشدة العقوبات الجزائية على الممول المخالف، فقد تم تكريس آلية الصلح في المادة الضريبية لانتهاء المنازعة الضريبية قبل وصولها إلى المرحلة القضائية، وهو ما يضيف على السياسة الجنائية في المادة الضريبية طابعاً خاصاً يقوم على تحقيق الغاية النفعية للعقوبة (أولاً) وضمان الجدوى الاقتصادية (ثانياً).

### أولاً-الدواعي العملية للمصالحة الإدارية:

#### 1. تقليل المنازعات الضريبية أمام القضاء

تعاني أروقة المحاكم في كل الدول من تراكم القضايا الضريبية، نتيجة للتزايد المستمر في عدد الجرائم الضريبية، وبالرغم من هذه الزيادة إلا أنه لا يقابلها زيادة في عدد الموظفين خصوصاً القضاة منهم ومساعدتهم ولا في عدد المنشآت وتجهيزاتها، مما نتج عنه تضخم تشريعي وعقابي، الأمر الذي أدى إلى ظهور وسائل متعددة عارضة تنقضي بها الدعوى العمومية سوء قبل تحريكها أو بعد تحريكها ما لم يصدر بها حكم نهائي، والتي أهمها الصلح الضريبي (مجلة العلوم القانونية والسياسية الجزائر، 2017، صفحة 169).

وذلك لإخراج الجرائم قليلة الأهمية من دائرة القانون الجنائي إلى دائرة القانون الإداري وهو ما يعرف بإتجاه (الردة على التجريم) (عبدالحميد، 2016، صفحة 1).

فإذا تم الصلح قبل صدور حكم في الدعوى، فإنه يتعين على النيابة العامة أن تصدر أمراً بالألا وجه لإقامة الدعوى لانقضائها بالصلح، وإذا تم الصلح بعد صدور الحكم في الدعوى فتكون الدعوى قد انقضت بصدور هذا الحكم (اللساوي و اللساوي، 2002، صفحة 277)، وأثر الصلح في القانون الليبي يكون أقل نطاقاً منه عند بعض القوانين الأخرى.

في القانون المصري مثلاً، الصلح يتعدى أثره إلى ما بعد الحكم النهائي أي إلى العقوبة ذاتها فيؤدي إلى وقف تنفيذها، وكذلك وقف الآثار المترتبة على الحكم الجنائي.

ورببت المادة 30 من قانون ضريبة الدمغة الليبي سابق الإشارة إليه أثر آخر هو إذا تم التصالح قبل رفع الدعوى الجنائية، يتم تخفيف مقدار التعويض الذي يتعين على الممول دفعه للخزانة مقابل التصالح معه إلى مثلي الضريبة، وبمفهوم المخالفة فإن الممول ملزم في حالة التصالح بعد رفع

الدعوى أن يدفع تعويضاً لا يقل عن مثلي الضريبة ولا يتجاوز أربعة أمثالها، وجعل خفض قيمة التعويض بمثابة المكافأة للممول.

فإذا حدث التصالح بعد رفع الدعوى إلى المحكمة فأنها تحكم بانقضاء الدعوى الجنائية بالصلح لا بالبراءة، وإذا تعدد المكلفين فإن أثر الصلح ينحصر في انقضاء الدعوى الجنائية بالنسبة للمتهم الذي كان طرفاً في الصلح دون غيره من المتهمين في الدعوى، أما باقي المتهمين في الدعوى الذين ليسوا طرفاً في الصلح تسري في مواجهتهم الإجراءات القانونية ولا تنقضي الدعوى بالنسبة إليهم (الخولي، 1995، صفحة 416).

ويثور التساؤل في حالة تعدد الجرائم وارتباطها ارتباطاً لا يقبل التجزئة. وفي هذا الفرض تكون جريمة التهرب الضريبي محل التصالح مرتبطة بأخرى لا يجوز فيها ذلك بحيث يجمعها وحدة الغرض والارتباط لا يقبل التجزئة، كأن يكون المتهم قد زور بعض المستندات المقدمة إلى الإدارة الضريبية لأجل التهرب من دفع الضريبة المتوجبة في ذمته بحيث يبدو معه الوعاء الضريبي أقل مما هو عليه فعلاً.

فالجدير بالذكر أن إنضمام الجرائم إلى بعضها وتماسكها بهذا الارتباط لا يمكن أن يفقد كل منها كيانه واستقلالها فالتصالح بالنسبة إلى بعض الجرائم المرتبطة ليس من شأنه أن يؤثر في غيرها من الجرائم التي لم يحصل بشأنها التصالح، ذلك إن أثره لا ينسحب إلى هذه الأخيرة بل هو قاصر على تلك التي تم التصالح فيها دون سواها سواء كانت هي الجريمة الأشد أم الأخف (الفيتوري و فارسي، بدون طبعة، صفحة 333).

## 2. تفادي طول الإجراءات القانونية وتعقيدها:

الصلح يتم بين مصلحة التؤضرائب والمكلف فينتفان على مقدار الضريبة، ومثل هذه الاتفاقات إن لم تكن مخالفة للقانون فإنها تقودهم إلى الوصول للتسوية وتجنبهم البطء الشديد، والنفقات الباهضة، والمخاطر التي ترافق في الإجراءات أمام المراجعة القضائية، مما يؤدي بالنتيجة إلى تطبيق عادل للقانون (الحلاق، 2006، صفحة 10).

وكذلك له أهمية بالنسبة للممول المخالف، حيث تجنبه آلية الصلح المصاريف القضائية الباهضة، من أجرة مستشار أو أجرة محامي، وتجنبه الوقت الضائع في التقاضي في أروقة المحاكم الذي

يضر بسمعته وينعكس سلبا على نشاطه الاقتصادي وأحيانا يجنبه عقوبة تسلب حريته فلن يعود قادرا على مواصلة هذا النشاط (بريك، 2016، صفحة 65).

### ثانيا-المواءمة بين الجانب القانوني والجانب الاقتصادي:

فكرة التناسب بين القواعد القانونية والظواهر الاقتصادية من أهم ضرورات سلامة الحياة الحديثة، التي تستوجب تغير مهام الدولة واتساع مجالها، والذي قابله تطور في الصفة غير المشروعة للفعل الإجرامي وموضوع الردع الجزائي (الروسان، 2012، صفحة 76).

### 1-الرابط بين الجانب الاقتصادي والجانب القانوني:

القانون ليس انعكاسا للأوضاع الاقتصادية فحسب، بل هو وسيلة لحمايتها في الوقت الذي امتد فيه تدخل المشرع لتنظيم تشريعات ظلت تاريخيا بعيدة عن اهتمامات الدولة، بالإضافة إلى أنها لم تشكل إحدى مواضيع القاعدة الموضوعية الجزائية، وميدان العلاقات الاقتصادية أبرز ميدان ظهر فيه تطور أنماط السلوك البشري.

فالدولة الحديثة أصبحت تتدخل في الاقتصاد حتى وإن كانت تستلهم الحرية الاقتصادية كمبدأ. باعتبار أن المعاملات الاقتصادية يجب أن تنتظم ليس فقط لأنها يمكن أن تمس مصالح الفرد، وإنما لما يترتب عليه من انتهاك وفساد للسياسة الاقتصادية للدولة.

تكمن الدواعي القانونية لنظام الصلح، في أن العقوبات الضريبية جلها تتسم بالطابع المالي، فأغلبها يتمثل في الغرامات (الباب الرابع من القانون ضريبة الدخل رقم 7 لسنة 2010 المتعلق بالجزاءات المواد من 72- 77). فالصلح يتفق في أساسه مع أهداف السياسة العقابية الحديثة التي تهدف إلى أن تكون العقوبة دائما الملاذ الأخير، ولا ينبغي اللجوء إليها أو إيقاعها إلا في الأحوال التي يتعذر الاستعاضة عنها ببدايل تؤدي وظيفتها فالعقاب يظل أمر مستهجن ينبغي عدم اللجوء إليه قدر الإمكان طالما توفرت بدائل أخرى تكون أكثر جدوى وفاعلية منه، ومن هذه البدائل في نطاق الجرائم هو الصلح الضريبي (شلغوم، 2019، صفحة 316).

وعلى الرغم من هذه الدواعي القانونية إلا أن هناك من يشكك في القيمة القانونية للصلح، بالقول إنه لا يحقق المساواة والعدالة الضريبية، والقول أن الممولين الأغنياء يمكنهم شراء حرياتهم، في حين أن الفقراء ليس بإمكانهم تجنب العقاب لعدم قدرتهم على دفع ما يقابل الصلح، بالإضافة إلي



قولهم أن الصلح لا يتحقق معه الردع الخاص أو العام الذي تهدف إليه السياسة الضريبية الحديثة. وأنا اتفق مع ما ذهب إليه المشرع الضريبي في ليبيا بنصه على الصلح وفقا للمادة 17 من القانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن الضريبة على الدخل التي أعطيت للإدارة الضريبة الحق في الصلح مع الممول، إلا أنه يجب ألا يمس الصلح المسائل التي حددها القانون كسعر الضريبة مثلا (سعايدية، 2014، صفحة 53) (ارحومة، 2003، صفحة 307).

## 2. البعد النفعي الاقتصادي:

تعطي السياسة الضريبية في المجال الضريبي مفهوما خاصا يرتكز على تحقيق الأهداف الاقتصادية أي الغاية النفعية للعقوبة، وهذه السياسة العقابية ترتكز بدورها على ازدواجية الأهداف بين العقاب والتصالح محافظة على التوفيق بين المصالح الاقتصادية الخاصة والمصالح الاقتصادية العامة.

## المطلب الثاني: الآثار القانونية للصلح:

ومتى انعقد الصلح الضريبي بتوافر جميع شروطه، رتب آثاره القانونية سواء بالنسبة لاطرافه (أولا) أو بالنسبة للغير (ثانيا).

### أولا- آثار الصلح ازاء طرفيه

للصلح الضريبي آثار متعددة منها ما يتعلق بالمول، ومنها ما يتعلق بالإدارة الضريبية، يمكن إيجازها في الآتي:

- 1- لا يجوز للمصلحة أن تعود إلى مناقشة الاتفاق مرة أخرى، إلا إذا توفرت حالة من حالات الربط الإضافي التي نصت عليها المادة 18 من القانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن ضريبة الدخل " إذا تحققت المصلحة من أن الممول لم يتقدم أو تقدم بإقرار غير صحيح شامل أو أخفى نشاطا أو مستندات أو غيرها أو قدم بيانات غير صحيحة أو استعمل طرقا احتيالية للتخلص من أداء الضريبة كلها أو بعضها أو أخفى مبالغ تسري عليها الضريبة، فالمصلحة أن تجري ربطا إضافيا، وذلك مع عدم الإخلال بالجزاءات المنصوص عليها في هذا القانون".
- 2- من آثار الصلح أن الإدارة الضريبية تستطيع إعادة التقدير على أرباح النشاط التجاري الجديد، مع بقاء الاتفاق قائما بالنسبة للتقدير الأول، استنادا إلى أن الاتفاق بين مصلحة الضرائب

والممول على تقدير الأرباح لا يمنع من إعادة التقدير إذا كان مشوباً بخطأ أو غش أو تدليس من جانب الممول أو إذ كان هناك عناصر جديدة لم يشتمل الاتفاق تقدير أرباحها (الصلابي، 1999، صفحة 207).

3- الصلح ملزم للممول بناءً على الاتفاق الذي بينه وبين المصلحة، ولا يجوز له العدول عنه والمطالبة بمحاسبته على أساس دفاتره المنتظمة حتى ولو أقام الدليل فيما بعد على مطابقة دفتره للواقع حتى تستقر الأوضاع القانونية فهو مقرر للمصلحة العامة، وهو ما يبرره نص المادة 552 من القانون المدني الليبي "1- تتحسم بالصلح المنازعات التي تناولها، 2- ويترتب عليه انقضاء الحقوق والادعاءات التي نزل عنها المتعاقدين نزولاً نهائياً" (شلغوم، 2019، صفحة 320).

#### ثانياً- آثار الصلح بالنسبة للغير:

من أهم آثار الصلح انقضاء الدعوى العمومية بالنسبة للممول والإدارة الضريبية إلا أنه أحياناً يتعدد الممولون بعضهم يقبل الصلح مع الإدارة الضريبية، والبعض الآخر يرفض ذلك، كأن يطلب أحدهم الصلح وتقبله الإدارة، فما مصير من يرفضه؟ هل تستمر الدعوى في مواجهة هؤلاء؟ إن هذه المسألة هي محل خلاف بالنسبة للفقهاء والقضاء على حد سواء، ففي مصر يرى الفقهاء يجب أن يترتب على الصلح انقضاء الدعوى العمومية بالنسبة لجميع المتهمين من قبله ومن لم يقبله مادام قد ساهم في ذات الجريمة (محمد، بدون طبعة، صفحة 236).

في حين أن البعض الآخر رأى بأن الصلح ينحصر أثره إزاء المتهم الذي كان طرفاً في الصلح فيها دون غيره من المتهمين الآخرين، أما باقي المتهمين تسري في مواجهتهم الجزاءات القانونية ولا تنقضي الدعوى بالنسبة إليهم (الشربيني و الشريف، بدون طبعة، صفحة 212). وفي فرنسا حكمت أحد المحاكم بما مؤاده "أنه يتعين على جميع المتهمين بالعقوبات المقررة في القانون، دونما اعتبار للصلح الذي أجري مع المتهمين الآخرين، مع مراعاة خصم المبلغ الذي تقاضته الإدارة تنفيذاً للصلح (ارحومة، 2003، صفحة 332).

ويثار تساؤل آخر في حالة تعدد الجرائم وارتباطها ارتباطاً لا يقبل التجزئة؟

وفي هذا الفرض تكون جريمة التهرب الضريبي محل التصالح مرتبطة بأخرى لا يجوز فيها ذلك بحيث يجمعها وحدة الغرض والارتباط لا يقبل التجزئة، كأن يكون المتهم قد زور بعض المستندات

المقدمة إلى الإدارة الضريبية لأجل التهرب من دفع الضريبة المتوجبة في ذمته بحيث يبدو معه الوعاء الضريبي أقل مما هو عليه فعلاً.

فالجدير بالذكر أن انضمام الجرائم إلى بعضها وتماسكها بهذا الارتباط لا يمكن أن يفقد كل منها كيانه واستقلالها فالتصالح بالنسبة لبعض الجرائم المرتبطة ليس من شأنه أن يؤثر في غيرها من الجرائم التي لم يحصل بشأنها التصالح، ذلك أن أثره لا ينسحب إلى هذه الأخيرة بل هو قاصر على تلك التي تم التصالح فيها دون سواها سواء كانت هي الجريمة الأشد أم الأخف.

وفي النهاية حرص المشرع الضريبي على أن تقوم العلاقة الضريبية على أساس التفاهم مع المخالفين، لإقناعهم بعدالة الالتزامات الضريبية المفروضة عليهم، بالإضافة إلى أن التجريم الضريبي يستند على أساس نفعي فلا يهتم الدولة مدى ما يتحملة الجاني من عقاب لارتكابه الجريمة بل يمكن أن تحقق مصلحتها العامة من خلال تطبيق نظام الصلح (الشريبي و الشريف، بدون طبعة، صفحة 212)

لكن رغم ما يمثله الصلح الضريبي من دواعي متعددة الابعاد يبقى البعد الجزري قاصراً عن معاضدة الصلح كحل علاجي انتهائي.

#### النتائج والتوصيات:

##### اولاً : النتائج

1- اعتمد المشرع الضريبي الليبي الصلح كآلية بديلة لإنهاء المنازعات الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي في المادة 7 من قانون الضريبة على الدخل رقم 7 لسنة 2010، ولكن على الرغم من أهمية هذه الآلية في المجال الضريبي إلا أنها في القانون الضريبي الليبي لم تلقى الاهتمام الكافي من قبل المشرع الضريبي، حيث لم يضع لها قاعدة أحكام عامة تشمل كل ما يتعلق بها من مسائل يمكن للإدارة الضريبية والمحكمة المختصة الرجوع إليها متى تتطلب الأمر ذلك.

2- تتقضي الدعوى الجنائية الضريبية وفقاً للقواعد المقررة في قوانين الإجراءات الجنائية وليس من بينها الصلح إلا إذا نص المشرع عليه كسبب من أسباب الانقضاء، وهو ما فعله في معظم الجرائم الضريبية كالقانون العام للضرائب في فرنسا والقانون البلجيكي وغيرها من القوانين التي

تجيز التصالح في الجرائم الضريبية، أما إذا لم ينص المشرع على ذلك فلا مجال للقول بإجازة الصلح كسبب من أسباب انقضاء الدعوى الجنائية طبقاً لقانون الإجراءات الجنائية .

3- للصلح فوائد كثيرة خاصة بالنسبة للممول، حيث يعفيه من المثول للمحاكمة بجلسة علنية، والانصراف لشؤونه ضماناً لحسن سير نشاطه الاقتصادي، وبالنسبة للإدارة الضريبية يجنبها طول الإجراءات وتعقيدها وتفادي الطعن في المحاضر التي قد لا تتوفر فيها الشروط القانونية اللازمة.

4- باستقراء النصوص المتعلقة بالصلح الضريبي، تبين عدم وجود مسلك واحد للمشرع الضريبي في حالة الأخذ بالصلح حيث نجده في القانون رقم 7 لسنة 2010 والمعروف بقانون ضريبة الدخل قد سار على مبدأ أن جميع المخالفات الواردة فيه يمكن التصالح فيها مع مصلحة الضرائب، بينما نجده في القانون رقم 12 لسنة 2004 بشأن ضريبة الدمغة قد سلك طريقاً وسطاً، حيث أجاز الصلح في بعض الجرائم ومنع التصالح أو الصلح صراحة في البعض الآخر مثل الجرائم المنصوص عليها في المواد (25-26-27).

5- لا يجوز أن يمتد أثر الصلح كسبب من أسباب الانقضاء إلى الجرائم العادية المرتبطة.

#### ثانياً : التوصيات:

1- نظراً للأهمية البالغة لنظام الصلح في المجال الضريبي، فقد آن الأوان لالتفاف المشرع الليبي له وتنظيمه بشكل دقيق في نصوص خاصة، بحيث تشمل جميع الجرائم التي يجوز الصلح فيها، وتمكين مراقبة إجراءات الصلح من قبل جهة قضائية لتكفل عدم الخضوع لأي ضغط أو إكراه وخوفاً من تسلط الإدارة الضريبية ومحاباتها وإهدار حقوق المخالف عند إجراء الصلح.

2- ندعو المشرع إلى حرمان المخالف العائد من الانتفاع بالصلح الضريبي، لأن في ذلك حماية أكبر لصالح الدولة ولتحقيق أهداف العقوبة.

3- العمل على نشر ثقافة التسامح والتصالح بين الإدارة الضريبية والممولين، ونشر الوعي بمدى أهمية الصلح في هذا المجال.

4- على المشرع الليبي توحيد مسلكه فيما يتعلق بالجرائم التي يجوز التصالح فيها في جل التشريعات الضريبية حتى لا يكون هناك تضارب فيما بينها.

## المراجع:

### اولا : الكتب

- 1- ابراهيم المنجي. (2000). جرائم التهرب الضريبي (المجلد الاولي). مصر: منشأة المعارف بالاسكندرية.
- 2- أحمد فتحي سرور. (1990). الجرائم الضريبية (المجلد الثانية). دار النهضة للطباعة.
- 3- أمين بريك. (2016). الجريمة الجنائية. تونس، تونس: مجمع الأطرش للكتاب المختص.
- 4- إيهاب الروسان. (جوان، 2012). خصائص الجريمة الاقتصادية دراسة في المفهوم والأركان. دفا تر السياسة والقانون.
- 5- توفيق شبشوب. (جانفي، 2002). ملتقى "القاضي الجبائي" ليومي 03-04. تأليف الصلح في المخالفات الجبائية ملتقى "القاضي الجبائي". صفاقس، صفاقس، تونس.
- 6- حسن صادق المرصفاوي. (1963). التجريم في تشريعات الضرائب (المجلد الأولى). دار المعارف.
- 7- طالب نور عبود الشرع. (2000). الجريمة الضريبية. بغداد، العراق: كلية الحقوق جامعة بغداد.
- 8- عبدالمنعم الشرييني، و حامد الشريف. (بدون طبعة). التصالح في القوانين المصرية. المكتبة القانونية.
- 9- عطية المهدي الفيتوري، و عيسى حمد فارسي. (بدون طبعة). النظام الضريبي في ليبيا التقييم والإصلاح. ليبيا: أكاديمية الدراسات العليا.
- 10- عماد سعايدية. (2014). الصلح في الجرائم الجبائية. مجمع الأطرش للكتاب المختص.
- 11 - عوض محمد. (بدون طبعة). جرائم المخدرات والتهرب الجمركي والنقدي.
- 12 - فايز السيد للمساوي، و فايز أشرف للمساوي. (2002). الصلح الجبائي. بدون ناشر.
- 13 - فرج يوسف محمد الصلابي. (1999). المنازعات الضريبية في ليبيا (المجلد الأولى). بنغازي، ليبيا: جامعة قار يونس.
- 14 - لطاش عبدالحميد. (2016). نظام المصطلحات الإدارية. الجزائر: جامعة عبدالحميد بن إدريس.
- 15 - مأمون محمد سلامة. (1971). الإجراءات الجنائية في التشريع الليبي (المجلد 1). ليبيا: الجامعة الليبية.
- 16 - محمد الحلاق. (2006). الأساليب البديلة لحل المنازعات الضريبية. جامعة دمشق للعلوم القانونية والاقتصادية، المجلد 22.

ثانياً : المجالات والدوريات

- 17- جمال فوزي شمس. (1982). ظاهرة التهرب الضريبي ودور الشرطة في ملاحقتها (رسالة دكتوراه غير منشورة). جامعة عين شمس.
- 18- محمد الكامل شلغوم. (2019). العدالة الضريبية ونظام الاصلاح في ليبيا (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة صفاقس.
- 19- موسى مسعود ارحومة. (2003). التصالح في الجرائم الضريبية (بحث مقدم لندوة النظام الضريبي في ليبيا).
- 20- مجدي محمد علي الخولي. (1995). جريمة التهرب الضريبي (رسالة دكتوراه غير منشورة). القاهرة: جامعة القاهرة.
- 21- مجلة العلوم القانونية والسياسية الجزائر. (جوان، 2017). ماهية الصلح الجبائي وتمييزه عن الصلح الإداري. مجلة العلوم القانونية والسياسية الجزائر.