



الجمهورية العربية السورية  
جامعة دمشق  
كلية الحقوق  
قسم القانون العام

# الصلح الضريبي

" دراسة مقارنة "

بمبحث أعدّ لنيل درجة الماجستير في العلوم الإدارية والمالية

إعداد الطالب

حكمت مجلي سلام

إشراف

الدكتورة منى محمود إدلبي

الأستاذ المساعد في قسم القانون العام

١٤٣٩ هـ / ٢٠١٨ م

## لجنة الحكم على الرسالة

### الدكتور محمد الحلاق

الأستاذ في قسم القانون العام بكلية الحقوق / جامعة دمشق

عضواً

### الدكتورة منى الادلبي

الأستاذ المساعد في قسم القانون العام بكلية الحقوق / جامعة دمشق

عضواً مشرفاً

### الدكتور محمود الصران

المدرس في قسم القانون العام بكلية الحقوق / جامعة دمشق

عضواً

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

( وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا )

سورة طه، الآية ( ١٤١ )

## الإهداء

- إلى من أخذ بيدي في الخطوة الأولى، وعلمني كتابة أول حرف إلى  
مربي الأجيال، ومعلمي الأول، من كان مقصداً للمظلوم، ومرجعاً للرأي  
السديد من غاب عني جسداً والحاضر قياً روحاً ما حييت . . . . . أبي رحمك الله  
- إلى من نسير بحسن دعائها ونصحها من تصغر أمامنا الشدائد بوجودها  
إلى نبع الحنان ست الحباب أهدي بحشي هذا التهذيبي الدعاء والرضا . .  
- إلى الجبال التي استند إليها عند الحزن وأصرخ باسمهم في ألمي من  
أثروني على أنفسهم وأعطوني بكل سخاء فكانوا ومازالوا نعم العزوة والسند بهم أكبر  
وبدعمهم أستمروا إخوتي وأخواتي وعائلاتهم وأبنائهم . خالد وأسامة ورافقت وسحر وقمر  
- من قاسمتني هموم حياتي وأفراحها واختصرت كل معاني الأصالة في  
تعاملها من كانت ولم تنزل جرعة الأمل في لحظات يأس زوجتي وصديقتي  
لوسيان.

- زينة الحياة وحبيبة أبيها ابنتي الغالية . . . . . أليسار  
- إلى كل أصدقائي وزملائي أهدي بحشي هذا وأخص بالذكر  
الزميلة ريماء مرشد والزميلة هديل السلطان والأستاذة روزانا الباسط لكم مني كل الاحترام  
والتقدير لما بذلتموه معي من جهد في سبيل انجاز هذا البحث .

## كَلِمَةُ الشُّكْرِ وَالْمُحَمْدِ

الحمد والشكر لله رب العالمين الذي أعانني ومنحني القدرة على إنجاز هذا العمل المتواضع.

يطيب لي أن أقدم بخالص شكري، وتقديري وعظيم امتناني لأستاذتي الفاضلة الدكتورة منى محمود إدلبي لتفضلها بقبول الإشراف على هذه الرسالة، وعلى ما بذلته معي من جهد كبير، وما قدمته لي من توجيهات ونصائح اقترنت بما تتحلى به من تواضع العلماء، وأخلاق الكبار فلم تبخل علي بوقت أو علم أو إرشاد، فلا يسعني إلا أن أنحني أمامها تقديراً وعرفاناً بالجميل، وأسأل الله تعالى أن يجعل هذا الجهد الذي بذلته معي في ميزان حسناتها وأن يجزيها عني خير الجزاء.

كما أتوجه بخالص الشكر والامتنان إلى الأستاذ الدكتور محمد الحلاق الذي كان لي الشرف أن تتلمذت على يده في مرحلة الدراسات العليا، والذي شرفني بقبول الاشتراك في تحكيم هذا البحث فلا يسعني إلا أن أتقدم له بوافر الشكر والعرفان بالجميل، وأن يجزيه الله عني خير الجزاء.

كما أتقدم بعظيم الشكر والعرفان إلى الدكتور محمود الصرّان لتفضله بقبول الاشتراك في تحكيم هذا البحث، وأسأل الله أن يتكفل عني شكره، وأن يكافئه جزاء صنعه، وأن يرفع درجته.

وأخيراً أتقدم بخالص الشكر والعرفان بالجميل إلى جميع أساتذتي في قسم القانون العام، من أعطونا من منابع علمهم ومعرفتهم الكثير، لهم مني أسمى آيات الحب والاحترام.

## بسم الله الرحمن الرحيم

### المقدمة:

تعاني المجتمعات البشريّة على اختلاف أنظمتها القانونيّة والتشريعات التي تحكم شؤونها من ظاهرة التزايد الكبير للعقوبات المفروضة، والتي حاولت مواكبة التطور السريع في شتى مجالات الحياة تبعاً لتطور المجتمعات، وتعدد أساليب ارتكاب الجرائم، والمخالفات، وتطورها خاصّة في الجانب الاقتصادي. حيث انعكس ذلك على حجم الدّعاوى المنظورة أمام المحاكم المختصة، وقد أدى إلى زيادتها بشكل كبير جداً لا يتناسب مع الإمكانيات المتاحة في كل دولة للتّصدي لها، وفصلها بالوقت المناسب.

وأمام هذه التّحديات لم تعد الدّولة قادرة على الوقوف مكتوفة الأيدي، وهذا ما دفعها إلى سن العديد من التشريعات القانونيّة، والبحث عن أساليب جديدة تتوافق مع هذا التطور الملحوظ في عدد الجرائم، والأساليب المتّبعة في ارتكابها، والآثار السلبية المترتبة عليها.

حيث سعت من جانب إلى تشديد الجزاءات بحق المخالفين لأحكامها وصلت لحدّ السّجن، وفرض غرامات باهظة، ومن جانب آخر بدأت بالبحث عن أساليب جديدة لإدارة الدّعاوى الضّريبية تكون بديلاً عن الأساليب القضائية في إدارتها وما تحمله من بطء في الإجراءات التقليديّة المتّبعة وهذا ما لا يتناسب مع طبيعة هذا النّوع من الجرائم الضّريبية، والتي تتطلّب حسماً سريعاً لها يعود بالفائدة الكبيرة على كلّ من الدّولة من جهة، والمخالفين من جهة أخرى.

حيث قامت هذه الدّول بإعطاء الإدارات الضّريبية صلاحيّات واسعة في إدارة هذا النوع من الجّرائم، وقتنتها في نصوص تشريعية ضمن قوانينها الضريبية، وتمثّلت هذه الصلاحيّات بالسّماح للإدارات المختصة بإجراء الصّلح مع المخالفين لأحكامها.

حيث اعتبر ذلك بالأمر المستحدث في الفكر القانوني الضّريبي، فأضحت القواعد الشّكلية المتعلّقة بمباشرة الدّعاوى الضّريبية تختلف عن القواعد الشّكلية المتّبعة في القانون بشكل عام.

حيث أصبح للإدارات الضّريبية المختصة دوراً بارزاً في إدارة الدّعاوى الناشئة عن الجرائم الضّريبية سواء في تحريك الدّعوى، أو في الصّلح بشأنها وانقضائها نتيجة هذا الصّلح.

فقد كان الأخذ بنظام الصّلح في الجّرائم الضّريبية إحدى مخرجات السياسة الجزائية الحديثة في التّشريعات الضّريبية؛ وتبيّن أن هذه السياسة أكثر فاعليّة وأكثر مرونة ومراعاة للطّبيعة الخاصّة للجرائم التي تحكمها.

حيث احتلّ الصّلح الضّريبي مكانةً بارزةً كونه يعد أسلوباً متميزاً لحسم النزاعات، ونظراً للنتائج العمليّة التي أثبتت مدى تطابق الأهداف التي يسعى إليها مع أهداف التّشريعات الضّريبية الخاصّة بالجّرائم المرتكبة ضمن نطاقها، والمتمثلة في السّرعة والفاعليّة.

وقد كان المصدر الرّئيسي للأخذ بنظام الصّلح في التّشريعات الضّريبية هو عقد الصّلح المنصوص عنه في التّشريعات المدنيّة الخاصّة؛ حيث يعد عقد الصّلح من أهم العقود المسماة التي نظمت أحكامها القوانين المدنيّة المختلفة ومنها القانون المدني السّوري.

ولما كان لعقد الصّـلح تطبيقات قانونيّة مختلفة منها الصّـلح في العلاقات الدّولية الذي ينظّمه القانون الدّولي العام، والصّـلح الواقى من الإفلاس الذي ينظّمه القانون التّجاري.

إنّ هذا البحث يأتي لدراسة تطبيقات عقد الصّـلح في التّشريعات الضّريبية والجمركيّة، فالعديد من الدول أخذت بهذا النظام التّصالحي وقسم كبير منها عدّ الصّـلح في التّشريعات الضّريبية مطابق لمثيله في التّشريعات المدنيّة، وأيد ذلك العديد من الفقهاء؛ بالإضافة للإجتهادات القضائيّة العديدة التي تصدّت لهذا الموضوع، وتبنّت نفس الرأى، وقد كان ذلك نتيجة لتأثّر هذه التّشريعات، وقسم من الفقهاء بالمصدر الأساسى لمبدأ الصّـلح، والمستوحى من التّشريعات المدنيّة.

أدى ذلك إلى إثارة العديد من الإشكاليّات والجوانب الشّائكة التي ترتبط به، حيث لا يقتصر الأمر على إبراز مفهومه، وإنما يستلزم الأمر تحليل ذاتيّته الخاصّة التي يتمتع بها، والتي تجعله نظاماً متميّزاً عمّا يشابهه من أنظمة قانونية أخرى.

نتيجة لذلك فقد كان لزاماً لإفراد حيّز يسير من البحث لدراسة عقد الصّـلح في التّشريعات المدنيّة ومقارنة ذلك بنظام الصّـلح في التّشريعات الضّريبية حتى يتم تكوين صورة واضحة، ودقيقة عنه تظهر مدى الذاتية الخاصّة التي يستقل بها. علماً أن العديد من الدول التي أخذت به، وتبنّته في قوانينها الضّريبية اعتمدت في تطبيقه على أكثر من مفهوم، فتارة تعدّه عقداً، وتارة أخرى ترى فيه عقوبة أو بديلاً عنها.

مما يُلاحظ أنّ المشرع السوري قد كرّس نظام الصّح في التّشريعات الضّريبية والجمركيّة أسوة بغيره من التّشريعات المقارنة، غير أنّه لم يُعنى ببيان التّفصيلات المتعلّقة بهذا النّظام، لذلك كان من الضّروري أن نتعرّض لهذه القواعد والأحكام لبيان الضّوابط، والنّظام القانوني الذي يحكم الصّح في التّشريعات الضّريبية والجمركية.

حيث أثار الأخذ بنظام الصّح في هذه التّشريعات منذ القدم جدلاً واسعاً لدى الفقه في تحديد ماهيّته، والتي كما أشرنا سالفاً عدّها قسم كبير على أنها ذاتها في عقد الصّح المدني.

بالرغم مما ذكرناه، والإشكاليّات العديدة التي أثارها الأخذ بنظام الصّح في التّشريعات الضّريبية؛ إلّا أنّ الميّزات العديدة التي يتمنّع بها كانت دافعاً أساسياً لمعظم الدول في تبني هذا النّظام القانوني التّصالحي، وهذا ما يتوافق مع الاتجاهات العلميّة الحديثة في سياسة العقاب، والتي أصبحت تأخذ ببدايل الدّعى الجزائيّة، وأهمّها نظام الصّح بما يحقق ضمان تحصيل حقوق المجتمع وحمايتها.

### ❖ أهمية البحث :

تأتي أهميّة البحث من الناحية العملية من خلال أهمية نظام الصّح الضّريبي في تخفيف العبء عن القضاء لما يتضمّنه من حسم للمنازعات بتراضي الأطراف سواء أكانت المنازعة مطروحة على القضاء، أم تلك التي لم تطرح بعد ولكن من المحتمل أن تطرح في المستقبل.

وكذلك يفيد إنهاء المنازعة الضّريبية عن طريق الصّح كلاً من المكفّ والإدارة، فمن ناحية المكلف فإن الصّح ينهي الدّعى الجزائيّة بحقه وما قد

يحكم به من عقوبات قد تصل إلى حد الحبس، فضلا عما تسببه له من تعطيل لنشاطه، وإساءة لسمعته ؛ بالإضافة إلى كون بعض الجرائم الضريبية كجريمة التهرب الضريبي من الجرائم المخلة بالنّقة العامة.

أما من ناحية الإدارة الضريبية فإنّ إنهاء المنازعة عن طريق الصّحّ يوفرّ الكثير من الجهد، والوقت على العاملين في الحقل الضريبي، ويزيد من حرّيتها في اختيار النّصرف الأنسب والذي ينسجم مع متطلبات الواقع الضريبي، والعلاقة بين المكلف والإدارة، فتستطيع أن تحدّد مع المكلف الاستمرار في إجراءات الدعوى أو حسمها بشكل ودّي عن طريق الصّحّ فيكون بذلك كما يقال سيد الأحكام.

بالإضافة لكل ذلك تبرز أهمية هذا البحث بسبب قلة الدراسات التي تناولت موضوع الصّحّ في التشريعات الضريبية من الناحية القانونية لا سيما في سورية.

عليه يأتي هذا البحث ليلقي الضوء على هذا النظام القانوني من خلال التعريف به، ودراسة طبيعته القانونية والآثار المترتبة عليه، والبحث في بعض تطبيقاته في التشريعات الضريبية والجمركية السورية، وبعض التشريعات المقارنة، ومحاولة إظهار مثالبه ومحاسنه، والضوابط والشروط التي لا بد من مراعاتها عند تطبيقه.

#### ❖ إشكالية البحث:

تكمن إشكالية البحث في الإضاءة على المفهوم القانوني للصّحّ بشكل عام، والتعريف به، ثم توضيح مدى الأخذ بهذا المفهوم في التشريعات الضريبية، من

خلال نظام الصلح الضريبي المتبع في قوانين ضريبة الدخل، والقوانين الجمركية لعدد من الدول، ومقارنتها بالتشريع السوري.

كذلك الإضاءة على آليات العمل به، وما تضمنه من إيجابيات، وسلبيات للوصول لرؤية شاملة له تمكّنا من إجراء التعديلات المطلوبة حتى نصل إلى إيجاد كيان مستقل لنظام الصلح في التشريعات الضريبية والجمركية يعتمد على أسس، ومعايير واضحة ضمن إطار قانوني موحد لجعله أكثر فاعلية، وانسجام في الميدان الضريبي السوري.

#### ❖ صعوبات البحث:

واجه الباحث في إعداد هذا البحث جملة من الصعوبات تمثلت بما يلي:  
\_ قلة ونُدرة الدراسات التي تناولت موضوع الصلح الضريبي من الناحية القانونية بشكل عام، ولا سيما في سورية.

- تداخل وتشابك نظام الصلح وتطبيقاته في التشريعات الضريبية مع غيرها من التطبيقات لمفهوم الصلح خاصة في التشريعات المدنية، وهذا ما اقتضى منا إفراد حيز يسير لمفهوم الصلح في التشريعات المدنية، وذلك لتكوين صورة واضحة عن نظام الصلح الضريبي، وإظهار الذاتية الخاصة التي يتمتع بها.

#### ❖ المنهج العلمي المتبع :

تحقيقاً للأهداف المتوخاة من هذا البحث كان لا بد من استعانة الباحث في هذه الدراسة بالمنهج الوصفي، من خلال الاطلاع على عدد من التشريعات، والقوانين الضريبية المتعلقة بضريبة الدخل، والضرائب الجمركية، وما تضمنته من نصوص تتعلق بموضوع البحث (الصلح الضريبي) لبعض الدول، ومقارنتها بالتشريعات السورية النّاطمة لذات الموضوع.

ثم الاعتماد على المنهج التحليلي وذلك من خلال دراسة تحليلية لعناصرها، وأسسها النظرية، والتطبيقية، ومدى إمكانية تطويرها، وما تحتويه من إجابيات، وسلبيات وصولاً لتحقيق الغاية المتوخاة من هذا البحث. الخطة المتبعة في تقسيم البحث هي وفق الآتي:

## مقدمة

### مبحث تمهيدي: التنظيم القانوني لعقد الصلح

المطلب الأول: التنظيم القانوني لعقد الصلح في التشريعات المدنية

المطلب الثاني: التنظيم القانوني للصلح في التشريعات الضريبية

### الفصل الأول: ماهية الصلح الضريبي

المبحث الأول: تعريف الصلح الضريبي وأركانه

المبحث الثاني: تمييز الصلح عن غيره من المفاهيم المشابهة

### الفصل الثاني: الطبيعة القانونية للصلح الضريبي والآثار المترتبة عليه

المبحث الأول: الطبيعة القانونية للصلح الضريبي

المبحث الثاني: آثار الصلح الضريبي وتقييمه

## الخاتمة



## مبحث تمهيدي

### التنظيم القانوني لعقد الصلح

يعرّف العقد لغةً بأنه الربط وهو جمع طرفي حبلين ونحوهما وشد أحدهما بالآخر حتى يتصلا فيصباحا كقطعة واحدة، والعقدة هي الموصل الذي يمسكها، ويوثقهما ومنه انتقلوا إلى إطلاق كلمة العقد على اليمين، وعلى العهد، وعلى الاتفاق في المبادلات كالبيع ونحوه.<sup>(١)</sup>

وسأخصص هذا المبحث للحديث عن عقد الصلح المدني وتنظيمه التشريعي في القانون المدني السوري، والقوانين المدنية في بعض التشريعات المقارنة، وذلك من خلال المطلب الأول، ثم أنتقل بعدها للحديث عن التنظيم القانوني للصلح في التشريعات الضريبية السورية موضوع دراستنا، ومقارنة ذلك ببعض التشريعات الضريبية المختلفة للدول، وذلك لتكوين فكرة واضحة عن موضوع البحث، والاطلاع على آلية معالجته في التشريعات المختلفة، حيث سنتوزع الدراسة وفق التالي:

**\_المطلب الأول: التنظيم القانوني لعقد الصلح في التشريعات المدنية.**

**\_المطلب الثاني: التنظيم القانوني للصلح في التشريعات الضريبية.**

(١) د. شفيق الجراح، عقد البيع، بدون دار نشر، بدون تاريخ نشر ط٤، ص ٧

## المطلب الأول

### التنظيم القانوني لعقد الصلح في التشريعات المدنية

تعدّ العقود من أكثر مصادر الإلتزام الشائع استخدامها بين الناس، وذلك لحاجتهم الماسة إليها في ظلّ التطور الكبير الذي تشهده الدّول من ناحية تشعّب العلاقات الاقتصادية، والإنسانية، وتنوّع غاياتها ومقاصدها، وذلك من أجل تنظيم، وتوثيق كافّة العلاقات التي تقوم بينهم، أو بينهم وبين السلطة العامة سواء للناحية المالية، أو الاجتماعية، أو الشخصية.

ومن هذه العقود عقد الصلح موضوع دراستنا هذه، والذي لا يخرج عن كونه أحد هذه العقود التي عنيت بتنظيم نوع محدّد من العلاقات القائمة بين الناس، أو بينهم وبين الدولة.

حيث يعدّ عقد الصلح من أهمّ العقود، ويحتل مكان الصدارة، وذلك يعود إلى الغرض المتوخّى من هذا العقد، وهو المصالحة، والتوفيق بين المتخاصمين.<sup>(١)</sup>

وبالعودة للقانون المدني السوري، وكذلك المصري يلاحظ أنه لم يرد تعريف للعقد، وذلك بخلاف القانون المدني الفرنسي، والذي يعرفه على أنه: "اتفاق

(١) نادية يحيوي، الصلح وسيلة لتسوية نزاعات العمل وفقاً للتشريع الجزائري، رسالة ماجستير،

جامعة مولود معمري، الجزائر، سنة ٢٠١٣، ص ١٣

يلتزم بمقتضاه شخص أو أكثر نحو شخص آخر أو أكثر بإعطاء شيء أو القيام بعمل أو بالامتناع عنه".<sup>(١)</sup>

ومن التعاريف التي وردت للعقد تعريف الدكتور محمد وحيد الدين سوار الذي عرّفه: "بأنه اتفاق إرادتين على إحداث أثر قانوني".<sup>(٢)</sup>

وكذلك تعريف للدكتور السنهوري جاء فيه: "العقد هو توافق إرادتين على إحداث أثر قانوني سواء كان هذا الأثر هو إنشاء التزام، أو نقله، أو تعديله، أو إنهائه".<sup>(٣)</sup>

أما تعريف العقد في اصطلاح الفقهاء الشرعيين هو: "ارتباط إيجاب بقبول على وجه مشروع يثبت أثره في محله".<sup>(٤)</sup>

وقد قامت معظم التشريعات بتنظيم عقد الصلح في نصوص قانونية محددة ضمن تشريعاتها المدنية، ويلاحظ أن فئة منها نظمت أحكامه في الباب الخاص بالعقود الواردة على الملكية، في حين اكتفت فئة أخرى بتخصيص

(١) Hervé magloire moneboulou minkada, La question de la définition du contrat en droit prive: essai d'une théorie institutionnelle, Juridical Tribune, Volume 4, Issue 1, June 2014, p 89

(٢) د. محمد وحيد الدين سوار، شرح القانون المدني (النظرية العامة للالتزام)، الجزء الأول، الطبعة التاسعة، منشورات جامعة دمشق، دمشق، ٢٠٠٠-٢٠٠١، ص ٤١

(٣) د. عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، الجزء الخامس، الطبعة الثالثة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت سنة ٢٠٠٠، ص ١٣٨

(٤) د. فواز صالح، النظرية العامة للالتزامات (مصادر الالتزام) الجزء الأول، المصادر الإلزامية، كلية الحقوق جامعة دمشق، دون تاريخ نشر، ص ١٤

كتاب في تقنيناتها المدنية للعقود المسماة، ثم قامت بعرضها تباعاً دون مراعاة لتقسيم العقود بحسب الأثر المترتب عليها كعقود واردة على الملكية، وأخرى واردة على الانتفاع.

بناءً على ذلك سنقوم بالحديث، وبشيء من التفصيل عن التنظيم التشريعي لعقد الصلح في القانون المدني السوري، ثم التنظيم التشريعي لعقد الصلح في بعض التشريعات المدنية المقارنة.

## الفرع الأول

### التنظيم القانوني لعقد الصلح في القانون المدني السوري

لقد خصّص المشرع السوري الملكية في القسم الأول من القانون المدني السوري الصادر بتاريخ ١٨/٥/١٩٤٩ للالتزامات، أو الحقوق الشخصية، وبعد أن أورد في الكتاب الأول الأحكام العامة في الالتزام مكرساً الباب الأول للمبادئ العامة في العقد، خصّص الكتاب الثاني للعقود المسماة وهذه العقود قسّمها إلى أبواب متعدّدة تبعاً لأغراضها وهي على النحو التالي :

١- عقود تقع على الملكية: وهي البيع، والمقايضة، والهبة، والشركة، والقرض، والدخل الدائم، والصلح.

٢- عقود واردة على الانتفاع بالشيء: وهي الإيجار، والعارية.

٣- عقود واردة على العمل: وهي المقاوله، والتزام المرافق العامة، وعقد العمل، والوكالة، والوديعة، والحراسة.

٤- عقود الغرر: وهي المقامرة، وعقد الرّهان، والمرتب مدى الحياة، وعقد التّأمين.

٥- عقد الكفالة.

وقد اصطلح على تسمية ما ينشئه النّاس من عقود والتي لم يضع لها المشرع تنظيمًا خاصًا ( بالعقود غير المسماة ) تميزًا لها عن العقود المسماة والتي سبق الحديث عنها.

ولئن كان في الكتاب الأول من القواعد العامّة ما يكفي لتنظيم كافة العقود أيًا كان موضوعها، وأيًا كانت طبيعتها في تكوينها، وفي الآثار المترتبة عليها.

غير أنّ المشرع السّوري آثر أن يفرد لبعض العقود، ومنها عقد الصّلح موضوع دراستنا تنظيمًا خاصًا يطبق فيه تلك القواعد العامة عليها، أو يستثني بعض الأحكام منها تبعًا لما إذا كان المبدأ العام صالحًا للتطبيق على جزئيات العقد، أو غير مناسب لخصوصيته فيخرجه من نطاقها.

ويلاحظ من خلال التقسيم المتقدم للعقود في القانون المدني بأنّ المشرع السّوري قد وضع عقد الصّلح بين العقود الواردة على الملكية، وهذا ليس لأنّه ينقل الملكية كما هو الأمر في البيع والهبة... الخ، بل لأنّه يتضمن تنازلًا عن بعض ما يدعيه الطرفان من الحقوق.<sup>(١)</sup>

<sup>(١)</sup> شفيق طعمة وأديب استانبولي، التقنين المدني السوري، الجزء الخامس، الطبعة الثانية، المكتبة القانونية، دمشق، ١٩٩٤، ص ٤٧٣

وقد اعترض بعض الفقهاء على هذا التبرير بأنه غير مقنع لأنّ الصّلاح قد يقتصر أثره في الواقع على مجرد التنازل عن الادّعاء لا عن الحق، ولأنه من جهة أخرى قد ينصب على حق شخصي يصعب القول بأنه مملوك للدائن.

على أن بعض الفقهاء قد ردّ على هذا الاعتراض بالقول أن التنازل عن الحق الشّخصي هو تنازل عن كيان الحق ذاته، أو عن ملكيّته مثلما أن حوالة الحق هو نقل لملكيّة الحق من دائن قديم إلى دائن جديد.

إضافة إلى أن الأثر الكاشف للصّلاح إنما يقتصر على الحقوق المتنازع فيها، ولا يشمل بدل الصّلاح الذي يقدّمه أحد الطرفين للآخر إذ أثره ناقل بالنسبة لهذا البديل وهذا يكفي لجعل عقد الصّلاح ضمن الباب الخاص بالعقود الواردة على الملكية<sup>(١)</sup>.

وقد قسّم المشرع السوري النصوص القانونيّة الخاصة بعقد الصّلاح في القانون المدني السوري إلى ثلاثة أقسام وهي:

أولاً: ذكر فيه أركان الصّلاح الخاصّة، وأشار إلى الأهليّة الواجب توافرها في من يقوم بالصّلاح، وتعرّض للمحل في عقد الصّلاح، بينما أغفل المشرع السّبب في عقد الصّلاح، والذي اختلف الفقهاء بشأنه، وتطرّق أيضاً في هذا القسم إلى إثبات الصّلاح<sup>(٢)</sup>.

(١) عثمان سعيد حمود شعث، الصّلاح الجنائي-دراسة مقارنة-، رسالة ماجستير، جامعة محمد

خيضر-بسكرة-، الجزائر، عام ٢٠١٦-٢٠١٧، ص ١٢

(٢) المواد ٥١٧ حتى المادة ٥٢٠ من القانون المدني السوري رقم ٨٤ لعام ١٩٤٩

**ثانياً:** تعرض فيه المشرع إلى آثار الصلح فبين أثره من حيث حسم النزاع في، ومن حيث أنه كاشف لا منشئ وقرّر أنّ هذه الآثار يجب أن تفسّر تفسيراً ضيقاً منضبطاً لا توسع فيه<sup>(١)</sup>.

**ثالثاً:** تعرض فيه المشرع إلى بطلان الصلح فبين أنه لا يجوز الطعن في الصلح بسبب غلط في القانون، وذلك استثناءً من القواعد العامة التي تحكم الرضا في العقد، وأشار أنّ الصلح لا يتجزأ فبطلان جزء منه يقتضي بطلان العقد.<sup>(٢)</sup>

أمّا فيما يتعلق ببقية أسباب البطلان فأحالها المشرع إلى القواعد العامة في الالتزام المبينة في القانون المدني كالغلط في أرقام الحساب، والغلط في الواقع، فاكتفى المشرع بأحكام القواعد العامة في العقد بخصوص عيوب الرضا التي تشوب رضاء أحد المتصالحين كالإكراه، والتدليس، والاستغلال، فتجعل الصلح قابلاً للإبطال، وسيأتي بيان ذلك كله في موضعه.

إضافة إلى إحالة المشرع حالة ستر الصلح لعقد آخر كالهبة، أو البيع للقواعد العامة.<sup>(٣)</sup>

(١) المواد ٥٢١ حتى المادة ٥٢٣ من القانون المدني السوري رقم ٨٤ لعام ١٩٤٩

(٢) المواد ٥٢٥، ٥٢٤ من القانون المدني السوري رقم ٨٤ لعام ١٩٤٩

(٣) المحامي حسين الملحم، عقد الصلح في القانون المدني السوري، رسالة محاماة، مطبعة القيس،

السويداء، ٢٠٠٩، ص ١٨

بعد أن بيّنا التّظيم التّشريعي لعقد الصّح في القانون المدني السّوري ننقل للحديث عن التّظيم التّشريعي لهذا العقد في بعض التشريعات المقارنة، وذلك من خلال التالي:

## الفرع الثّاني

### التّظيم القانوني لعقد الصّح في بعض التشريعات المدنيّة المقارنة

عند البحث في بعض التشريعات المقارنة يلاحظ وجود طائفتان من التقنيات المدنيّة، قسم منها نظّم أحكام عقد الصّح على غرار المشرع السوري أي جعله في الباب الخاص بالعقود الواردة على الملكية، ومن هذه التشريعات القانون المدني المصري رقم ١٣١ الصادر بتاريخ ١٦/٧/١٩٤٨.

حيث عالج أحكام الصّح في الفصل السّادس في المواد (٥٤٩) حتى (٥٥٧) في الباب الأوّل الخاص بالعقود الواردة على الملكية في الكتاب الثّاني الذي عالج فيه العقود المسماة، حيث رتب التقنين المدني المصري نصوص عقد الصّح ترتيباً منطقيّاً<sup>(١)</sup>، وهو مطابق لما جاء في التّشريع السّوري من حيث الأحكام الخاصّة بالصّح، حيث قسّم كذلك النّصوص القانونيّة الخاصّة بالصّح إلى ثلاثة أقسام تناول في القسم الأوّل منها أركان عقد الصّح، والأهلية المطلوبة لإجرائه، واشترط الكتابة لإثباته (المواد ٥٤٩ حتى ٥٥٢).

(١) د. أيمن أبو العيال، عقد الصّح في المعاملات في القوانين العربيّة والانجلوسكسونيّة، أطروحة

أمّا القسم الثّاني فخصّصه للحديث عن الآثار المترتبة عليه، وأثره الكاشف والتقيّد بالتفسير الضيق لعباراته ( المواد ٥٥٣ حتى ٥٥٥ ).

وأخيراً تناول في القسم الثّالث بطلان الصّح وعدم إمكانية تجزئته، فبطلان جزء منه يقتضي بطلان العقد كله ( المواد ٥٥٦-٥٥٧ ).

ومن التّشريعات التي سارت على ذات النّهج نذكر القانون المدني الجزائري في المواد (٤٥٩-٤٦٦)، والقانون المدني العراقي في المواد (٦٩٨-٧٢٠)، والقانون المدني الأردني في المواد (٦٤٧-٦٥٧).

أمّا الطائفة الأخرى من التّشريعات المدنيّة فهي لم تتبع ذات النهج، وإنّما اكتفت بتخصيص كتاب في تشريعاتها المدنيّة للعقود المسماة، وبعدها قامت بعرضها على التّالي دون مراعاة للتقسيم الخاص بالعقود بحسب الأثر المترتب عليها، ومن هذه التشريعات نذكر قانون الموجبات والعقود اللبناني في المواد (١٠٣٥-١٠٥٢)، وقانون الالتزامات والعقود المغربي في الفصول (١٠٩٨-١١١٦)، ومجلة الالتزامات والعقود التونسية في الفصول (١٤٥٨-١٤٧٧)<sup>(١)</sup>.

بعد أن انتهينا من الحديث عن الإطار القانوني للصّح في التّشريعات المدنيّة، والذي يعد الأساس الذي انتقلت منه فكرة الصّح لتطبّق في العديد من المسائل القانونيّة، والتي كانت حتى وقت قريب تمنع الأخذ بنظام الصّح في تسوية ما يعترضها من خلافات.

(١) د. أيمن أبو العيال، عقد الصّح في المعاملات في القوانين العربية والانجلوسكسونية، مرجع سبق

ننتقل الآن للحديث عن هذا التنظيم القانوني للصّح في التّشريعات الضّريبية، ومدى إمكانية تطبيق هذا النظام في هذه التّشريعات، والتي جعلته من أحد أسباب انقضاء الدعوى العامة، والتي سنختار منها كما ذكرنا سابقا التّشريع الجمركي، والقوانين الخاصة بضريبة الدّخل في القانون السوري، وفي بعض التّشريعات المقارنة.

## المطلب الثاني

### التنظيم القانوني للصّح في التّشريعات الضّريبية

تخضع الدعوى الجزائية في الجرائم الضّريبية للأسباب العامة في انقضاء الدعوى، فتتقضي بالحكم المبرم، أو وفاة المتهم، أو التقادم، أو العفو عن الجريمة، وغيرها من الأسباب المنصوص عليها في القوانين النازمة لها.

إلى جانب هذه الأسباب العامة فقد نصّ المشرع على أسباب خاصّة لانقضائها وبعد الصّح من هذه الأسباب الخاصّة في انقضاء الدعوى في الجرائم الجمركية، والضّريبية.<sup>(١)</sup>

حيث يجوز أن يتم الاتفاق بين الإدارة المعنية والمكلف، أو المتهم على التصالح في بعض أنواع الجرائم المحددة في القانون، أو التصالح في شأن الجزاءات، والغرامات الماليّة ضمن شروط معينة<sup>(٢)</sup>، وقد نظم المشرع السوري هذه الآليّة ضمن نصوص محددة في القوانين الضّريبية.

إنّ ما يعنينا في هذا البحث هو قانون ضريبة الدّخل، والقانون الجمركي، وعليه سنقوم بتبيان التنظيم التشريعي للصّح في هذه القوانين ضمن القانون

(١) عثمان سعيد حمود شعث، الصّح الجنائي-دراسة مقارنة-، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٧

(٢) د. حسين خلاف، الأحكام العامة في قانون الضريبة، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ١٩٦٦،

السوري من خلال الفرع الأول، ثم نتطرق للحديث عن التنظيم التشريعي للصّح في بعض القوانين المقارنة من خلال الفرع الثاني.

## الفرع الأوّل

### التنظيم القانوني للصّح في التشريعات الضريبية السورية

لقد اخذ المشرع السوري بنظام الصّح في العديد من القوانين الضريبية وجعله أحد الأسباب التي تؤدي إلى إنهاء الدعوى العامة، وذلك ضمن شروط خاصة محدّدة، ومن هذه القوانين قانون مكافحة التهرب الضريبي رقم (٢٥) لعام (٢٠٠٣)، حيث جاء في نص المادة (١٣) منه على أنه " يحق للمكلف التقدم بطلب مصالحة على الغرامة المترتبة عليه، ويعرض الطلب على لجنة المصالحة للبت فيه ".

إضافة إلى ذلك فقد حدّد في المادة (١٥) منه الغرامة المتوجّب دفعها عند إجراء الصّح، وارتباط نسبتها بالوقت الذي يتم فيه الصّح، أي قبل تحريك الدعوى العامة، أو بعد تحريكها، وبعد صدور حكم في الدعوى وقبل اكتسابه الدرجة القطعية، أما المادة (١٦) منه فقد حددت الآثار المترتبة على إجراء الصّح من ناحية كف التتبعات القضائية بحق المكلف المخالف.

أما في قانون الجمارك السوري رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦) فقد جاء كذلك بنصوص قانونية محدّدة تأخذ بالصّح وتجيّزه في الجرائم الواقعة بالمخالفة لنصوصه، حيث نص في المادة (٢١٩) منه أنه " للمدير العام أو من

يفوضه وفقاً لدليل التسويات أن يعقد التسوية عن المخالفة قبل إقامة الدعوى، أو خلال النظر فيها، أو بعد صدور الحكم وقبل اكتسابه الدرجة القطعية".

حيث يلاحظ أن المشرع السوري لم يجيز إجراء الصلح فيما يتعلق بالجرائم الضريبية بعد اكتساب الحكم الدرجة القطعية وصيرورته مبرماً، وذلك احتراماً منه لحجية الأحكام القضائية وقد أحسن بذلك.

أما المادة (٢٢٠) منه فقد أجازت إجراء الصلح مع كل المخالفين، أو مع بعض منهم وحددت النتائج المترتبة على ذلك، ثم أتت المادة (٢٢١) لتحديد الآثار المتولدة عن إتمام الصلح وسوف أقوم بالحديث بشكل مفصل عن كل ما ورد سابقاً من خلال ما سيأتي في هذا البحث.

## الفرع الثاني

### التنظيم القانوني للصلح في بعض التشريعات الضريبية المقارنة

لقد أخذت معظم التشريعات المقارنة بنظام الصلح في تشريعاتها الضريبية والجمركية، ونظمتها بنصوص محددة تبين كيفية تطبيقه، وما يترتب عليه من نتائج تختلف من دولة لأخرى.

من هذه التشريعات ما جاء في القوانين المصرية فيلاحظ أنها لم تكن بعيدة عما جاء في نظيرتها السورية، حيث نصت العديد من القوانين فيها على جواز

إجراء المصالحة مع الإدارة المعنية في الجرائم ذات الصبغة المالية، والمنصوص عنها في القوانين الضريبية، والجمركية.

ومن هذه التشريعات ما جاء في قانون الضريبة على الدخل المصري رقم (٩١) لعام (٢٠٠٥) في مادته (١٣٨) حيث نصّت هذه المادة على أنه " للوزير أو من ينوبه التصالح في الجرائم المنصوص عليها في هذه المادة في أي حالة تكون عليها الدعوى قبل صدور حكم بات فيها، وذلك مقابل أداء:

أ) المبالغ المستحقة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادة ١٣٥ من هذا القانون بالإضافة إلى تعويض مقداره ألفا جنيه.

ب) المبالغ المستحقة على المخالف بالإضافة إلى تعويض يعادل نصف مبلغ الغرامة المقررة في المادة ١٣٦ من هذا القانون.

ج) المبالغ المستحقة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادتين ١٣٣ و ١٣٤ بالإضافة إلى تعويض يعادل مثل هذه المبالغ .

د) تعويضاً يعادل نصف الحد الأقصى للغرامة المنصوص عليها في المادة ١٣٢ من هذا القانون.

ويترتب على التّصالح انقضاء الدعوى الجنائية والآثار المترتبة عليها، وتأمّر النيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة إذا تمّ التّصالح أثناء تنفيذها .

كذلك جاء في قانون الجمارك المصري رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣) وتعديلاته في مادته (١٢٤) مكرر ما يلي: " لا يجوز رفع الدّعى الجنائية في جرائم

التَّهْرِيب المنصوص عليها في المواد السابقة إلا بناء على طلب كتابي من وزير الماليّة، أو من يفوضه، ولوزير الماليّة أو من يفوضه التّصالح في أي من هذه الجرائم في أي مرحلة كانت عليها الدعوى الجنائية مقابل أداء مبلغ التعويض كاملاً، فإذا كانت البضائع محل الجريمة من الأصناف الممنوعة، أو المحظور استيرادها يتم احتساب التعويض على أساس الضريبة الجمركيّة، أو قيمة البضائع محل الجريمة أيهما أكبر.

وفي حالة التّصالح ترد البضائع المضبوطة بعد دفع الضرائب المستحقّة عليها، وما لم يكن من الأنواع الممنوعة، أو المحظور استيرادها، كما ترد وسائل النقل، والأدوات، والمواد التي استخدمت في التهريب.

يضاعف التعويض في الحالات السابقة إذا كان التّصالح عن جريمة تهريب مع متّهم سبق له ارتكاب جريمة تهريب أخرى، خلال السنوات الخمس السابقة صدر فيها حكم بات بالإدانة، أو أنقصت الدعوى الجنائية عنها بالتصالح، ويترتب على التّصالح انقضاء الدعوى الجنائية وجميع الآثار المترتبة على الحكم فيها، وتأمّر النيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة الجنائيّة إذا تم التّصالح أثناء تنفيذها ولو كان الحكم باتاً " .

أما عند المشرع الأردني فقد أخذ كذلك بنظام الصّلاح في التّشريعات الضّريبية، ومن هذه التّشريعات ما جاء في نص المادة (٤٤) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (٥٧) لعام (١٩٨٥) وتعديلاته، حيث جاء في نص هذه المادة " أ- يجوز للمدير أن يجري مصالحة عن أي فعل ارتكب خلافاً لأحكام

هذا القانون لقاء غرامة يقررها، ويجوز له قبل صدور الحكم القطعي أن يوقف أي إجراءات تم اتخاذها، أو أن يجري أي مصالحة بشأنها - ب...".

كذلك نص على الصّح في القانون الخاص بالجمارك رقم (٢٠) لعام (١٩٩٨) حيث جاء في المادة (٢١٢) منه ما يلي: " للوزير أو من يفوضه عقد التسوية الصلحية في جرائم التهريب، أو ما في حكمه سواء قبل إقامة الدعوى، أو خلال النظر فيها وقبل صدور الحكم الابتدائي وذلك مع جميع المسؤولين عن التهريب، أو مع بعضهم عن كامل الجرم وضمن الشرط الواردة في عقد المصالحة ".

بالإضافة إلى ذلك فقد حدد في نص المادة (٢١٣) النتائج المترتبة على إجراء الصّح والغرامة المتوجب دفعها، ثم ذكر الآثار المترتبة على ذلك في المادة (٢١٤) من ذات القانون والخاصة بسقوط الدعوى.

من خلال هذا المرور السريع على بعض النصوص القانونية التي نظمت الصّح في بعض التشريعات المدنية، والضريبية سواء في القانون السوري، أو القوانين المقارنة ؛ والتي سأقوم بدراستها بالتفصيل ننتقل للحديث عن ماهية الصّح الضريبي، وما يترتب عليه من آثار، ومدى التوافق على الأخذ به من عدمه في التشريعات الضريبية وذلك من خلال ما سيأتي في هذا البحث.

## الفصل الأول

### ماهية الصّـلح الضّـريبي

سيكون محور دراستنا في هذا الفصل الحديث عن ماهية الصّـلح الضّـريبي وذلك من خلال التّعريف به، ومقارنته بالصّـلح في التّشريعات المدنيّة، ثم بيان الأركان التي يقوم عليها الصّـلح بشكل عام، والأركان الخاصة المتعلقة بنظام الصّـلح الضّـريبي، ثم بيان الخصائص المشتركة للصّـلح سواء المدني، أو الضّـريبي، لننتقل بعدها لإجراء تمييز بين الصّـلح الضّـريبي، وبعض المفاهيم التي قد تتشابه معه في عدد من النواحي المختلفة.

بناءً على ذلك سنقوم بدراسة ما تم ذكره سابقاً في هذا الفصل الأول والذي قسمناه إلى مبحثين وفق التالي:

**المبحث الأول: تعريف الصّـلح الضّـريبي وأركانه.**

**المبحث الثاني: تمييز الصّـلح عن غيره من المفاهيم المشابهة.**

## المبحث الأول

تعريف الصّـلح الضّـريبي وأركانه

### المطلب الأول

تعريف عقد الصّـلح

### المطلب الثاني

أركان عقد الصّـلح

## المبحث الأول

### تعريف الصّح الضّريبي وأركانه

سنخصص هذا المبحث للتعريف بالصّح في كل من التّشريعات المدنيّة والضّريبية، ومن ثمّ تحديد الأركان التي يقوم عليها ليظهر معنا أوجه الشبه، والاختلاف بين كل منهما، وذلك من خلال المطلبين الآتيين:

**المطلب الأول: تعريف عقد الصّح.**

**المطلب الثّاني: أركان عقد الصّح.**

## المطلب الأول

### تعريف عقد الصلح

حيث سيتضمن هذا المطلب الحديث عن التّعرّف بالصلح كما ورد في النّصوص القانونيّة للتّشريعات المدنيّة في سورية، وبعض القوانين المقارنة، والشروط الواجب توافرها لنكون أمام عقد صلح بالمعنى القانوني، ثمّ الحديث عن تعريف الصّلح في التّشريعات الضّريبية التي نظمتها، وبعض الاجتهادات القضائيّة التي تحدّثت عن ذلك.

## الفرع الأول

### تعريف عقد الصّلح في التّشريعات المدنيّة

لقد جاءت معظم التّشريعات المدنيّة بنصوص قانونيّة حدّدت فيها معنى الصّلح وما المقصود فيه، ولإدراك ماهيّة الصّلح، وتوضيح معناه لابد من التّعرّف بالمعنى اللغوي له، ثم المعنى القانوني، فالصلح لغةً **من صلح** \_ صلاحاً ومصالحة خلاف مخاصمة، أصلح بينهم، وفّق تصالح واصطلاح وأصلح القوم خلاف تخاصموا واختصموا .

الصلح: السلم وهو اسم من المصالحة ( مذكر ومؤنث) ويقال: ( وهم لنا صلح أي مصالحوه وعند أرباب السياسة: رفع الحرب على شروط تعرف بشروط الصلح ).

فالصلح اسمٌ منه بمعنى التّصالح، والمصالحة وهي المسالمة بعد المنازعة، وقال الراغب الأصفهاني: ( والصلح يختص بإزالة النفاق بين الناس )، والصلح، والإصلاح، والمصالحة : قطع المنازعة. <sup>(١)</sup>

فالصلح في اللغة في معناه الخاص : إزالة الشقاق، وإنهاء الخصومات، ووقف العداءات، وإحلال المودة، والوئام، والسلام، وفي معناه العام بمعنى: إزالة الفساد، وإحلال الخير، والصلاح عموماً. <sup>(٢)</sup>

أما تعريف عقد الصلح المدني قانوناً، فقد عرّف المشرع السوري عقد الصلح في المادة (٥١٧) من القانون المدني السوري بأنه " عقد يحسم به الطرفان نزاعاً قائماً، أو يتوقيان به نزاعاً محتملاً وذلك بأن يتنازل كل منهما على وجه التقابل عن جزء من ادعائه ". <sup>(٣)</sup>

كذلك المشرع المصري فقد عرفه في المادة (٥٤٩) من القانون المدني المصري بأنه " عقد يحسم به الطرفان نزاعاً قائماً، أو يتوقيان نزاعاً محتملاً وذلك بأن ينزل كل منهما على وجه التقابل عن جزء من ادعائه ". <sup>(٤)</sup>

حيث يتبيّن أن هناك تطابق تام بين التعريفين السابقين في كل من القانونين السوري، والمصري.

(١) المنجد في اللغة العربية، طبعة عام ١٩٣٩

(٢) د. طه عابدين طه، الصلح في ضوء القرآن الكريم، بدون دار نشر، بدون تاريخ نشر، ص ١٣

(٣) القانون المدني السوري رقم ٨٤ الصادر بتاريخ ١٨/٥/١٩٤٩

(٤) القانون المدني المصري رقم ١٣١ الصادر بتاريخ ١٦/٧/١٩٤٨

كذلك عرفه القانون المدني الفرنسي في المادة (٢٠٤٤) بأنه " عقد ينهي به الأطراف النزاع القائم، أو يتجنبون به نزاعاً قد يولد ".<sup>(١)</sup>

يلاحظ مما سبق أنّ تعريف القانون الفرنسي لعقد الصّح يختلف عن نظيره السوري، والمصري في عدم احتوائه على عنصر التنازلات المتبادلة من طرفي العقد، وهو نقص في النص تداركه الاجتهاد القضائي لمحكمة النقض الفرنسية.<sup>(٢)</sup>

أما فيما يتعلق بالاجتهادات القضائية، فإنه يلاحظ أن الكثير منها لكل من محكمتي النقض السورية، والمصرية قد عرّفوا فيها عقد الصّح، ومن هذه الاجتهادات نذكر الاجتهاد التالي لمحكمة النقض السورية حيث جاء فيه: ( إنّ الصّح هو عقد يحسم به الطرفان نزاعاً قائماً، أو يتوقيان به نزاعاً محتملاً، وذلك بأن ينزل كل منهما على وجه التقابل عن جزء من ادعائه، وإن تنازل كل من الطرفين عن جزء من ادعائه هو العنصر الأساسي بتكوين عقد الصّح....).<sup>(٣)</sup>

(١) " La transaction est un contrat par lequel les parties terminent une contestation ou previennent une contestation a maitre"

أشار إليه د. محمود عبد علي حميد الزبيدي، النظام القانوني لانقضاء الدعوى الإدارية من دون الحكم بالموضوع-دراسة مقارنة-الطبعة ١، المركز العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠١٨، ص ٥٠٤.  
(٢) د. مهند مختار نوح، الصلح كوسيلة لحل المنازعات الإدارية (الذاتية المستقلة)، المجلة الدولية للقانون، جامعة قطر، المجلد ٣، سنة ٢٠١٦، ص ٥

(٣) المحامي محمد أديب الحسيني، موسوعة القضاء المدني الجديد في اجتهاد محكمة النقض السورية (الغرفة المدنية) بين عامي ١٩٩١ إلى عام ٢٠٠٠، جزء ٣، طبعة عام ٢٠٠٤، قاعدة ٤٤٢٨، ص ٢١٧٩

حيث يشير هذا الاجتهاد إلى المقومات التي يبنى عليها عقد الصلح في القانون المدني، وأهمها التنازلات المتبادلة بين الأطراف المكونة لعقد الصلح وهو يوافق بهذا تعريف النص القانوني لعقد الصلح مع تأكيده على تميزه بالنزول المتبادل بين أطراف العقد.

أما محكمة النقض المصرية فقد قالت فيه: ( الصلح يحسم المنازعات بين طرفيه، ويفرض التزاماً بعدم تجديد المنازعة، والدفع بانقضاء المنازعة حق مقرر لمصلحة الطرفين له أن يتمسك به قبل الآخر، ويجوز التنازل عنه صراحة، أو ضمناً<sup>(١)</sup>).

ومن خلال هذه التعريفات يتبين أنه حتى نكون أمام عقد صلح لا بد من توافر ثلاثة مقومات هي وجود نزاع قائم، أو محتمل بين الطرفين، ونية حسم هذا النزاع، والتنازل المتبادل بين الطرفين، وسأتحدث عنهم تباعاً:

#### أولاً- وجود نزاع قائم أو محتمل:

أولى مقومات عقد الصلح أن يكون هناك نزاعاً بين المتصالحين سواء كان هذا النزاع قائماً، أو محتملاً<sup>(٢)</sup>، حيث يعد النزاع قائماً إذا تضمن أمرين: الأول تعارض المصالح، والثاني المطالبة القضائية.

(١) شفيق طعمة وأديب استانبولي، التقنين المدني السوري، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره، ص

٤٧٥٣

(٢) عثمان سعيد حمود شعث، الصلح الجنائي-دراسة مقارنة-، مرجع سبق ذكره، ص ٢٩

أما النزاع المحتمل فيتضمن تعارض المصالح بين الأطراف، ومجرد إمكان المطالبة القضائية التي توافرت شروطها ولكنها لم تقع فعلاً<sup>(١)</sup>، أي أنه ليس من الضروري أن يكون النزاع مطروحاً على القضاء حيث يكفي أن يكون هذا النزاع محتملاً فقط ليتم عقد الصلح حوله.

يمكن أيضاً أن يكون أحد الطرفين هو المحق ولا يخشى من نتيجة التقاضي حيث ستكون لصالحه، ومع ذلك يقدم على الصلح، إما لأنه لا يريد التقاضي بسبب طول إجراءاته، أو يتفادى القضاء لما يلحق ذلك من علانية وتشهير.

ويظهر من ذلك أن هناك نوعان من الصلح، الأول صلح قضائي حيث يكون هناك نزاع قائم، ومطروح على القضاء ويحسمه الطرفان بالصلح، والثاني صلح اتفاقي حيث يكون النزاع لم يطرح على القضاء بعد ويتم الاتفاق على الصلح، وتجنب سلوك طريق القضاء.<sup>(٢)</sup>

---

(١) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مجلة الحقوق، جامعة الكويت-العدد الأول-السنة الحادية والثلاثون-آذار ٢٠٠٧ ص ٣٠٢

(٢) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٠٣

## ثانياً - نية حسم النزاع:

فلا يعتبر صلحا اتفاق الطرفين على بيع المنقول المتنازع عليه، وإيداع ثمنه خزينة المحكمة حتى يصدر الحكم ببيان المستحق فيكون الثمن من حقه.<sup>(١)</sup>

حيث يجب أن تتجه إرادة الطرفين إلى حسم النزاع الذي ثار بينهما من خلال عقد الصلح، وذلك، إما بإنهائه إذا كان قائماً، وإما بتوقيه إذا كان محتملاً، ولكن هذا لا يلزم بالضرورة أن يحسم عقد الصلح جميع المسائل المختلف عليها حتى نكون أمام عقد صلح بالمعنى المحدد له في القانون، فقد يحسم عقد الصلح بعض هذه المسائل، ويترك الباقي للقضاء ليتولى حسمها.<sup>(٢)</sup>

وأخيراً فإنه من الممكن للطرفين أن يتصالحا حسماً للنزاع ولكنهما يتفقان على استصدار حكم من المحكمة بما تصالحا عليه، فيوجهان الدعوى على هذا النحو حتى يصدر من المحكمة الحكم المرغوب فيه، ويعد ذلك صلحاً بالرغم من صدور الحكم.<sup>(٣)</sup>

(١) المستشار إبراهيم سيد أحمد، عقد الصلح فقهاً وقضاءً، دار الكتب القانونية، المحلة الكبرى، ٢٠١٢، ص ١١

(٢) شنوف أحمد مجاهد، الصلح في القانون التجاري الجزائري، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر، سنة ٢٠١٣، ص ١٧

(٣) شفيق طعمة وأديب استانبولي، التقنين المدني السوري، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره، ص

### ثالثاً - التنازل المتبادل بين الأطراف:

حيث يجب أن يتنازل كل من الطرفين المتصالحين عن جزء من ادعائه حتى يعد عقدهما صلحاً، وهذا التنازل يجب أن يكون على وجه التقابل من قبل الطرفين المتنازعين، فلا يجوز أن ينزل أحدهم عن كل ما يدّعيه دون أن ينزل الطرف المقابل عن أي شيء من ادعائه، حيث لا نكون في هذه الحالة أمام عقد صلح بل تصرف آخر،<sup>(١)</sup> كالتصرف الذي بموجبه يبرئ الدائن مدينه من جزء من الدين على أن يدفع الباقي في وقت معين، فهذا إبراء من بعض الدين وليس صلحاً.<sup>(٢)</sup>

مع ذلك ليس من الضروري أن تكون التّضحية من الجانبين متعادلة في الأهمية، فمن الممكن أن يتنازل أحدهم عن جزء كبير من ادعائه، ولا يتنازل الآخر إلا عن الجزء اليسير منه، ومع هذا يكون تصرفهم صلحاً.<sup>(٣)</sup>

(١) نادية يحيوي، الصلح وسيلة لتسوية نزاعات العمل وفقاً للتشريع الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥.

(٢) د. محمود عبد علي حميد الزبيدي، النظام القانوني لانقضاء الدعوى الإدارية من دون الحكم بالموضوع-دراسة مقارنة-، مرجع سبق ذكره، ص ٥٠٦.

(٣) شنوف أحمد مجاهد، الصلح في القانون التجاري الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص ١٨.

وقد أكدت ذلك محكمة النقض المصرية في حكمها الذي جاء فيه: ( لا يشترط في الصلح أن يكون ما نزل عنه أحد الطرفين مكافئاً لما نزل عنه الطرف الآخر.....<sup>(١)</sup>).

ويلاحظ أنَّ هذه المقومات الثلاثة لعقد الصلح في التشريعات المدنية تجد لها مكاناً عند تطبيق الصلح في التشريعات الضريبية، لكن مع وجود بعض الاختلافات، والتي تملئها الطبيعة الخاصة للصلح في التشريعات الضريبية، ونوع العلاقة التي يحكمها بين المكلّف المخالف، والجهة الإدارية المعنية، وسأقوم بشرح ذلك بالتفصيل عند الحديث عن الطبيعة القانونية للصلح الضريبي.

## الفرع الثاني

### تعريف الصلح في التشريعات الضريبية

بعد أن تمّ التعريف بالصلح في التشريعات المدنية، وبيان المقومات التي يستند إليها سأحدد في هذا الفرع التعريفات العديدة للصلح في التشريعات الضريبية.

حيث أن معظم التشريعات الضريبية جاءت بنصوص تحوّل الإدارة المعنية إجراء الصلح عن الجرائم التي تقع بالمخالفة لأنظمتها، إلا أنها لم تورد تعريفاً

(١) شفيق طعمة وأديب استانبولي، التقنين المدني السوري، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره، ص

محددًا له في نصوصها القانونيّة، بل اتجهت مباشرة إلى معالجة شروطه وآثاره<sup>(١)</sup>، وعليه فلا بد من التعريف بالصّحّ الضّرّبي فقهاً وقضاءً.

تم وضع تعاريف عدة للصّحّ الضّرّبي من قبل فقهاء القانون، ومن هذه التعاريف: "إن الصّحّ هو عقد رضائي بين طرفين الجهة الإدارية المختصة من ناحية، والمتهم من ناحية أخرى بموجبه تتنازل الجهة الإدارية عن طلب رفع الدعوى الجنائيّة مقابل دفع المخالف الجعل المحدد في القانون كتعويض، أو تنازله عن المضبوطات".<sup>(٢)</sup>

وهذا التعريف يخلط بين التّزاع المدني، والخصومة الجزائيّة عند اعتباره أنّ المبلغ المالي الذي يدفعه المتّهم يعد تعويضاً للجهة الإدارية وسيوضح الفرق بينهما عند البحث في الطّبيعة القانونيّة للصّحّ الضّرّبي.

بيد أن الآخرين يعرفونه بأنّه: "إجراء يتم عن طريق التّراضي على الجريمة بين الإدارة المعنية وهي الإدارة الضّرّبية، ومرتكب الجريمة وهو المكلف المخالف خارج المحكمة".

---

(١) د. محمد علوم محمد، التكييف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبية الدخل العراقي النافذ، مجلة جامعة تكريت للعلوم الإنسانية، المجلد ١٤، العدد ٧، آب ٢٠٠٧، ص ٣٤٧

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصّحّ وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، دار الكتب العربية، مصر المحلة الكبرى، ٢٠٠٥ ص ٣١

حيث يعد هذا الصلح أساساً لعدم تحريك الدعوى العامة من قبل الجهة الإدارية، أو الحكم بانقضائها عند إتمامه بين أطرافه.<sup>(١)</sup>

وعرفه آخرون بأنه: "اتفاق بين الإدارة الضريبية، والمتهم ومرجعه إلى القاعدة العامة في التشريع الضريبي القائمة على رعاية التفاهم كأساس في العلاقة الضريبية يتمثل في الاتفاق على دفع مبلغ للخرانة العامة حدده القانون لتجنب اتخاذ الإجراءات الجنائية قبله، أو تلافي تنفيذ العقوبات المحكوم بها عليه".<sup>(٢)</sup>

ويؤكد هذا التعريف على ما يجب أن تكون عليه العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، والتي أساسها التفاهم، بالإضافة لتوافر الشروط الأخرى العامة المطلوبة لإتمام الصلح.

وذهب البعض إلى أنه: "تنازل من الهيئة الاجتماعية عن حقها في رفع الدعوى الجزائية على المخالف إذا دفع مبلغاً معيناً في أجل محدد، وهو تنازل تبرره المصلحة العامة".<sup>(٣)</sup>

(١) د. سالي جمعة، الصلح الجنائي في القانون الجنائي المصري والشرعية الإسلامية، بحث منشور على الانترنت على الرابط - [www.f-law.net/law/threads/48398](http://www.f-law.net/law/threads/48398) منتدى القانون الجنائي الدولي.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره ص ٣١

(٣) د. محمود محمود مصطفى، قانون الإجراءات الجنائية، الطبعة الثانية، مطبعة الإسكندرية، لعام

وقد اقتصر هذا التعريف على إمكانية الإدارة التنازل عن رفع الدعوى ولم يتطرق إلى إمكانيةها في إسقاط الدعوى بعد رفعها بحق المخالف، أو حتى في بعض الحالات إمكانية التنازل عن تنفيذ الحكم الصادر.

كذلك عرف بأنه: "إجراء يؤدّيه المتهم في الدّعى الجنائيّة الضريبية بدفع مبلغ معين إلى خزينة الدولة كي يتمكن من تفادي رفع الدّعى الجنائيّة ضدّه".<sup>(١)</sup>

كذلك من التعاريف التي وردت للصّح الضريبي بأنه: "عقد يتم بين طرفين، أو اتفاق إرادتين على التزامات معينة، ومن ثمّ لا يمكن فرضه على أي من الطرفين لأن هذا من شأنه أن يجعل الإرادة مشوبة بغيب الإكراه الذي يلبس الصّح، وتبعاً يبطله ورضاء الممول بالصّح يفترض تبعاً تسليمه بمسؤوليته الجنائيّة عن الفعل المسند إليه لأنه لو كان يعتقد براءته فلا محل إطلاقاً لتصالحه مقابل دفعه مبلغاً معيناً لمصلحة الضرائب".<sup>(٢)</sup>

يتضح لنا أن هذا التعريف شابه عيب كبير، حيث عدّ أن قبول المكلف، أو المتهم للصّح بمثابة اعتراف بالجرم المسند إليه رغم أنّ العديد من الاجتهادات جاءت مخالفة لهذا الرأي، ومنها ما استقرت عليه محكمة النقض السوريّة، حيث جاء في أحد أحكامها أنّ: ( المصالحة الجارية أمام الجمارك لا تعتبر

(١) د. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، طبعة أولى، دار وائل للنشر، جامعة بغداد، لعام

٢٠٠٨، ص ١٩٨

(٢) د. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ١٩٩

إثباتاً للمسؤولية الجزائية في التهريب لأنَّ المسؤولية الجزائية تقوم على النية، والإرادة، والعلم بخلاف المسؤولية الجرمية<sup>(١)</sup>.

وكذلك محكمة النقض المصرية، حيث قضت في أحد أحكامها بأنه:

( مجرد إبداء المتهم رغبته في الصلح لا يفصح عن اعتراف بالتهمة، إذ لا يعدو أن يكون من قبيل إبعاد شبح الاتهام عن نفسه )<sup>(٢)</sup>.

أيضاً جاء في أحد الأحكام لمحكمة النقض الفرنسية أن مجرد قبول الجاني للتصالح لا يعتبر بمثابة اعتراف بالجريمة<sup>(٣)</sup>.

كذلك يمكن أن يكون الدافع وراء القبول بالصلح هو تجنب الوقوف أمام المحاكم، وما يتبعها من علانية، وتشهير قد تؤذي سمعة المتهم حتى لو أثبتت براءته فيما بعد.

يرى جانب كبير من الفقه المصري أنَّ الصلح هو: عبارة عن نظام إجرائي لا يفصح عن حجية إيجابية فيما يتعلق بثبوت التهمة، أو نفيها كذلك لا يتمتع

(١) (نقض رقم ٢٢٢ أساس ١٥٥٥ تاريخ ١٩٨٤/٢/١١ مجلة المحامون ص ١٠٤٢ لعام ١٩٨٤)

(٢) نقض مصري- تاريخ ١٩٧٢/٤/٩، مجلة المحاماة، العدد ٨، ص ٤٠، رقم ٣٢، أشار إليه د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص ١١٣

(٣) أشار إليه د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص ١١٣

بحجية أمام القضاء المدني، وكل ما هنالك أنه يسمح بانتقضاء الدعوى الجنائية.<sup>(١)</sup>

ونذكر أيضا من التعريفات التي وردت في الفقه الفرنسي للصّح في مجال الجرائم الاقتصادية، والمالية بأنه "العرض الذي تقدمه الإدارات المعنية بإدارات الجمارك، والضرائب غير المباشرة للمتهم في مقابل دفع مبلغ محدد من المال نظير وقف إجراءات الدّعى الجنائية قبله".<sup>(٢)</sup>

أما قضاء فقد عرفت محكمة النقض المصرية المقصود بالصّح بأنه:

( نزول الهيئة الاجتماعية عن حقوقها في الدّعى الجزائية مقابل الجعل الذي قام عليه الصّح، ويحدث أثره بقوة القانون ).<sup>(٣)</sup>

أي أن تتنازل الإدارة المختصة عن إقامة الدعوى، أو إسقاطها بمواجهة المخالف والتي تضمن من خلالها الوصول لحقوقها تجاهه، وذلك مقابل المبلغ الذي سوف تحصل عليه من المخالف والناجم عن الصّح الذي تم بينهما، والمنظم وفق نصوص القوانين الضريبية.

(١) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصّح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة،

مرجع سابق، ص ١١٤

(٢) نور صلاح، الجريمة الضريبية، رسالة ماجستير، جامعة دمشق كلية الحقوق، عام ٢٠١٣، ص

٣٩١

(٣) الطعن رقم ٢٣٧٠، لسنة ١٩٥٦ ق جلسة ١٩٨٨/١٢/٦، س ٣٩، ص ١٢٢٣، أشار إليه د.

عبد الفتاح مراد، شرح قوانين التصالح، دون دار نشر، الإسكندرية، دون تاريخ نشر، ص ١٣٤ -

وبعد ذكر كل التعريفات السابقة للصّح في المجال الضّريبي، وبعض المآخذ التي وردت على قسم منها يمكن أن نضع تعريفاً بناءً على المعطيات التي بين أيدينا، إذ يمكن القول بأنّ الصّح الضّريبي : هو أسلوب قانوني غير قضائي لإدارة الدّعى الضّريبية يتمثل في دفع مبلغ من المال للجهة الإدارية المعنيّة مقابل انقضاء الدّعى العامّة، وما يتبعها من إجراءات بحق المتهم.

ننتقل للحديث عن الأركان التي يقوم عليها الصّح في كل من التشريعات المدنيّة، والضّريبية، وذلك من خلال المطلب الثّاني.

## المطلب الثّاني

### أركان عقد الصّح

من خلال هذا المطلب سأقوم بتوضيح الأركان التي يقوم عليها عقد الصّح بشكل عام، والذي يتضمن شأنه شأن سائر العقود توفر الرضا، والمحل، والسبب، ثم سأنتقل بعدها للحديث عن الأركان التي يقوم عليها الصّح في التشريعات الضّريبية، فبالإضافة للأركان العامة هناك أركان خاصّة للصّح الضّريبي، والتي سيلاحظ من خلالها وجود العديد من الفروقات بين كلا نظامي الصّح، وذلك ناتج عن طبيعة الخلافات التي ينظمها كل منهما، والجهات التي تكون طرفاً فيها.

عليه نبدأ الحديث عن أركان عقد الصّح العامّة من خلال الفرع الأوّل.

## الفرع الأول

### الأركان العامة لعقد الصلح

بما أنَّ الصلح عقد كغيره من العقود، فيجب أن تتوفر فيه كل الشروط الواجبة لصحة العقود على العموم، حيث يتوجب توفر أركانه من رضا، ومحل، وسبب، والتي سنتناولها في الآتي:

#### أولاً- الرضا في عقد الصلح:

يخضع عقد الصلح إلى المبادئ العامة ذاتها التي يخضع لها التنظيم القانوني للعقود، سواء تعلّق الأمر بضرورة توفر رضا الأطراف في العقد، أو بضرورة خلو هذا الرضا من أي عيب يشوبه كالغلط، أو التدليس، أو الإكراه، فعقد الصلح يقوم على وجود إرادتين متوافقتين، حيث يؤكد دومات (Domat) أنَّ الرضا المتبادل هو أساس تكوين العقد وكذلك بوثيه (Pothier) الذي يرى أنَّ جوهر العقد يكون في الرضا.<sup>(١)</sup>

وإذا كان وجودهما يكفي لوجود العقد، فإنه لا يكفي لصحته بل يجب حتى يكون الرضا صحيحاً أن يكون كذلك صادراً من ذي أهلية بالإضافة إلى عدم وجود عيب يشوب الرضا، وعلى ذلك فالرضا في عقد الصلح يقوم على :

---

(١) D. Étienne montero, et Marie demoulin la formation du contrat depuis le code civil de 1804: un regime en mouvement sous une lettre figee, p.7  
à: [www.crid.be/pdf/public/4563.pdf](http://www.crid.be/pdf/public/4563.pdf) disponible.

أ- شروط انعقاد: وفي حال غياب أحد هذه الشروط يكون العقد باطلاً.

ب- شروط صحة: وفي حال غياب أحد هذه الشروط يكون العقد قابلاً للإبطال.

وهذا ما سنبحثه على التوالي

**أ\_ شروط الانعقاد:** وتتمثل هذه الشروط بتوافق الإيجاب والقبول، وإثبات عقد الصلح.

## ١ - توافق الإيجاب والقبول

يعد الإيجاب أول عناصر الرضا اللازمة لقيام العقد، فعقد الصلح لا يتم إلا بإيجاب، وقبول صحيحين، ومتوافقين، ويعني ذلك أن الإرادة المنفردة لا تكفي لانعقاده.<sup>(١)</sup>

كذلك لا يجوز الوقوف عند أية مرحلة من مراحل التفاوض في الصلح ما دام الاتفاق النهائي لم يتم بعد،<sup>(٢)</sup> وبصورة عامة فإنه تسري على انعقاد الصلح بتوافق الإيجاب، والقبول القواعد العامة في نظرية العقد سواء ما تعلق منها بطرق التعبير عن الإرادة، أو الوقت الذي ينتج فيه هذا التعبير أثره.

(١) أ. نور الدين دناي، الإيجاب والقبول في العقود الإلكترونية، مجلة معالم للدراسات القانونية

والسياسية، الجزائر، العدد الثاني، ٢٠١٧، ص ١

(٢) عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره

كذلك موت من صدر عنه التعبير، أو فقد أهليته إضافة إلى التعاقد بين الغائبين، وغير ذلك من الأحكام العامة.<sup>(١)</sup>

وحيث ورد العقد كمصدر من مصادر الالتزام، وجاء الرضا فيه أول ركن من أركان العقد، ومن ذلك ما جاء في المادة (٩٢) من القانون المدني السوري، والتي نصت على ما يلي " يتم العقد بمجرد أن يتبادل الطرفان التعبير عن إرادتين متطابقتين مع مراعاة ما يقرره القانون فوق ذلك من أوضاع معينة لانعقاد العقد ".

حيث تقابلها المادة (٨٩) من القانون المدني المصري، وهي مطابقة لنصها أيضاً فإنه يلاحظ أن الإيجاب بالصلح وحدة لا تتجزأ، فلا يجوز قبول جزء منه، وطرح الباقي، ويستخلص ذلك من نص المادة (٩٧) مدني سوري تقابلها المادة (٩٦) مدني مصري حيث نصت "إذا اقترن القبول بما يزيد في الإيجاب أو يقيد منه أو يعدل فيه اعتبر رفضاً يتضمن إيجاباً جديداً ".

وأخيراً فإن الإيجاب والقبول ما بين الطرفين على الصلح قد يتم أمام القاضي أي أن تكون هناك دعوى مرفوعة، ويتم الصلح بين الأطراف، وتصادق عليه المحكمة، وهذا ما نسميه بالصلح القضائي<sup>(٢)</sup>، أو أن يتم الصلح

(١) د. عباس حسنى محمد، العقد في الفقه الإسلامي، الطبعة الأولى، بدون دار نشر، الرياض، سنة ١٩٩٣، ص ١١٥ وما بعدها.

(٢) عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره

خارج مجلس القضاء، ولا تكون هناك دعوى مرفوعة من أجل هذا النزاع، وهذا ما يسمى بالصلح غير القضائي.

## ٢- إثبات عقد الصلح

تعد الكتابة وسيلة من وسائل التعبير الإنساني لأنها تحتوي على مضامين وأفكار، ومفاهيم معيَّنة قابلة للإدراك، ويتم استخدام الكتابة في نطاق العقود للتعبير عن إرادة الأفراد، وما اتجهت إليه، وتعد الكتابة من أهم وسائل الإثبات.<sup>(١)</sup>

بالرغم من أن الكتابة ليست شرطاً من شروط الانعقاد في عقد الصلح، إلا أنني وددت أن أوردتها في هذا الفرع نظراً لأهميتها في هذا النوع من العقود، وما اشترطه القانون حيال ذلك.

حيث نصت المادة (٥٢٠) مدني سوري تقابلها المادة (٥٥٢) مدني مصري أنه لا يثبت الصلح إلا بالكتابة، أو بمحضر رسمي، وقد أشار الشراح في مصر إلى السبب في الخروج عن القواعد العامة في حالة إثبات عقد الصلح في أنه عقد يقصد به حسم النزاع فلا يجوز أن يخلق هو نزاعاً آخر، كذلك لأن عقد الصلح عادة ما يتضمن شروطاً، واتفاقات معقدة لا يمكن لنا الركون على

(١) د. مرتضى عبدالله خيرى، الشرط الكتابي في العقد الإلكتروني - دراسة في قانون المعاملات الإلكترونية السودانية لسنة ٢٠٠٧-، مجلة الفقه والقانون، العدد السادس والأربعون، ٢٠١٦، ص ١

تذكرها لشهادة الشهود التي قد لا تسعفهم في ذلك، إضافة إلى أن المتصالحين عادة ما يحرصون على إثبات ما اتفقوا عليه في ورقة مكتوبة.<sup>(١)</sup>

وبالرغم مما استلزمته التشريعات المدنية في سورية، ومصر من ضرورة الكتابة لإثبات الصلح، إلا أنه لا خلاف على جواز إثبات الصلح بالإقرار، واليمين إذا لم تتوفر الكتابة.

أما إثباته بالبينة الشخصية، والقرائن القضائية وذلك في حالة وجود مبدأ ثبوت بالكتابة، أو وجود مانع أدبي كالعلاقة بين الأصول والفروع، أو وجود مانع مادي، أو في حالة إثبات فقد السند لسبب أجنبي، فقد أشار الشراح في مصر إلى جواز ذلك<sup>(٢)</sup>، وهذا تطبيق للقواعد العامة في الإثبات ( المادة ٥٧ بينات سوري\_ ٦٣ إثبات مصري).

مع أن ذلك مخالف لصريح المواد المشار إليها سابقاً لناحية الإثبات.

## ب\_ شروط صحة عقد الصلح:

لا يكفي لانعقاد الصلح صدور الرضا من الطرفين، وإنما لا بد من توافر الأهلية اللازمة لإبرامه، وأن تكون الإرادة خالية من العيوب، وعليه تتمثل شروط صحة عقد الصلح في الآتي:

(١) عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره ص ٥٢٨

(٢) د. مرتضى عبدالله خيرى، الشرط الكتابي في العقد الإلكتروني - دراسة في قانون المعاملات الإلكترونية السودانية لسنة ٢٠٠٧-، مرجع سبق ذكره، ص ٥

## ١ - أهلية المتعاقدين في عقد الصلح

تنص المادة (٥١٨) من القانون المدني السوري تقابلها المادة (٥٥٠) من القانون المدني المصري وهما متطابقتان على ما يلي: "يشترط فيمن يعقد صلحاً أن يكون أهلاً للتصرف بعوض في الحقوق التي يشملها عقد الصلح".

حيث يتّضح لنا من هذا النص أنّ الأهلية المطلوبة لإبرام عقد الصلح هي أهلية التصرف وليس أهلية التبرع، لأنّه وإن كان من مقتضى الصلح التنازل عن حق الدعوى في جزء من الشيء المتنازع فيه، أو في كل هذا الشيء، فإن هذا التنازل لا يقصد به التبرع، وإنّما يكون في مقابل حصول المتنازل على تضحية مقابلة من قبل الطرف الآخر تتجسّد، إما في النزول عن حق الدعوى في الجزء الآخر، أو في النزول عن بدل الصلح.<sup>(١)</sup>

ويقصد بأهلية التصرف بعوض أي إمكانية القيام بالتصرفات الدائرة بين النفع والضّرر<sup>(٢)</sup>؛ حيث يظهر من ذلك أن كل شخص لا يملك أهلية التصرف لا يمكنه أن يعقد صلحاً صحيحاً، ومثال ذلك الصبي غير المميز، والمعتوه، والمجنون.<sup>(٣)</sup>

(١) عثمان سعيد حمود شعث، الصلح الجنائي-دراسة مقارنة-، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٢ وما بعدها.

(٢) المحامي حسين الملحم، عقد الصلح في القانون المدني السوري، مرجع سبق ذكره ص ٥٢.

(٣) شنوف أحمد مجاهد، الصلح في القانون التجاري الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠ وما بعدها.

## ٢- يجب أن يكون الرضا خالياً من العيوب في عقد الصلح

حتى يكون عقد الصلح صحيحاً يجب أن يكون رضا كل من الطرفين المتصالحين خالياً من العيوب، فيجب ألا يكون الرضا مشوباً بغلط، أو تدليس، أو إكراه، أو استغلال<sup>(١)</sup> شأن الصلح في ذلك شأن سائر العقود.

في هذا السياق تقول محكمة النقض السورية في اجتهاد لها ( إن الصلح عقد يحسم المنازعات التي تناولها، وتنقضي معه الحقوق، والادعاءات التي شملها، ويمنع إعادة النظر في المسائل التي حسمها ما لم يبطل، أو يفسخ لعب من عيوب الإرادة، كالإكراه، أو التدليس، أو الغلط ).<sup>(٢)</sup>

وبالرجوع إلى نصوص، وأحكام عقد الصلح في كلا القانونين المدنيين السوري، والمصري يتبين أن المشرع لم يورد في الفصل المتعلق بعقد الصلح أحكاماً خاصة بسلامة رضا المتصالحين مكتفياً بما ورد في باب الالتزام بوجه عام، فلم ير المشرع سبباً يدعو إلى استثناء عقد الصلح من تطبيق الأحكام العامة، وذلك يقتضي مآ الرجوع إلى القواعد العامة في العقد بشكل عام للوقوف على تأثير عيوب الرضا في عقد الصلح.

(١) D. Étienne montero, et Marie demoulin la formation du contrat depuis le code civil de 1804: un regime en mouvement sous une lettre figee, ibid, p.9

(٢) شفيق طعمة وأديب استانبولي، التقنين المدني السوري، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره، قاعدة

حيث يلاحظ أن القانون المدني السوري في المواد (١٢١) وما بعدها، وكذلك القانون المدني المصري في المواد (١٢٠) وما بعدها، قد حددا العيوب التي تشوب الرضا، فتجعل العقد قابلاً للإبطال، وعليه سنقوم بدراسة هذه العيوب المؤثرة في الرضا في عقد الصلح.

### أ- الغلط في الواقع:

وتم النص عليه في المواد (١٢١ و ١٢٢) مدني سوري، تقابلها المواد (١٢٠ و ١٢١) مدني مصري، والغلط كما هو معلوم وهم يقوم في ذهن المتعاقد فيصور له الأمر على غير حقيقته، ويكون هو الدافع إلى التعاقد، وقد يكون غلطاً في الواقع أو غلطاً في القانون.<sup>(١)</sup>

وموضوعنا هنا الغلط في الواقع، وذلك لأن المشرع في كلا القانونيين المدنيين السوري، والمصري قد خص الغلط في القانون بنص خاص بين أحكام الصلح، حيث جاء في المادة (٥٢٤) مدني سوري تقابلها المادة (٥٥٦) مدني مصري مطابقة " لا يجوز الطعن في الصلح بسبب غلط في القانون " .

وهذا النص يعد استثناءً صريحاً على القواعد العامة المتعلقة بجواز إبطال العقد لعييب في إرادة أحد المتعاقدين.

---

(١) D. Étienne montero, et Marie demoulin la formation du contrat depuis le code civil de 1804: un regime en mouvement sous une lettre figee, ibid, p.9-10

ويعني الغلط في القانون توهم قاعدة قانونية على خلاف حقيقتها ومن أمثلته: بيع الزوجة حصتها في تركة زوجها، وهي تعتقد بأنها ترث الثمن فيها، في حين أن نصيبها هو الربع لأن الزوج لم يترك أولاداً، وتبرع الزوج بماله لزوجته وهو يعتقد بأن عقد الزواج بينهما صحيح، ثم يتبين بعد ذلك أن عقد الزواج باطل.<sup>(١)</sup>

وبالعودة إلى ما سبق يلاحظ أن الغلط في الواقع لا يكون موجباً لإبطال الصلح إلا إذا كان جوهرياً، وسواء وقع الغلط الجوهري في ذات المتعاقد، أو في صفة من صفاته وكانت تلك الذات، أو هذه الصفة السبب الرئيسي في التعاقد.<sup>(٢)</sup>

وسواء كان الغلط في القيمة، أو الباعث، أو وقع الغلط على محل التعاقد، ومثال ذلك أن يقدم الوارث على التصالح مع الموصى له معتقداً أنه الشخص الذي أسدى لمورثه معروفاً إبان حياته، ثم يتبين له أنه كان واهماً في ذلك، ففي هذه الحالة يكون الصلح قابلاً للإبطال إذا ثبت أن تلك الصفة كانت السبب الرئيسي الدافع إلى الصلح.<sup>(٣)</sup>

(١) هدى علي عبدالله العمامي، أثر الغلط في القانون على المسؤولية الجنائية - دراسة مقارنة -،

رسالة ماجستير، جامعة كلية الحقوق، ليبيا، عام ٢٠١٣، ص ١٩ وما بعدها.

(٢) د. ياسين محمد الجبوري، الضوابط الموضوعية للكشف عن الغلط الجوهري في العقد ومدى

اتصاله بعلم الآخر في القانون المدني الأردني، مجلة الحقوق، جامعة البحرين، المجلد العاشر، العدد الأول، سنة ٢٠١٣، ص ٦.

(٣) د. أيمن أبو العيال، عقد الصلح في المعاملات في القوانين العربية والانجلوسكسونية، مرجع سبق

ذكره، ص ١٥٠.

## بـ\_ التدليس

وهو استعمال حيلة توقع المتعاقد في غلط يدفعه إلى التعاقد، فإذا شاب الرضا عيب التدليس، فإنّه يجعل الصّح قابلاً للإبطال لمصلحة من دلّس عليه وفقاً للقواعد العامة<sup>(١)</sup> في كلا القانونيين المدنيّين السوري في المواد (١٢٦-١٢٧)، والمصري في المواد (١٢٥-١٢٦)، وهي متطابقة ؛

وللتدليس شروط ثلاثة حتى يمكن تطبيقه لإبطال عقد الصّح، وهذه الشروط هي :

١- أن تستعمل طرق احتيالية.

٢- أن يكون التدليس هو الذي دفع الطرف الآخر للتعاقد.

٣- أن يكون التدليس صادراً من المتعاقد الآخر، أو من الغير ويكون المتعاقد الآخر على علم به.

ويشترط ألا يعلم المتعاقد المدلّس عليه العيب قبل العقد، فإن علم فلا خيار له لرضاه، وإذا كان العيب ظاهراً بحيث يسهل معرفته، فإن علم المدلّس عليه مفترض هنا، وليس له الخيار بإبطال العقد.<sup>(٢)</sup>

(١) د. سليمان خلف الحميد الخلف، أثر الغبن في المعاوضات المالية، مجلة مداد الآداب، الجامعة

العراقية، العدد الثالث، ٢٠١٢، ص ٣٧٧

(٢) د. عباس حسني محمد، العقد في الفقه الإسلامي، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٣

## جـ\_ الإكراه

يعد الإكراه من أحد العيوب التي تؤثر في صحة أي عقد، ومنها عقد الصلح تطبيقاً للقواعد العامة في كلا القانونيين المدنيين السوري في المواد (١٢٨-١٢٩)، والمصري في المواد (١٢٧-١٢٨)، وثبوت الإكراه في العقد يجعله قابلاً للإبطال لصالح الطرف المكره.

حيث يجوز إبطال عقد الصلح مثلاً إذا حصل تحت تهديد شخص لآخر بإذاعة سر شائن يحط من قدره إذا لم يقبل الصلح الذي عرضه عليه، فقبل الطرف الآخر المكره تحت ضغط هذا التهديد، وغيرها من الحالات الأخرى سواء كان التهديد بإيقاع الأذى في شخص المكره، أو أحد أفراد أسرته، أو أقاربه.<sup>(١)</sup>

## د\_ الاستغلال

إن عيب الاستغلال في عقد الصلح يخضع كذلك للقواعد العامة، فإذا استغل أحد المتصالحين طيشاً بيئاً، أو هوى جامحاً ظاهراً لدى المتصالح الآخر يدفعه لقبول الصلح، ثم يتبين له فيما بعد أن التزاماته لا تتعادل البتة مع ما حصل عليه نتيجة الصلح، فيجوز هنا للطرف المستغل أن يطعن في عقد الصلح لكن ليس بالضرورة أن يبطل القاضي العقد، وإنما يجوز له أن ينقص

---

<sup>(١)</sup> D. Étienne montero, et Marie demoulin la formation du contrat depuis le code civil de 1804: un regime en mouvement sous une lettre figee, ibid, p.11

التزامات المتعاقد المستغل، وما يهمننا هنا هو أن الاستغلال يعد من العيوب التي تؤثر في الرضا في عقد الصلح وتجعل العقد قابلاً للإبطال.

يبدو أن كل ما ذكر سابقاً ينطبق على الصلح الضريبي سواء في الجرائم المخلة بقانون الجمارك، أو القوانين الضريبية الأخرى، حيث إن طرفي الصلح هما المتهم من ناحية، والجهة الإدارية المعنية، والمحددة بنص القانون من ناحية أخرى.

ننتقل الآن للحديث عن الركن الثاني للصلح وهو المحل من خلال التالي :

### ثانياً - المحل في عقد الصلح:

محل الصلح هو الحق المتنازع عليه، ونزول كل من الطرفين عن جزء مما يدعيه في هذا الحق، فإذا اختص أحد الطرفين بالحق كله في مقابل مال، أو أداء معين يقدمه للطرف الآخر، فإن هذا البذل يدخل هو الآخر في محل الصلح.<sup>(١)</sup>

كذلك الأمر في حالة الصلح الضريبي فالمحل هو نزول الجهة الإدارية المعنية عن حقها في إقامة الدعوى، أو عن الحكم الصادر فيها مقابل قيام المكلف المخالف بدفع ما يترتب عليه من مبالغ يحددها الصلح الذي تم بينه

(١) عروي عبد الكريم، الطرق البديلة في حل النزاعات القضائية (الصلح والوساطة القضائية) طبقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية الحقوق - بن عكوان، لعام

وبين الإدارة المعنية<sup>(١)</sup>، وأياً كان محل الصلح فإنّه يتوجب أن تتوفر فيه الشروط الواجب توافرها في المحل بشكل عام، فيجب أن يكون المحل ممكناً، وموجوداً، ومعيناً، أو قابلاً للتعين؛ كذلك أن يكون مشروعاً غير مخالف للنظام العام.<sup>(٢)</sup>

حيث جاء في المادة (٥١٩) مدني سوري تقابلها المادة (٥٥١) مدني مصري مطابقة ما يلي: " لا يجوز الصلح في المسائل المتعلقة بالحالة الشخصيّة، أو النظام العام، ولكن يجوز الصلح على المصالح الماليّة التي تترتب على الحالة الشخصيّة، أو التي تنشأ عن ارتكاب إحدى الجرائم ".

وما هذا النصّ إلّا تطبيقاً للقاعدة العامة الواردة في المادة (١٣٦) من القانون المدني السوري، والتي تنص على أنّه: "إذا كان محل الالتزام مخالفاً للنظام العام، أو الآداب كان العقد باطلاً".

وبناءً على ذلك، فلا يجوز الصلح بشأن ما إذا كان الشخص وارث أو غير وارث ؛ لأن ذلك يعد مخالفاً للنظام العام ويعد باطلاً.

كما لا يجوز الصلح في مسائل الأهلية، فلا يجوز لشخص غير أهل أن يصالح الآخر على أنه أهل، وكذلك لا يجوز للأشخاص الاتفاق على الصلح بتغيير أحكام الأهلية، وأما المسائل المالية التي تترتب على الحالة الشخصية

(١) د. كريم الصبونجي، خصوصية المصالحة الجمركية عن الصلح المدني والجنائي، مجلة الفقه والقانون، العدد الحادي عشر، شتبر ٢٠١٣، كلية الحقوق، طنجة، ص ٦٣.

(٢) شنوف أحمد مجاهد، الصلح في القانون التجاري الجزائري، رسالة ماجستير، مرجع سبق ذكره،

يجوز الصلح فيها، ومثال ذلك الصلح بين الزوج والزوجة على حقوق الزوجة المالية سواء فيما يتعلق بالمهر مقدمه، أو مؤخره، أو النفقة الزوجية، وغيرها من الأمور الأخرى.

أما المسائل المتعلقة بالنظام العام فلا يجوز الصلح فيها، فالضرائب، والرسوم المستحقة إذا كان حق تحصيلها نهائياً وليس محل نزاع لا يجوز الصلح بشأنها<sup>(١)</sup>، أما إذا كانت محل نزاع قائم ولم تحسم بعد فيمكن إجراء الصلح بشأنها وفقاً لبعض القوانين التي نظمت ذلك، والتي سوف نتحدث عنها في هذا البحث بشكل مفصل.

وأخيراً أود ذكر اجتهاد لمحكمة النقض السورية، حيث أجاز الطعن بالحكم الصادر بتصديق الصلح استثناءً إذا ما تعلق بالحالة الشخصية، أو النظام العام، حيث كان تأكيداً لما سبق، فقد جاء في الاجتهاد ما يلي: ( إن دور المحكمة في تصديق الصلح المعروض عليها لتثبيته هو دور توثيقي، فلا يجوز الطعن بالحكم الصادر بتصديق الصلح استثناءً بسبب غلط في القانون، وإنما يجوز الطعن فيه أمام الاستئناف إذا تعلق بالحالة الشخصية،

(١) عروبي عبد الكريم، الطرق البديلة في حل النزاعات القضائية (الصلح والوساطة القضائية) طبقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، مرجع سبق ذكره ص ٢٧ وما بعدها.

أو بالنظام العام، ويبقى للمتضرر أن يتقدم بدعوى مبتدئة لإبطال عقد الصلح الذي وثقته المحكمة تبعاً للقواعد العامة التي تبطل العقود<sup>(١)</sup>.

ويلاحظ أن هذا الاجتهاد قد سمح بالطعن في الحكم استئنافاً، وذلك خلافاً للقاعدة العامة، والتي تقضي بإقامة دعوى مبتدئة لإبطال عقد الصلح الذي تم توثيقه من قبل المحكمة في حال مخالفته النظام العام، أو تعلقه بالحالة الشخصية، وذلك كونه باطلاً بطلاناً مطلقاً، ومخالفاً للقواعد الآمرة في القانون.

### ثالثاً - السبب في عقد الصلح:

أثار ركن السبب في عقد الصلح خلافاً بين الفقهاء، ويمكننا حصر هذا الخلاف بين أنصار النظرية التقليدية، وأنصار النظرية الحديثة في السبب، فأنصار النظرية التقليدية يعتبرون أنَّ السبب في عقد الصلح هو الغرض المباشر الذي التزم من أجله كل طرف، حيث يكون سبب التزام كل متصالح هو نزول المتصالح الآخر عن جزء من ادعائه<sup>(٢)</sup>.

أما أنصار النظرية الحديثة فيعتمدون أن السبب في عقد الصلح هو الباعث الذي دفع كل من المتصالحين إلى إبرام العقد، وهذا الباعث يختلف من شخص لآخر، فقد يكون السبب الذي دفع أحدهما إلى إبرام الصلح هو خشيته من أن

(١) المحامي محمد أديب الحسيني، موسوعة القضاء المدني الجديد في اجتهاد محكمة النقض السورية (الغرفة المدنية) بين عامي ١٩٩١ إلى عام ٢٠٠٠، جزء ١، طبعة عام ٢٠٠٤، قاعدة ٢٥٠٤، ص ٨٨٩.

(٢) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣١٢.

يخسر دعواه، أو ابتعاداً عن التشهير، والعلانية، أو تجنباً للعقوبة والتي قد تصل لحد حبس المخالف في بعض الجرائم الضريبية، أو للمحافظة على صلة الرحم لما للنزاع القضائي من آثار سلبية على ذلك.<sup>(١)</sup>

وباعتقادي فإن النظرية الحديثة كان رأيها أقرب للصواب، وأكثر ملامسة للواقع، وأكثر فهماً لخبايا النفس، ودوافعها، والتي تختلف من شخص لآخر.

وبالرجوع لكل من نصوص القانون المدني السوري المنظمة لموضوع السبب في المواد (١٣٧-١٣٨) تقابلها المواد (١٣٦-١٣٧) مدني مصري، وهي متطابقة يظهر أنهم ينصون على ما يلي: مادة (١٣٧): "إذا لم يكن للالتزام سبب، أو كان سببه مخالفاً للنظام العام، أو الآداب كان العقد باطلاً".

مادة (١٣٨): "١- كل التزام لم يذكر له سبب في العقد يفترض أن له سبباً مشروعاً، ما لم يقدّم الدليل على غير ذلك.

٢- يعتبر السبب المذكور في العقد هو السبب الحقيقي، حتى يقوم الدليل على ما يخالف ذلك، فإذا قام الدليل على صورية السبب فعلى من يدعي أن للالتزام سبباً آخر مشروعاً أن يثبت ما يدعيه".

ومن خلال استقراء هذه النصوص يتبين أن الصلح الذي يكون سببه غير مشروع يعد باطلاً، ومثال ذلك الشخص الذي يصالح امرأة للمحافظة على

(١) عروي عبد الكريم، الطرق البديلة في حل النزاعات القضائية (الصلح والوساطة القضائية) طبقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٩.

علاقة آثمة بها، حيث يلاحظ أن السبب، أو الباعث يختلف من متصالح لأخر، لذلك يشترط فيه أن يكون مشروعاً غير مخالف للنظام العام، أو الآداب العامة.

## الفرع الثاني

### الأركان الخاصة بالصّح الضريبي

بالإضافة لما تم ذكره سابقاً من أركان يقوم عليها الصّح المدني، وهي تنطبق على الصّح الضريبي، إلا أنه يتعين لكي يكون الصّح صحيحاً ومنتجاً لآثاره في التشريعات الضريبية أن تتوافر مجموعة أركان يقوم عليها، بالإضافة للأركان العامة، والتي أشرنا إليها سابقاً.

هذه الأركان تميزه عن عقد الصّح المدني، وكانت نتاجاً لطبيعة الخلافات التي ينظمها، وتتمثل هذه الأركان، أو الشروط بأن يكون برضا طرفيه دون أي إكراه، ويصدر عن الجهة المختصة قانوناً، وأن يكون ضمن الميعاد المحدد وفقاً للقانون النّاطم له، وأخيراً أن يقوم المكلّف المخالف بسداد مبلغ الصّح، وعليه سنبحث كل من هذه الأركان من خلال ما يلي :

### أولاً- الرضا في الصّح الضريبي:

حيث يلاحظ أن الصّح لا ينعقد إلا بالتقاء إرادة طرفيه سواء تمّ الإيجاب من الجهة الإدارية المعنية، أو من المتهّم ما دام هذا الإيجاب قد صادفه قبول

من الطرف الآخر، حيث يلاحظ أن الصلح لا ينعقد، ولا يمكن أن يكون صحيحاً بالإرادة المنفردة لأحد طرفيه، وعليه لا يمكن لأي من الطرفين أن يجبر الطرف الآخر على الصلح.<sup>(١)</sup>

وهذا ما يؤكد أن الصلح الضريبي هو اتفاق رضائي ومن ثم، فهو ينشأ ويرتب آثاره القانونيّة بمجرد التقاء الإيجاب، والقبول<sup>(٢)</sup>، وبناء على ذلك فإن قيام الرضا المتبادل بين المتهّم من ناحية، والجهة الإدارية من ناحية أخرى في الصلح الضريبي يكفي لقيام الصلح إذا توافرت فيه باقي الشروط القانونية التي يتطلبها القانون<sup>(٣)</sup>، وبهذا يتفق مع عقد الصلح المدني.

ويبدو مما سبق أن الصلح لا يعد حقاً للمتهّم، فلا تلزم الجهة الإدارية بالموافقة على الصلح إذا ما طلبه المتهّم، فالصلح يخضع دوماً لسلطتها التقديرية حسبما ترى من فائدة تعود على الخزنة العامة من عدمه في حال قبول الصلح.<sup>(٤)</sup>

(١) نور صلاح، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٢-٤١٣.

(٢) أنيس عبد المجيد، أصول المحاكمات أمام المحاكم الجمركية، بحث علمي لنيل درجة الدبلوم في القانون العام، جامعة دمشق، كلية الحقوق، عام ٢٠٠٣، ص ٤٧.

(٣) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٢٥.

(٤) د. سعيد يوسف محمد يوسف، الجريمة الجمركية، رسالة ماجستير، جامعة قسنطينة، الجزائر لعام ١٩٨٤، ص ٢٣٧.

وقد قررت المحكمة الإدارية العليا المصرية ( إن التّصالح يقع في نطاق الملائمة التقديرية للإدارة دون معقب عليها من أي جهة قضائية إذ ليس للأخيرة الحل محلها، فيما هو داخل في صميم اختصاصها، وتقديرها ).<sup>(١)</sup>

وهذا ما يؤيده الفقه الفرنسي، حيث يمكن للإدارة أن تمنح رخصة للصّاح للبعوض، وتحجبها عن البعض الآخر مما ينتج عنه عدم مساواة في منح تلك الرخصة، ولكنها عدم مساواة منصوص عليها قانونا.<sup>(٢)</sup>

أيضا جاء في قرار لمحكمة النقض المصرية أنّ: (مجرد عرض المتّهم المطعون ضده التّصالح، وسداد نصف التعويض دون أن يصادف ذلك قبولا من وزير الخزّانة، أو من ينيبه لا يترتب الأثر الذي نص عليه القانون بانقضاء الدعوى الجنائية ).<sup>(٣)</sup>

ومع هذا إلا أن الصّاح يصبح حق للمتّهم متى ما وافقت الإدارة المعنية طبعا ضمن الشّروط المنصوص عليها في القوانين الضّريبية، أو الجمركية، وعليه لا يسوغ للجهة الإدارية المختصة أن تحرمه منه ما لم يخل بشروط عقد

(١) إدارية عليا- تاريخ ١٩٧٣/٣/٣- طعن رقم ٦٦٣-س ١٣ قضائية- أشار إليه د. محمد حكيم حسين الحكيم، مرجع سبق ذكره، ص ٤٥.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، مرجع سبق ذكره، ص ٤٥-٤٦.

(٣) نقض جنائي- ١٧ نوفمبر ١٩٨٣- مجموعة أحكام النقض س ٣٤- رقم ١٩٤- ص ٩٦٨- أشار إليه د. عبدالاله النوايسة و د. سالم الشوايكة- الأحكام الإجرائية الخاصة بجرائم التهريب الجمركي في التشريع الأردني، مجلة الحقوق، جامعة البحرين، العدد الثاني، يوليو ٢٠٠٧، ص ٢٨٩.

التسوية<sup>(١)</sup>، وعليه لا يجوز الرجوع في الصلح بعد إقراره، فإذا صدر الصلح، فإنه ينتج أثره، وتتقضي به الدعوى الجنائية<sup>(٢)</sup>.

وتطبيقاً لذلك فقد قضت محكمة التمييز الأردنية أنه : (لا يجوز لمدير دائرة ضريبة الدخل الرجوع في المصالحة التي تمت بينه، وبين المكلف إذ أن الاتفاق على المصالحة، وما يتضمنه هذا الاتفاق هو قرار قطعي لا يجوز استئنافه، أو الطعن فيه أمام أي جهة كانت كما أنه لا يملك المدير أي حق لإبطال مضمون هذا الاتفاق).<sup>(٣)</sup>

وبهذا يتبين أن الرضا المتبادل شرط أساسي لإتمام الصلح الضريبي، ولا يمكن لأي من الطرفين فرضه على الآخر إلا برضاه، وعدم توفر هذا الشرط يجعل من اتفاق الصلح معيماً، ويمكن إبطاله لافتقاره لركن أساسي من أركانه وهو الرضا المتبادل لأطرافه.<sup>(٤)</sup>

## ثانياً - الاختصاص في إجراء الصلح الضريبي:

حتى يولد الصلح الضريبي سليماً معافى من أي عيب يجعله باطلاً، أو قابلاً للإبطال من الناحية الشكلية، والإجرائية، فلا بد من أن يتم بين الأطراف

(١) نور صلاح، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٣.

(٢) ذات المرجع، ذات الموضع.

(٣) تمييز حقوق ٥٨/٧١٨ - صفحة ٦٤٠، عدد ٩، سنة ٦، أشار إليه د. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠٧، حاشية ١.

(٤) د. محمد علوم محمد، التكييف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ، مرجع سبق ذكره، ص ٣٥٢ وما بعدها.

التي يحق لها إجراء الصّلاح، ولو تأملنا في نظام الصّلاح في التشريعات الضّريبية لوجدنا أنها تكون عادة بين جهة الإدارة المعنية من ناحية، والطرف الآخر المتهّم بارتكاب أحد الجرائم الضّريبية من ناحية أخرى.

حيث يلاحظ أنّه لا بد أن يكون ممثل الجهة الإدارية مختصاً بالتّصالح قانوناً، فلا يجوز لغير الجهة المختصة قانوناً إجراء الصّلاح مع المتهّم على أي من الجرائم الضّريبية، وإلا كان الصّلاح الذي تمّ منعداً، وغير منتج لأنّره لأنّه صدر ممّن لا يملك سلطة إصداره قانوناً.<sup>(١)</sup>

حيث يرى جانب من الفقه الفرنسي أنّ اغتصاب السّلطة، أو عدم الاختصاص، أو عدم مراعاة القواعد الإدارية يترتب عليه بطلان الصّلاح، ومن ثمّ فعدم الاختصاص يثير فكرة الموظف الفعلي أو الواقعي.<sup>(٢)</sup>

حيث يعرف الفقه الإداري الموظف الفعلي، أو الواقعي بأنه " الشّخص الذي يعيّن تعييناً معيباً أو، لم يصدر بتعيينه قرار إطلاقاً والأصل العام هو بطلان كافة الأعمال الصّادرة من غير المختص".<sup>(٣)</sup>

لكن القضاء الإداري في كل من مصر، وفرنسا أقر على سبيل الاستثناء صحة تلك الأعمال، حيث استند إلى فكرة الظاهر، وتعذر معرفة الأفراد

(١) نور صلاح، الجريمة الضّريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤١١.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصّلاح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٢٣١.

(٣) د. سليمان محمد الطماوي، الوجيز في القانون الإداري، دار الفكر العربي، سنة ١٩٩٥، ص

بالأمور الداخلية للإدارة والتي لا يطلع عليها جمهور المتعاملين مع تلك الإدارات، ومن ثم فشرعية تصرفات الموظف الفعلي تملئها الضرورة العملية.<sup>(١)</sup>

وبالعودة إلى القوانين الضريبية في معظم الدول نرى أنها نصت على تحديد جهة معينة تكون صاحبة الاختصاص في قبول الصلح، أو رفضه، والمضي في إجراءاته حتى النهاية.

حيث نجد مثلاً على ذلك ما جاء في قانون مكافحة التهرب الضريبي السوري رقم (٢٥) لعام (٢٠٠٣) في مادته (١٣) و(١٤)، حيث أسندت إلى لجان المصالحة المشكّلة بقرار من وزير المالية أمر البت في طلبات المصالحة المقدمة من قبل المكلفين المخالفين.

أيضاً ما جاء في قانون الجمارك السوري رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦) في مادته (٢١٩)، حيث أسندت إجراء المصالحات للمدير العام للجمارك، أو من يفوضه وفقاً للشروط الواردة في هذا القانون مع تقييد هذه الصلاحية بما جاء في الفقرة الثالثة من المادة (٢١٩) جمارك سوري، والتي نصت على :

" تخضع التسويات التي تزيد قيمة البضائع فيها على /٢٥٠.٠٠٠/ مائتين وخمسين ألف ليرة سورية، أو تزيد الرسوم المعروضة فيها للضياح على /١٠٠.٠٠٠/ مائة ألف ليرة سورية لموافقة الوزير ."

(١) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٢٣١-٢٣٢.

حيث يبدو أن هذا الشرط قد أفرغ صلاحيات المدير العام من محتواها مع العلم أن إدارة الجمارك ممثلة بمديرها هي الأكثر تعاملًا، وخبرة، واطلاعاً على هذه القضايا كونها على تماس مباشر مع المخالفين، والوقائع التي تحدث بشكل يومي، وحبذا لو أبقى المشرع الصلاحية بيد إدارة الجمارك مهما بلغت قيمة البضاعة، أو الرسوم، أو قام برفع سقف هذه المبالغ والرسوم لتتناسب مع واقع العملة الحالي وقيمتها الشرائية حيث يمكن جعل قيمة البضاعة (٢٥٠٠٠٠٠٠٠ ل.س) خمسة وعشرون مليون ليرة سورية بدلاً من (٢٥٠٠٠٠٠ ل.س) مائتان وخمسون ألف ليرة سورية وجعل الرسوم المعرضة للضياع (١٠٠٠٠٠٠٠ ل.س) عشرة ملايين ليرة سورية بدلاً من (١٠٠٠٠٠٠ ل.س) مائة ألف ليرة سورية أو أعطى هذه الصلاحية للوزير مع جواز تفويض هذه الصلاحية للمدير العام للجمارك بدلاً من منحها للمدير العام بنص، وسحبها منه بموجب نص آخر.

أما المشرع المصري فقد حدّد الجهة المختصة في إبرام الصلح مع المخالفين في قانون الضريبة على الدخل المصري رقم (٩١) لعام (٢٠٠٥) في مادته (١٣٨)، حيث اسند اختصاص إجراء المصالحات لوزير المالية، أو من ينوبه عنه، وكذلك منح الاختصاص أيضاً بعقد هذه المصالحات في قانون الجمارك المصري رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣) وتعديلاته في مادته (١٢٤) لوزير المالية أو من يفوضه بذلك.

أما في قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (٥٧) لعام (١٩٨٥) وتعديلاته، فإن تقدير إجراء المصالحة عن أي فعل ارتكب خلافاً لأحكام هذا القانون يعود

لمدير عام دائرة الضريبة، وذلك وفقاً لما جاء في المادة (٤٤) من هذا القانون المشار إليه.

أيضاً أجاز المشرع الضريبي الأردني لمدير عام دائرة ضريبة الدخل الإنابة في المصالحة، وذلك وفق نص المادة (٤٧) فقرة (ج) من قانون ضريبة الدخل والتي نصّت على أنه :

"١- للوزير ( وزير المالية ) تفويض أي من صلاحيّاته المنصوص عليها في هذا القانون للمدير على أن يكون التفويض خطياً، ومحدداً.

٢- للمدير أن يفوض أي موظف من موظفي الدائرة بممارسة الصلاحيّات المخولة إليه بمقتضى أحكام هذا القانون، ووفقاً للشروط التي يحددها على أن يكون التفويض خطياً، ومحدداً " .

ويبدو من هذا النص أن المصالحة التي خول مدير عام دائرة ضريبة الدخل إجرائها هي من بين الصلاحيات التي يجوز له تفويضها نظراً لكون النص جاء عاماً، وشاملاً إلا أن المشرع الضريبي الأردني قد أحاط هذا التفويض بإجراء الصلح بضمانات من حيث كونه خطياً، ومحدداً، وبالتالي فإنه يتعيّن أن تكون الإنابة، أو التفويض الذي يعطيه مدير عام دائرة ضريبة الدخل في إجراء الصلح كتابة، وصراحة.

كذلك نجد المشرع القطري قد منح حق إجراء المصالحات للمدير العام للهيئة العامة للجمارك، والموائى، وذلك في قانون الجمارك رقم (٤٠) لعام

(٢٠٠٢)، وعليه فإن أطراف الصّحّ هما المدير العام من جهة، والمتّهم من جهة أخرى.<sup>(١)</sup>

أما في قانون الضّريبة على الدّخل القطري رقم (٢١) لعام (٢٠٠٩)، فقد أناط حق إجراء الصّحّ بالوزير، أو من ينيبه وذلك في المادة (٤٨) من هذا القانون.

وبعد توضيح الجهات المختلفة المختصّة بإجراء المصالحة مع المخالفين في عدد من التّشريعات الضّريبية، والجمركية لعدد من الدول العربية، ننقل للحديث عن الوقت، أو الميعاد الذي يجب أن يتم ضمنه الصّحّ بين المخالف، والجهة الإدارية المختصة، وذلك من خلال التالي :

### ثالثاً - ميعاد الصّحّ:

والمراد من هذا الشرط أن يتم الصّحّ ضمن المدة التي حددها المشرع في نصوص القوانين الضّابطة لها، والأصل أن الاتفاق على التّصالح جائز في أي وقت، فلا يلزم لذلك وقت معيّن سواء قبل رفع الدعوى، أو أثناء نظرها، أو حتى بعد صدور حكم فيها.<sup>(٢)</sup>

(١) د. أنور محمد صدقي المساعدة، الصّحّ الجزائي في التشريعات الاقتصادية القطرية، دراسة مقارنة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٤، العدد الثاني، ٢٠٠٨، ص ١١٢-١١٣.

(٢) د. صخر عبدالله الجندي، جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه والقضاء، دون دار نشر، دون تاريخ نشر، ص ٧٨.

هذا من حيث المبدأ العام إلا أن التشريعات الضريبية، والجمركية في الدول قد اختلفت في الميعاد الذي يجوز فيه الصلح، وكذلك قد اختلفت هذه المواعيد فيما إذا كان هذا الصلح خاصاً بالجرائم الجمركية، أو الجرائم الضريبية، والتي تتعلق بضرائب الدّخل وغيرها.

حيث يظهر أن بعض التشريعات قد سمحت بإجراء الصلح قبل إقامة الدعوى، أو أثناء نظرها أمام المحاكم المختصة، وبعد صدور حكم فيها؛ وإنما قبل أن يكتسب الدرجة القطعية <sup>(١)</sup>، وهذا ينطبق على التشريع السوري، حيث نصت المادة (١٥) من قانون مكافحة التهرب الضريبي أنه يحق للمكلف المتهرب أن يقدم طلب التّصالح سواء قبل، أو بعد تحريك الدّعوى العامّة بحقه، أو حتى بعد صدور حكم قضائي غير قطعي.

لكن هناك شرط أساسي وضعه المشرع السوري حتى تتم المصالحة، وتكون نافذة بحق الجهة الإدارية المعنية، وهو أن يقوم المكلف المصالح بسداد الضريبة المستحقة، ونسب الغرامة المصالح عليها، وهذا ما جاءت على ذكره المادة (١٦) من القانون المشار إليه، وفي حال لم يتم بذلك فلا يعد الصلح ملزماً.

(١) امتثال سليمان فارس، الأساليب غير القضائية في تسوية المخالفات الجمركية دراسة مقارنة، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، سنة ٢٠٠٩، ص ٦٥.

عليه يتبيّن أن الميعاد القانوني الذي حدّده قانون مكافحة التّهرب الضريبي لانعقاد الصّلة صحيحاً ومنتجاً لآثاره هو سداد المكلف مقابل الصّلة فعلاً، وذلك قبل أن يكتسب الحكم الدّرجة القطعيّة، ويصبح مبرماً.<sup>(١)</sup>

وقد أحسن المشرع السوري بوضع هذا الشرط، حيث تكون بذلك الغاية الأساسيّة التي يسعى إليها، (والتي من أجلها قد فتح باب التّصالح في مثل هذه الجرائم) قد تحققت، وهي تسديد المكلف المخالف لما عليه من التزامات ضريبية مستحقّة إضافة للغرامات المتوجبة.

أما لو قلنا خلافاً لما سبق فما قيمة الصّلة الذي تم بين المكلف المخالف، والجهة الإداريّة المعنيّة، وذلك على اعتبار أن الأساس النّفعي الذي يقوم عليه نظام الصّلة لا يتحقق إلا إذا قام المكلف المخالف بالفعل بسداد مبلغ الصّلة، وليس مجرد قبول الدّفع، حيث يتبيّن أن المشرع السوري قد اختلف في هذه النقطة مع المشرع المصري والذي سنتحدث عنه لاحقاً.

إضافة لما سبق فقد أضفى المشرع السوري الاحترام على الأحكام القطعيّة، والتي تصدر عن المحاكم المختصّة، حيث منع الصّلة إذا كانت هذه الأحكام قد أصبحت مبرمة، وغير قابلة لأي طريق من طرق الطعن، حيث لم يترك الباب مفتوحاً إلى ما لا نهاية ؛ مما يجعل عنصر الرّدع في هذه الأحكام قليل

---

(١) الحكم يكون مبرماً إذا كان غير قابل للطعن فيه بأي طريق من طرق الطعن في الأحكام العادية، وغير العادية وهو يكون بهذا الوصف باستنفاد طرق الطعن فيه كالاعتراض، والاستئناف، والنقض أو لفوات المدة التي حددها القانون للطعن في الأحكام الجزائية دون أن يقوم المخالف بالطعن في الحكم.

الأهمية لأن المكلف المخالف يعلم دائماً أنه يستطيع أن يقوم بطلب الصلح في أي وقت، وأي مرحلة تكون فيها الدعوى، إضافة إلى أن عنصر السرعة في حسم النزاع قد لا يتحقق في هذه الحالة، ونكون بذلك قد ابتعدنا عن غاية أخرى شرع الصلح لأجلها، وهي سرعة حسم النزاع.

وهنا يلاحظ أن المشرع السوري قد وفق في هذه الخطوة، ولا يكون بذلك قد خالف الأساس النفعي الذي يقوم عليه الصلح الضريبي لأن المكلف المخالف لو أراد الصلح، واقتنع بضرورة دفع ما عليه من مستحقات لكان أقدم عليه بداية، ولم ينتظر حتى تكون الإجراءات قد قطعت ذلك الشوط البعيد.

وبالانتقال للحديث عن ما جاء في التشريع المصري، يلاحظ أن القانون رقم (٩١) لعام (٢٠٠٥) في مادته (١٣٨) قد جعل مجال الصلح ممتداً فيما يخص قانون الضريبة على الدخل من تاريخ رفع الدعوى أصولاً إلى ما قبل صدور حكم مبرم فيها.<sup>(١)</sup>

ويتبين من ذلك أن هذا القانون المشار إليه قد جعل الفترة السابقة لرفع الدعوى لا يمكن إجراء الصلح فيها، وبذلك يكون قد خالف ما كان مقرراً في المادة (١٩١) من قانون الضريبة على الدخل السابق رقم (١٥٧) لعام (١٩٨١) من جواز إجراء الصلح قبل رفع الدعوى.

(١) د. رمضان صديق، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات

الدولية دراسة مقارنة، دار النهضة، القاهرة، دون تاريخ نشر، ص ٣٣٧

يلاحظ من هذا أن المشرع المصري لم يكن موفقاً في هذا التعديل خاصة وأن كثير من الجرائم الضريبية يمكن إجراء الصلح بشأنها دون انتظار لاتخاذ إجراءات رفع الدعوى، ومن ثم طلب الصلح فيها على خلاف المشرع السوري الذي سمح بذلك كما مر معنا سابقاً.

إلا أن المشرع المصري قد جعل الفترة التي يجوز فيها الصلح ممتدة حتى صدور حكم مبرم في الدعوى حيث كان القانون رقم (١٥٧) لعام (١٩٨١) يوقف مجال الصلح بصدور حكم نهائي في الدعوى، وليس مبرم.<sup>(١)</sup>

وهذه خطوة جيدة حيث يتاح المجال للمخالفين بإجراء الصلح حتى لو كانت الدعوى الضريبية منظورة أمام محكمة النقض، ولم تصدر حكماً بشأنها بعد لأن الحكم المبرم هو الذي ينهي الدعوى في جميع مراحلها، ومنها محكمة النقض.<sup>(٢)</sup>

إضافة لما سبق يلاحظ أن المشرع الضريبي المصري قد اكتفى من المكلف المخالف بتقديم طلب التصلح قبل صدور حكم مبرم في الدعوى، وذلك لينعقد الصلح صحيحاً، ومنتجاً لآثاره، حيث لم يشترط سداد مقابل التصلح، أي

(١) أن الحكم النهائي هو الحكم الذي لا يقبل الطعن بالطرق العادية فالحكم الذي استنفذت فيه طرق الطعن العادية من معارضة، أو استئناف يعد حكماً نهائياً، ولكنه معرض للطعن فيه بطرق الطعن غير العادية سواء كان إعادة النظر، أو النقض، فإذا ما أصبح ممتنعاً عن الاعتراض عليه بطرق الطعن غير العادية لفوات موعدها قصداً أو إهمالاً، أو لاستخدامها فعلاً لكن فصل فيها بالرفض فحينئذ فقط يصبح حكماً مبرماً.

(٢) د. رمضان صديق، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات الدولية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٣٣٧.

المبالغ المستحقّة عليه للإدارة المعنيّة، على عكس ما جاء في القانون الضّرّبي السوري الذي كان موفّقاً بإضافة هذا الشرط لإتمام الصلح، وتحقيق غاية المشرع الضّرّبي من إقرار هذا الإجراء بخلاف نظيره المصري.

أما فيما يتعلق بقانون ضريبة الدّخل الأردني رقم (٥٧) لعام (١٩٨٥) وتعديلاته، فقد جعل من صدور الحكم القطعي ميعاداً يجوز قبله أن يجري مدير عام دائرة ضريبة الدّخل المصالحة بشأن أي فعل وقع خلافاً لأحكامه.<sup>(١)</sup>

هذا فيما يتعلق بقوانين الضريبة على الدّخل في الدول المذكورة.

أما في القوانين الخاصّة بالضرائب الجمركيّة، فقد اختلفت المواعيد المسموح فيها بالصلح، حيث أجازت بعضها إجرائه، وذلك قبل إقامة الدّعوى، وأثناء نظرها، وبعد صدور حكم فيها، إنّما قبل أن يصبح الحكم مبرماً وهذا ما أخذ به المشرع السوري في القانون رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦) حيث أجاز أن تجري المصالحة قبل رفع الدّعوى، أو أثناء نظرها، أو بعد صدور حكم فيها، وقبل أن يصبح مبرماً.

حيث يطلب المكلف المخالف إجراء الصلح مع إدارة الجمارك، فإذا وافقت على ذلك يتوقّف النّظر بالدّعوى المرفوعة، أو يتوقف العمل بالحكم، وذلك

<sup>(١)</sup> المادة ٤٤/ من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم ٥٧ لعام ١٩٨٥ وتعديلاته.

حسب الحال، ويؤخذ بعين الاعتبار عقد التسوية بين المكلف المخالف، وإدارة الجمارك.<sup>(١)</sup>

أما بعض القوانين فيبدو أنها أجازت الصّح قبل تحريك الدّعى العامّة، أو خلال النّظر فيها، وقبل صدور الحكم البدائي، وهذا ما أخذ به كل من التشريع الأردني، والتّشريع القطري، حيث جعل المشرع الأردني المصالحة في القضايا الجمركية جائزة ما دام لم يصدر بعد في القضية حكم بدائي من المحكمة المختصة،<sup>(٢)</sup> وهذا ما نصّت عليه المادة (٢١٢) من قانون الجمارك الأردني رقم (٢) لعام (١٩٩٨)، أي أن المدّة التي يجوز فيها إجراء الصّح تشمل مراحل الاستدلال، والتحقيق، وتنتهي بصدور الحكم البدائي، فإذا صدر هذا الحكم انقطعت المدّة، ولا يجوز المصالحة في أثناء نظر الدّعى استثناءً، أو تمييزاً.<sup>(٣)</sup>

وعلى هذا النهج سار كذلك المشرع القطري في قانون الجمارك رقم (٤٠) لعام (٢٠٠٢) في مادته (١٥٠)، حيث أخذ بنفس الأحكام التي أخذ بها المشرع الأردني، ومن خلال ما ذكر يبدو أن كلا التّشريعين قد ضيقا جداً من

(١) امتثال سليمان فارس، الأساليب غير القضائية في تسوية المخالفات الجمركية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٦٦-٦٧.

(٢) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصّح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٣٤.

(٣) د. أنور محمد صدقي المساعدة، الصّح الجزائي في التشريعات الاقتصادية القطرية، دراسة مقارنة، ص ١١٣.

الفترة الزمنية المسموح بها إجراء الصلح، على عكس التشريعات المقارنة الأخرى.

أما الطائفة الأخيرة من القوانين الجمركية يلاحظ أنها أجازت إجراء الصلح حتى بعد صدور حكم مبرم بالدعوى، ومن هذه القوانين ما جاء في التشريع المصري، والفرنسي حيث سمحت المادة (١٢٤) من قانون الجمارك المصري رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣) وتعديلاته بإجراء التصلح في جرائم التهريب المنصوص عليها في هذا القانون؛ حتى لو كان الحكم مبرماً في الدعوى الضريبية، وجعل الآثار التي تترتب على هذا الصلح هي انقضاء الدعوى الجنائية، وجميع الآثار المترتبة على الحكم فيها، وتأمر النيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة إذا تم التصلح أثناء تنفيذها، وهذا ما أيّدته محكمة النقض المصرية في اجتهاداتها حيث جاء في أحد أحكامها ما يلي:

( إن لمصلحة الجمارك التصلح مع المتهمين في هذا النوع من الجرائم في جميع الأحوال، سواء تم الصلح في أثناء نظر الدعوى أمام المحكمة، أو بعد الفصل فيها بحكم بات، ويترتب عليه انقضاء الدعوى الجنائية، أو وقف تنفيذ العقوبة حسب الأحوال.

فالصلح يعد في حدود تطبيق هذا القانون بمثابة نزول من الهيئة الاجتماعية عن حقها في الدعوى الجنائية مقابل الجعل الذي قام عليه الصلح، ويحدث أثره بقوة القانون مما يقتضي من المحكمة إذا ما تم التصلح في أثناء نظر الدعوى أن تحكم بانقضاء الدعوى الجنائية، أما إذا تراخى إلى

ما بعد الفصل في الدعوى، فإنه يترتب عليه وجوباً وقف تنفيذ العقوبة الجنائية المقضي بها).<sup>(١)</sup>

وهذا على خلاف المشرع الفرنسي الذي جعل التّصالح يمتد حتى بعد صدور حكم مبرم بالدعوى، إلا أنه قصر أثر التّصالح على العقوبات المالية دون أي أثر له على العقوبات السالبة للحرية.<sup>(٢)</sup>

يلاحظ من ذلك أن المشرع الفرنسي قد حافظ على حجية الأحكام القضائية بقصر أثر الصّح على العقوبات المالية فقط، ولو أنه يعتقد أن المخالف سيكون دافعه الأساسي لإجراء الصّح هو تخلصه من العقوبة السالبة للحرية لما لها من تأثير كبير عليه.

أما الآن ننتقل للحديث عن سداد المكلف لمقابل الصّح، والذي يعد بحق من أهم الأركان التي يقوم عليها نظام الصّح الضريبي من خلال ما يأتي، بالرغم من اعتبار البعض أن سداد المكلف المخالف مقابل الصّح هو أثر من آثار الصّح الضريبي، وليس ركناً من أركانه.

(١) الطعن رقم ٢٧٣ لسنة ٥٦ق - جلسة ١٩٨٨/٢/٦ - أشار إليه المستشار فايز السيد للمساوي وأشرف فايز للمساوي، الصّح الجنائي في الجّاح والمخالفات وقانون التجارة والجرائم الضريبية والجمركية، الطبعة الأولى، المركز القومي للإصدارات القانونية، ٢٠٠٩، ص ٢٣٣.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصّح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٢٣٤.

## رابعاً - سداد المكلف مقابل الصلح:

إن الصلح الضريبي في الجرائم الواقعة بالمخالفة لأحكام القوانين الضريبية لا يتم بالأصل إلا بمقابل يدفعه المخالف إلى الجهة الإدارية المختصة، وذلك على شكل تعويض، ويكون ذلك، إما لاقتناع المخالف بمسؤوليته عن الفعل الذي ارتكبه، أو لتفضيله لهذه الطريقة السريعة عن المثول أمام المحاكم، والخضوع لإجراءاتها الطويلة، والعنينة، حيث يتمثل مقابل الصلح عادةً بمبلغ من المال يدفعه المخالف للإدارة المعنية.<sup>(١)</sup>

حيث يعد هذا المبلغ بمثابة الالتزام التقليدي الذي يلتزم المتصلح مع الإدارة المختصة بتنفيذه في الجرائم الضريبية،<sup>(٢)</sup> حيث يعتبر المقابل في الصلح من مستلزماته، أو بالأحرى العنصر المميز للصلح، والعنصر هو كل ما يعد من مستلزمات الشيء، ويمكن تمييزه، وتحليله بصفة مستقلة ولا تكون له قيمة قانونية دون الانضمام إلى غيره من العناصر.<sup>(٣)</sup>

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، ٢٠١٠، ص ٧٠.

(٢) د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته و النظم المرتبطة به، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، ٢٠٠٤، ص ١٩٦.

(٣) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٤٨.

فإذا كان قد تم هذا الصلح دون مقابل كنا في هذه الحالة بصدد عفو، أو صفح ولا نكون أمام صلح حقيقي مكتمل الأركان.<sup>(١)</sup>

ويلاحظ أن بعض التشريعات أكدت أنه لا يعد الصلح صحيحاً إلا بعد سداد الضريبة، والغرامة المحددة أي مقابل الصلح ؛ حيث يختلف هذا المقابل بحسب ما إذا تم الصلح قبل رفع الدعوى، أو أثناء النظر فيها، أو بعد صدور حكم وقبل أن يصبح مبرماً.<sup>(٢)</sup> وسنبحث ذلك في كل من التشريعات الضريبية والجمركية على التوالي:

#### أ- في التشريعات الضريبية

وهذا ما أخذ به المشرع السوري وفق ما قرره في قانون مكافحة التهريب الضريبي رقم (٢٥) لعام (٢٠٠٣)، حيث نصت المادة (١٦) منه على ما يلي " إنّ تسديد الغرامة المصالح عليها، والضريبة المتحققة وفق أحكام المادة (١٥) من هذا القانون تؤدي إلى كف التتبعات القضائية بحق المتهم ما لم يكن قد صدر حكم قضائي مبرم فيها ".

يلاحظ من ذلك أن المشرع السوري قد أتى بنص واضح، وصريح ولم يدع مجالاً للإدارة المعنية من إعفاء، أو تخفيض هذه المبالغ، أو زيادتها، وقد

(١) د. محمد حكيم حسين الحكيم، العدالة الجنائية التصالحية في الجرائم الإرهابية، دراسة مقارنة في القانون الوضعي والفقه الإسلامي، دار شتات للنشر والبرمجيات، مصر، دون تاريخ نشر، ص ٧٥.

(٢) زغدودي آمال، جريمة الغش الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس تخصص قانون خاص، جامعة ٨ ماي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ٢٠١٤، ص ٨٩ وما بعدها.

حدّدت نسبة الغرامة التي يتوجب على المكلف المخالف دفعها تبعاً للتوقيت الذي يتم فيه الصّح، وكانت حسب الآتي:

٢٥% من الغرامة المحدّدة إذا ما تمّت المصالحة قبل تحريك الدّعى العامة.

٥٠% من الغرامة المحدّدة إذا ما تمّت المصالحة بعد تحريك الدّعى العامة.  
٧٥% من الغرامة المحدّدة إذا ما تمّت المصالحة بعد صدور حكم قضائي غير قطعي.

أما إذا صدر حكم قضائي، واكتسب الدّرجة القطعيّة قبل أن يقوم المخالف بالتّسديد، فلا تطبق أحكام الصّح، وتصبح العقوبة واجبة التّنفّذ حسب ما جاء في منطوق الحكم القضائي.

ويلاحظ أن المشرع السّوري قد أحسن في تحديد النّسب بشكل دقيق، وتدرجها تبعاً للمراحل التي تمر بها الدّعى الضّريبية، وهذا من شأنه أن يشجّع المخالف على أن يجري المصالحة بأسرع وقت ممكن حتى لا يترتّب عليه غرامات أكبر في حال تأخّره، إضافة إلى أن ذلك يساعد في حصول الدّولة على إيراداتها الضّريبية بشكل أسرع .

بالمقابل يبدو أن بعض التّشريعات لم تأخذ بتدرّج الغرامة حسب المرحلة التي وصلت إليها الدّعى الضّريبية، وإنّما حددت المبلغ تبعاً لنوع الجريمة الضّريبية المرتكبة من قبل المخالف، وهذا ما يظهر في قانون الضّريبة على الدّخل المصري رقم (٩١) لعام (٢٠٠٥)، حيث حدّدت المادة (١٣٨) المبالغ

التي يلتزم المخالف بسدادها مقابل الصّـلح في أي حالة تكون عليها الدّـعوى، وذلك قبل صدور حكم بات في الدّـعوى، ويكون ذلك مقابل أداء :

أ- المبالغ المستحقّة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادة ١٣٥ من هذا القانون، بالإضافة إلى تعويض مقداره ألفا جنيه.

ب- المبالغ المستحقّة على المخالف، بالإضافة إلى تعويض يعادل نصف مبلغ الغرامة المقررة في المادة ١٣٦ من هذا القانون.

ج- المبالغ المستحقّة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادتين ١٣٣ و ١٣٤، بالإضافة إلى تعويض يعادل مثل هذه المبالغ.

د- تعويضاً يعادل نصف الحد الأقصى للغرامة المنصوص عليها في المادة ١٣٢ من هذا القانون.

ويتّضح مما سبق أن المشرع المصري على خلاف المشرع السوري لم يجعل لميعاد انعقاد الصّـلح تأثيراً على مقدار المبلغ المتوجّب دفعه، وكل ما يهم في الأمر هو أن ينعقد الصّـلح صحيحاً قبل صدور حكم مبرم في الدّـعوى الضّـريبية.<sup>(١)</sup>

وباعتقادي هذا يؤدي إلى تقاعس المخالف عن التّـسديد المبكّر، أو إقدامه على التصالح لأن الصّـلح سواء تم قبل تحريك الدّـعوى، أو بعده، أو حتى بعد

(١) نور صلاح، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٦.

صدور حكم في الدعوى، وقبل انبرامه فإن النتيجة ذاتها بالنسبة للمخالف سواء من حيث المبلغ المتوجب دفعه، أو الغرامات المترتبة عليه.

إضافة لما سبق هناك بعض التشريعات الضريبية التي لم تحدد مبلغاً معيناً كمقابل للصّح، وإنما تركت أمر تقديرها يعود للجهات المعنية بالمصالحة الضريبية، ومن هذه التشريعات ما جاء في نص المادة (٤٤/أ) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (٥٧) لعام (١٩٨٥) وتعديلاته.

حيث لم يشترط المشرع الضريبي الأردني إجراءات محدّدة لإتمام الصّح، وكل ما في الأمر أن يتم الوصول إلى تسوية بين مرتكب المخالفة، والإدارة المعنية، وهذه الأخيرة لها كامل الصّلاحية بما تملكه من خبراء، ومعلومات فنية بإجراء الصّح الذي تراه مناسباً<sup>(١)</sup>، حيث جعل أمر تقرير مقدار الغرامة يعود إلى مدير عام دائرة ضريبة الدخل دون تقيده بأي قيد.

يلاحظ من ذلك إنَّ عدم تحديد مقدار معين للغرامة، أو تحديد حد أدنى، وحد أعلى لها من شأنه أن يفتح المجال واسعاً للتلاعب في ميدان المصالحات التي تتم، وإبرام الكثير منها بشكل لا يتناسب مع الغاية التي أقرّ من أجلها الصّح، إضافة لما يمكن أن يحدث من محاباة في هذا المجال، وكان الأفضل للمشرع الأردني لو سلك مسلك المشرعين السوري، والمصري في هذا الصدد.

(١) د. أنور محمد صدقي المساعدة، الصّح الجزائي في التشريعات الاقتصادية القطرية، مرجع سبق ذكره ص ١٢٥.

أيضاً لا بدّ من أن نشير إلى أن جانب من الفقه قد ذهب إلى أنّه لا يشترط لصحة الصلح أن يدفع المكلف المخالف مقابل الصلح في ميعاد معين، فالصلح متى انعقد أنتج أثره بغض النظر عن دفع المبلغ المتفق عليه خلال ميعاد معيّن.<sup>(١)</sup>

لكن هذا الرأي لا محل له بالنسبة لما أورده المشرع الضريبي السوري، حيث جاء بنص واضح وصريح؛ جعل فيه من تسديد الضريبة المحققة، والغرامة شرطاً لازماً لينتج الصلح أثاره بوقف الإجراءات، وكف التتبعات القضائية بحق المخالف.

### ب- في التشريعات الجمركية:

أما عند الحديث عن مقابل الصلح، والشروط المطلوبة في القوانين الجمركية فإنّه يوجد بعض الاختلافات بين التشريعات الجمركية المختلفة للدول من حيث الميعاد الذي يجوز قبله إجراء الصلح، ومدى إمكانية إعادة البضائع، ووسائل النقل للمخالف وعليه أتحدث أولاً :

### ١- التقييد الزمني لإجراء التسوية الجمركية :

تباينت التشريعات حول الزمن الذي يسمح فيه بإجراء التسوية، فبينما ذهبت طائفة منها إلى إجازة الصلح قبل إقامة الدعوى، أو أثناء النظر فيها وبعد صدور الحكم، وإنّما قبل اكتسابه الدرجة القطعية، وهذا ما جاء به التشريع

(١) د. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠٥.

الجمركي السوري في قانون الجمارك رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦) في مادته (٢١٩).

حيث أنّه في حال طلب المخالف عقد التّسوية مع إدارة الجمارك، ووافقت الإدارة على ذلك فهنا يتوقف النّظر بالدّعى ، ويؤخذ بعين الاعتبار عقد التّسوية الذي سيتم بين المخالف، والإدارة، وذلك كلّه قبل اكتساب الحكم الدّرجة القطعية.

يلاحظ أنّ طائفة أخرى من التّشريعات أجازت التّصلح أثناء النظر بالدّعى، وبعد الحكم فيها نهائياً، وصيرورة الحكم مبرماً، وهذا ما نراه في كل من التّشريع الفرنسي، والمصري، حيث سمحت المادة (١٢٤) من قانون الجمارك المصري رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣)، والمعدل بالقانون رقم (٩٥) لعام (٢٠٠٥) بإجراء الصّلاح في أي مرحلة تكون عليها الدّعى حتى بعد صدور حكم مبرم فيها، ويؤدي الصّلاح إلى انقضاء الدّعى الجنائيّة، وجميع الآثار المترتبة عليها، وإذا تم الصّلاح أثناء تنفيذ العقوبة يحقّ للنيابة العامة أن تأمر بوقف تنفيذ العقوبة.

أما الطّائفة الأخيرة من التّشريعات، فيلاحظ أنّها قلّصت الفترة الزمنية التي يجوز فيها إجراء الصّلاح، حيث أجازت التّصلح قبل تحريك الدّعى العامة، أو خلال النّظر فيها، وقبل صدور الحكم البدائي، ويبدو هذا في كل من التّشريعين القطري، والأردني وهذا ما نصّت عليه المادة (٢١٢) من قانون الجمارك الأردني رقم (٢٠) لعام (١٩٩٨)، حيث أجازت للوزير، أو من يفوضه عقد

التسوية الصلحية في جرائم التهريب، أو ما في حكمه سواء قبل إقامة الدعوى، أو خلال النظر فيها، وقبل صدور الحكم الابتدائي.

ويبدو من خلال ما سبق أن المشرع السوري كان موفقاً في هذا الصدد فهو لم يجعل ميعاد الصلح يمتد حتى بعد اكتساب الحكم الدرجة القطعية حيث يفقد ذلك ما لهذه الأحكام من قوة ردعية وحجية مطلقة إضافة إلى أنه لم يقلص الفترة المسموح خلالها إجراء الصلح إلى المراحل الأولى من إجراءات المحاكمة ويجعل من الفترة المسموح خلالها إجراء الصلح ضيقة جداً لا تسمح للمخالف بمراجعة نفسه وتصحيح خطئه.

## ٢\_ إمكانية رد البضائع ووسائل النقل بعد إتمام الصلح :

أجازت معظم التشريعات أن ترد الأشياء المضبوطة، وذلك ضمن شروط محددة فإذا كانت من الأشياء التي يمنع القانون تداولها كانت محلاً للمصادرة<sup>(١)</sup> وذلك طبعاً عند إتمام الصلح بين المخالف والإدارة.

فقد أجاز المشرع السوري في المادة (٢١٩) من قانون الجمارك أن يتضمن الصلح إعادة البضائع المحجوزة، ووسائل النقل، والأشياء التي استخدمت لإخفاء المخالفة كلاً، أو جزءاً مع مراعاة التقييدات التي تقضي بها النصوص النافذة، ومن هذه التقييدات أن تكون البضائع من الأنواع الممنوعة، أو المحظور استيرادها.

(١) امتثال سليمان فارس، الأساليب غير القضائية في تسوية المخالفات الجمركية، مرجع سبق ذكره،

ويلاحظ أيضاً أن المشرع المصري أجاز كذلك في حالة الصّـلح رد البضائع المضبوطة بعد دفع الضّرائب المستحقة عليها، ما لم تكن من الأنواع الممنوعة، أو المحظورة استيرادها، وكذلك ترد وسائل النقل، والأدوات، والمواد التي استخدمت في التّهريب، وهذا كله طبعاً وفقاً لما جاء في نص المادة (١٢٤) من قانون الجمارك المصري رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣) والمعدل بالقانون رقم (٩٥) لعام (٢٠٠٥).

أما عند الحديث عن المشرع الأردني، فيلاحظ أنه أجاز كذلك أن يتضمن الصّـلح إعادة البضاعة المحجوزة، وكذلك إعادة وسائل النقل، والمواد التي استخدمت في التّهريب وذلك لقاء غرامات محدّدة وهذا طبقاً للمادة (٢١٣) من القانون رقم (٢٠) لعام (١٩٩٨)، وقد جعل رد هذه المضبوطات أمر جوازي حيث اشترط ألا تكون البضائع من السّلع الممنوعة فليس كل السّلع مما يجوز رده.<sup>(١)</sup>

وبهذا يلاحظ أن معظم التّشريعات اتفقت في إمكانية إعادة البضائع المصادرة، ووسائل النّقل المستخدمة، وذلك لقاء دفع غرامات محدّدة، وجعلت أمر إعادة هذه البضائع جوازي للإدارة، واستثنت البضائع الممنوعة، أو المحظور استيرادها من إمكانية إعادتها وحسناً فعلت بذلك.

(١) د. صخر عبدالله الجندي، جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه والقضاء، مرجع سبق ذكره،

بعد أن انتهينا من الحديث عن الصّٰلِح في كلا التّشريعات المدنيّة،  
والضّريبيّة وأوضحنا تعريفه، وبيان الأركان التي يقوم عليها في كل منهما،  
ننتقل للحديث عن التّمييز بين كل من الصّٰلِح الضّريبي، وبين بعض الأنظمة  
القانونية المشابهة له سواء من حيث الموضوع، أو الهدف الذي تسعى للوصول  
إليه وذلك من خلال المبحث الآتي

## المبحث الثاني

### تمييز الصّح عن غيره من المفاهيم المشابهة

يوجد إلى جانب نظام الصّح الضّرّبي أنظمة قانونيّة أخرى تعتمد أساساً على تلاقي الإرادات، وعلى تجنّب الإجراءات القضائية الطويلة، وفضّ النزاع بين الأطراف بالتّراضي وبالتالي وجب بيان أوجه الشّبه، والاختلاف بين هذه الأنظمة، والصّح الضّرّبي موضوع بحثنا هذا.

ويلاحظ أن أهم هذه الأنظمة يتمثّل أساساً في نظام الصّح في القانون المدني، والذي أفردنا له مجالاً واسعاً في هذا البحث.

بالرّغم من ذلك فقد أحببت أن أورد مقارنة بينهما في هذا المبحث لبيان الاختلافات الجوهرية بينهما، ولكون معظم التّشريعات الضّرّبية متأثرة بعقد الصّح المدني قد أطلقت مصطلح عقد الصّح، أو التّسوية على نظام الصّح الضّرّبي، وهو ما يخالف حقيقته بالرّغم من أن عقد الصّح المدني يعد المصدر العام، والمرجع الأساسي الذي انطلقت منه فكرة الصّح لتطبيق لاحقاً في العديد من التّشريعات الضّرّبية، والجمركيّة، والجزائيّة التي كانت حتى وقت قريب تمنع الأخذ به في أحكامها.

لذلك فقد تأثرت الآراء بذلك حتّى أن العديد من الفقهاء عدّ الصّح في التّشريعات الضّرّبية مطابق لمثيله في التّشريعات المدنيّة، إضافة لتأثّر

النصوص القانونية به، وإطلاق اسم العقد عليه، بالرغم من مخالفة ذلك لحقيقته.

سنأتي على ذكر ذلك عند الحديث عن الطبيعة القانونية للصّح الضريبي، وبالرغم من وجود العديد من الاختلافات، والتي سنوضحها من خلال ما سيأتي، وإضافة إلى نظام الصّح المدني لدينا نظام التنازل عن الشكوى، ومن ثم نظام الوساطة الجنائية، بالإضافة لنظام التحكيم الجمركي، وعليه سنقوم بالحديث عن كل واحد منهم ضمن مطلب مستقل.

## المطلب الأول

### التمييز بين الصّح في القانون المدني والصّح في التشريعات الضريبية

كما بينا سابقاً عند الحديث عن عقد الصّح المدني إضافة لما سنورده في هذا البحث، فإنه يعد من أهم العقود المسماة، ويحظى باهتمام كبير نظراً للفائدة التي يحملها ضمن طبيّاته سواء للمدعي، أو المدعى عليه، وقد وجدت فكرة الصّح أساساً في القانون المدني أمّا انتقال هذه الفكرة إلى التشريعات الضريبية فهو الأمر المستجد.

من خلال حديثنا فيما سبق عن عقد الصّح المدني يمكن لنا أن نقوم بتمييزه عن الصّح الضريبي، صحيح أن كلا الصّلحين المدني، والضريبي يتشابهان

بانعقادهما بتلاقي إرادتين، وبشتركان في أنهما ينعقدان بعوض أي الحصول على مقابل الصلح.<sup>(١)</sup>

كما يشترط في الصلح الضريبي أن يكون المتعاقد أهلاً للتصرف بعوض، فأهلية التصرف اللازمة في الصلح هي الأهلية الواجبة في عقود المعاوضة، ومن ثم لا يكون الصلح الضريبي صحيحاً مع القاصر، والمحجور عليه.

كما أن عيوب الرضا في الصلحين واحدة، وهي الغلط في الواقع، والتدليس، والإكراه وكلها تؤدي إلى إبطال الصلح، ولا يعد الغلط في القانون، وكذا الغبن عيباً من عيوب الرضا في الصلحين معاً.

أما فيما يخص الآثار فإنه يترتب على الصلح المدني حسم النزاع وذلك بانقضاء الحقوق، والإدعاءات التي تنازل عنها المتصلحين، وهو نفس الأثر في الصلح الضريبي إذ يترتب عنها انقضاء الدعوى العامة، ومحو آثار الاتهام.

كما أن للمصالحة سواء كانت ضريبية، أو مدنية أثر نسبي، إذ لا ينتفع بها ولا يضار بها الغير<sup>(٢)</sup> فهي محصورة على طرفيها من حيث المبدأ العام إلا أنهما يختلفان في أمور عدة منها :

(١) د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٠، ص ٢٦١.

(٢) رشيد الحرتي، الدعوى الجمركية بين المتابعة و مسطرة الصلح، بحث منشور على شبكة

الانترنت، موقع العلوم القانونية على الرابط [www.marocdroit.com](http://www.marocdroit.com)

**أولاً-** الصّـلح المدني يتم بتلاقي إرادة المتعاقدين، بحيث يتمتّع الأطراف بحريّة الاتفاق، وتحديد شروط الصّـلح، وآثاره وذلك بما لهم من سلطة التصرف بمصالحهم الخاصة.

أما في الصّـلح الضريبي القانون هو الذي يتكفل بتحديد أحكامه، ويترتب على ذلك أنه إذا كان الصّـلح المدني ممكن أن يتناول منازعات عديدة تتعلق بالمصالح الخاصة للأفراد والتي لا يمكن حصرها، فإن الصّـلح في التشريعات الضريبية لا يكون إلا بصدد جرائم معينة حصرها القانون، وحدد قواعدها بشكل واضح.<sup>(١)</sup>

**ثانياً-** الصّـلح المدني يجوز إبرامه لحسم نزاع قائم، أو لتوقي نزاع محتمل الحدوث في المستقبل، وهذا لا يمكن تصوّره في الصّـلح الضريبي؛ إذ لا يكون إلا بعد وقوع الجريمة الضريبية سواء قبل تحريك الدّعى العامة، أو بعد تحريكها، وممكن أن يمتد في بعض التشريعات إلى ما بعد صدور الحكم المبرم في الدّعى، ومثال ذلك قانون الجمارك المصري رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣) وتعديلاته، والذي سنتحدث عنه بشكل مفصل لاحقاً.

**ثالثاً-** يهدف طرفا عقد الصّـلح المدني إلى فض نزاع قائم، أو محتمل الوقوع، في حين يختلف قصد طرفا الصّـلح الضريبي، إذ غالبا ما يهدف المتهم إلى وقف التتبعات القضائية بحقه، أو الخوف من تطبيق الجزاءات المقررة

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصّـلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٣.

والتي قد تصل إلى الحبس، في حين أن الإدارة المعنية تهدف إلى جبر، وتعويض الضرر الذي لحقها، والحصول على مستحقاتها بشكل أسرع.

فالصلح المدني يراعي طرفاه ضرورة التناسب بين التعويض، والضرر، غير أن الصلح الضريبي واستنادا إلى أن النصوص القانونية النازمة له هي التي تحدد هذا التعويض بسلطتها التقديرية، فإنها لا تراعي ضرورة التناسب بين التعويض والضرر.

**رابعاً-** تعد الدّعى الجزائية من متعلقات النظام العام لأنها من حق المجتمع، والنيابة العامة لا تملكها، بل هي مفوضة من المجتمع بإقامتها لاستيفاء حقه في العقاب، لذلك فهي تخضع لمبدأ حظر التصرف.<sup>(١)</sup>

وقد أكدت الفقرة الثالثة من المادة الأولى من قانون أصول المحاكمات الجزائية السوري على ضرورة عدم ترك، أو تعطيل سير الدّعى العامة إلا في بعض الحالات التي نصّ عليها القانون، ومن هذه الحالات التي سمح فيها المشرع بالخروج عن هذا المبدأ الصلح في الجرائم الضريبية.

أما الدّعى المدنية فهي ليست من النظام العام لذلك يملك صاحبها الصلح فيها بلا قيود.<sup>(٢)</sup>

<sup>(١)</sup> رشا أيوبي، الصلح الجزائي في التشريعات الاقتصادية السورية، رسالة ماجستير، جامعة دمشق،

كلية الحقوق، عام ٢٠٠٩، ص ٦٣

<sup>(٢)</sup> د. حسن جوخدار، أصول المحاكمات الجزائية، الجزء الأول ( في الدعاوى التي ينظرها القضاء الجزائي ) الطبعة الثامنة ، منشورات جامعة دمشق ، ٢٠٠١-٢٠٠٢ ، ص ٤٠ وما بعدها

## المطلب الثاني

### التّمييز بين الصّالح الضّريبي والعفو الضّريبي

يعدّ العفو الضّريبي أحد أدوات السّياسة الضّريبية التي تستخدمها الحكومات لتحقيق أغراض ماليّة من خلال تشجيع الفئات غير المسجلة ضريبياً على الانضمام إلى قاعدة المجتمع الضّريبي، أو تحقيق أغراض اقتصاديّة، كتشجيع المواطنين الذين قاموا بتحويل أموالهم إلى الخارج بطريقة غير مشروعة على إعادتها إلى الوطن.<sup>(١)</sup>

ويعرّف العفو الضّريبي بأنّه: الفرصة التي تتاح للمكّلفين لتصحيح أخطاء السّنوات الماضية، وقد يكون دائم، أو مؤقت ويسمح للمكّلفين بالضرائب بتسوية أوضاعهم أمام الإدارة الضريبية طواعية كما يسمح بالكشف عن المعلومات الغير دقيقة، أو الغير كاملة للسنوات الضريبية الماضية من دون عقوبة أو مقاضاة.<sup>(٢)</sup>

ويتّضح من هذا التعريف أن العفو الضّريبي بهذا المفهوم أوسع من الإعفاء من الفوائد، والجزاءات، والغرامات التي تترتب في حالة عدم تسديد الضّريبية

---

(١) hernoko (A) and others, tax amnesties in Indonesia and other: opportunities and challenges, asian social science, vol.13, no.7, 2017, published by Canadian center of science and education, p52

(٢) د. بن عيشة باديس وآخرون، العفو الضريبي وإشكالاته، مجلة المؤسسة، جامعة الجزائر، العدد الثاني، عام ٢٠١٣ ص ١٢.

المتوجبة ذلك لأن العفو الضريبي يمكن أن يمتد ليشمل الضريبة، وما يترتب عليها، بالإضافة إلى أنه يكون عن مكلفين غير معروفين للإدارة الضريبية، على عكس حالة الإعفاء من الفوائد، والجزاءات، والغرامات، والتي تكون على مكلفين معروفين للإدارة الضريبية.

كذلك فإن العفو الضريبي يمكن أن يكون دائماً، حيث نجد أن بعض الأنظمة الضريبية في بعض البلدان تتضمن عفو دائماً يسمح للمكلفين بإعادة الضرائب غير المدفوعة في أي وقت؛ إذا كان بمبادرة من المكلف ذاته، وقبل اكتشاف ذلك من قبل الدوائر الضريبية المختصة، حيث يتم إعفاؤه من أي ملاحقة، أو غرامات قد تطله.

ويمكن أن يكون العفو الضريبي مؤقت، حيث يتم تحديد مدة زمنية معينة وبانتهائها يسقط حق أي من المكلفين في الاستفادة من العفو.<sup>(١)</sup>

من خلال ما سبق يبدو لنا أنَّ الصلح الضريبي يتفق مع العفو الضريبي في أن كلاهما من الوسائل التي تؤدي إلى الإعفاء من العقوبة المقررة بنص القانون للجريمة الضريبية المرتكبة، أو الإعفاء من جزء منها، وكلاهما يؤديان إلى زيادة الحاصل الضريبي للدولة، وتخفيف العبء عن الإدارة الضريبية.<sup>(٢)</sup>

(١) Ibrahim (m) and others, A systematic literature review on tax amnesty in 9 asian countries, international journal of economics and financial issues, vol 7, issue 3, 2017, p 220-221, available at <http://www.econjournals.com>

(٢) hernoko (A) and others, tax amnesties in Indonesia and other: opportunities and challenges, ibid, p 54.

لكن يختلف العفو الضريبي عن الصّحّ الضريبي في العديد من النّقاط والتي نذكر منها:

**أولاً-** العفو الضريبي عبارة عن عمل يصدر بالإرادة المنفردة للدولة سواء أكان عفواً إدارياً، أو تشريعياً.<sup>(١)</sup>

أما الصّحّ الضريبي: هو عبارة عن اتفاق ما بين الإدارة الضريبية، والمكلف المخالف يتم بالتراضي، ويؤدي إلى رفع النزاع، وإنهائه.

**ثانياً-** يمكن أن يشمل العفو الضريبي الضرائب، والفوائد، والغرامات، والعقوبات المختلفة المقررة، والتي تترتب عند ارتكاب الجرائم الضريبية على عكس الصّحّ الضريبي، والذي يعد بديلاً عن العقوبة المقررة لكن ضمن نسب غرامات محدّدة، إضافة للضريبة الأساسية المتوجب دفعها.

**ثالثاً-** العفو الضريبي يكون عن مكلفين غير معروفين للإدارة الضريبية، وتؤدّي معرفتهم إلى زيادة القاعدة الضريبية؛ مما يؤدي إلى زيادة التّحصيل الضريبي في السنوات القادمة.<sup>(٢)</sup>

أما الصّحّ الضريبي فإنّه يتم مع أشخاص معروفين من قبل الجهة الإدارية المختصة.

(١) موفق سمور المحاميد، العفو الضريبي ومدى موافقته لمبدأ المشروعية، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والقانونية، المجلد ١١، العدد ١، سنة ٢٠١٤، ص ١٥٧.

(٢) د. بن عيشة باديس وآخرون، العفو الضريبي وإشكالاته، مرجع سبق ذكره، ص ١٦.

## المطلب الثالث

### التمييز بين الصلح الضريبي والتنازل عن الشكوى

إذا كان الأصل أن النيابة العامة مطلقة الحرية في تحريك الدعوى العامة دون قيد، أو شرط في كافة الجرائم إلا أن المشرع قيد هذه الحرية في أحوال معينة بحيث لا تستطيع تحريك الدعوى العامة إلا بموجب شكوى، أو طلب، وهي قيود مؤقتة إذا ما رفعت استردت النيابة العامة حرّيتها في إقامة الدعوى.<sup>(١)</sup>

حيث يرى جانب من الفقه أن التنازل عن الشكوى يعد بمثابة صلح شريطة حصوله قبل صدور حكم بات في الدعوى، إلا أن جانباً آخر يرى أن التنازل عن الشكوى يعد من بدائل الدعوى الجزائية، ولا يعد صلحاً على إطلاقه، فالتنازل المجرد يعد نوعاً من الصّفح، أو العفو، ولا يعد بأي حال من الأحوال صلحاً.<sup>(٢)</sup>

صحيح أن كلاً من الصلح الضريبي، والتنازل عن الشكوى يتفقان في أن كلّ منهما يستند إلى الاتجاه نحو إعطاء المتقاضين دوراً أكثر فاعلية في مصير الدعوى العامة، إضافة إلى أن كلّ منهما يتسم بطابع استثنائي، حيث لا

(١) د. حسن جوخدار، أصول المحاكمات الجزائية، الجزء الأول ( في دعاوى التي ينظرها القضاء الجزائي )، مرجع سبق ذكره، ص ٨١.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره ص ٢٧ وما بعدها.

يحدثان هذا الأثر إلا في الحالات التي نص عليها القانون إذ يكون الصلح جائزاً عندما ينص القانون على ذلك صراحةً، ونفس الأمر كذلك بالنسبة للتنازل عن الشكوى<sup>(١)</sup>، وبالرغم من وجود بعض التشابه بين كلا النظامين، إلا أنَّ الصلح الضريبي يختلف عن التنازل عن الشكوى في عدَّة وجوه نذكر منها:

**أولاً- الصلح الضريبي لا يكون إلا بمقابل يدفعه المتهم إلى الإدارة المعنية، أي لا يتم إلا بعوض، ففي الصلح ينقضي حق الدولة في العقاب إذا دفع المتهم مبلغاً من المال، أو تخلَّى عن بعض الأموال.**<sup>(٢)</sup>

خلافًا لما هو الحال بالنسبة للتنازل<sup>(٣)</sup>، فهو قد يتم بعوض، وقد يتم بدونه حيث يمكن القول: أنَّ كل صلح يتضمن تنازلاً لكن العكس غير صحيح.<sup>(٤)</sup>

**ثانياً- الأصل أن للمشتكي الحق في أن يتنازل عن شكواه المقدَّمة للجهات المختصة بصورة خطية، أو شفوية، ولا يتطلب القانون شكلاً معيناً لتقديم التنازل للجهات المعنية.**<sup>(١)</sup>

(١) شهد أياد حازم، الصلح وأثره في الدعوى العامة بين القانونين الأردني والعراقي، رسالة ماجستير، الأردن، جامعة الشرق الأوسط، كلية الحقوق، ٢٠١٦، ص ٥٠.

(٢) د. عبد الفتاح مصطفى الصيفي، حق الدولة في العقاب (نشأته و اقتضاؤه و انقضاؤه)، ١٩٧١، ص ١٢٣.

(٣) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره ص ٥٠.

(٤) د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ١١١.

أما الصلح الضريبي، فإنّ الكتابة فيه شرط جوهري لإثباته أيّاً كانت صورته.<sup>(٢)</sup>

**ثالثاً-** يرى البعض أن هناك اختلاف بينهما، وذلك في أنّ الصلح يحصل أثناء نظر الدّعى، أو بعد الفصل فيها، أو قبل تحريكها، بينما التّنازل لا يكون إلاّ في حالة النّظر في الدّعى.<sup>(٣)</sup>

**رابعاً-** التّنازل يعد تصرف انفرادي لا يحتاج لقيامه قانوناً قبلاً من الطرف الآخر في النّزاع، ومن ثمّ إنّّه يوجد بإرادة منفردة للطرف الذي تقدم به<sup>(٤)</sup>، وهذا على عكس الصلح الذي لا يمكن أن يتم إلا بتوافق كلّ أطرافه.

---

(١) شهد أياد حازم، الصلح وأثره في الدّعى العامة بين القانونيين الأردني والعراقي، مرجع سبق ذكره ص ٥٢.

(٢) د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ١١٢.

(٣) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٣١.

(٤) د. مهدي مختار نوح، الصلح كوسيلة لحل المنازعات الإدارية (الذاتية المستقلة)، مرجع سبق ذكره، ص ١٢.

## المطلب الرابع

### التّمييز بين الصّلاح الضّريري ونظام الوساطة الجنائيّة

تعرّف الوساطة بأنّها: إجراء يتوسّل بمقتضاه شخص محايد للتّقريب من طرفي الخصومة بغية السّماح لهما بالتّفاوض على الآثار الناشئة عن الجريمة أملاً في انتهاء النّزاع الواقع بينهما.<sup>(١)</sup>

فالوساطة هي مرحلة متقدّمة من التّفاوض تتم بمشاركة شخص ثالث يطلق عليه اسم الوسيط يعمل على تسهيل الحوار الجاد بين الأطراف المتنازعة، ومساعدتها على التوصل إلى التّسوية الودية للنّزاع.<sup>(٢)</sup>

ولا بد من الإشارة أن كلا المشرعين السّوري، والمصري لم يأخذوا بنظام الوساطة ضمن تشريعاتهم على خلاف العديد من الدول التي نصّت على هذا النّظام كالشّريع الفرنسي، والبلجيكي، والبرتغالي.

إضافة لوجود بعض التّشريعات التي نصّت على هذا النّظام، ولكن كصورة من صور الصّلاح، ومنها القانون التّونسي، الذي نصّ على الصّلاح بالوساطة

(١) د. أسامة حسنين عبيد، الصّلاح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ٤٨٢.

(٢) د. عبد المجيد بوالسليو، التسوية القانونية في مخالفات التعمير، بحث منشور في مجلة التواصل في العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد ٣٢، ديسمبر ٢٠١٢، جامعة باجي مختار، عنابة، ص ٩٥

في المواد الجنائية<sup>(١)</sup>، ويلاحظ أنَّ الوساطة تتفق مع الصلح الضريبي في عدة نواحي نبيّنها في الفرع الآتي :

## الفرع الأوّل

### أوجه الشّبه بين الوساطة الجنائيّة والصلح الضريبي

هناك العديد من أوجه الشّبه بين كلا النّظامين المشار إليهما، والتي نذكر منها ما يأتي:

أولاً- أنّهما من بدائل الدّعى غير القضائيّة، والتي تهدف إلى حل المنازعات النّاشئة عن بعض الجرائم قليلة الخطورة، فهي تؤدّي إلى تقليل عدد القضايا التي تحال إلى المحاكم، وتخفيف العبء عن القضاة، وهي أيضاً وسائل من شأنها إزالة أسباب الاضطراب الذي أحدثته الجريمة في المجتمع.<sup>(٢)</sup>

<sup>(١)</sup> د. رامي عبد الوهاب إبراهيم القاضي، الوساطة كبديل عن الدّعى الجنائيّة، أطروحة دكتوراه،

جامعة القاهرة، ٢٠١٠، ص ١٥

<sup>(٢)</sup> Petronela stogrin, Mediation in criminal matters, acta Universitatis george bacovia. juridica, Vol 3, Issue1,2014,p1 , available at <http://juridica.ugb.ro/>

**ثانياً -** إنَّ جوهر الوساطة الجنائية، والصِّلح الضَّرِيبِي : هو مبدأ الرضائية، والذي يتطلب موافقة الأطراف عليها، وبدون هذه الموافقة لا يمكن السير في الوساطة، أو إجراء الصِّلح. <sup>(١)</sup>

**ثالثاً -** إنَّ جوهر كلٍّ منهما: هو تجنب إجراءات التقاضي، وذلك من خلال حصول الإدارة الضَّرِيبِيَّة في حالة الصِّلح الضَّرِيبِي على التَّعويض المقرَّر، إضافةً للمبالغ الأخرى المستحقَّة، وحصول المجني عليه عن طريق الوساطة على مبلغ التَّعويض، وتجنب المتهَّم مساوئ عقوبة الحبس في كلا النِّظامين. <sup>(٢)</sup>

## الفرع الثاني

### أوجه الاختلاف بين الوساطة الجنائية والصِّلح الضَّرِيبِي

أوجه الاختلاف بين الوساطة الجنائية، والصِّلح الضَّرِيبِي تكمن في عدَّة نواحٍ ونذكر منها:

**أولاً -** في حين أنَّه يجوز إبرام الصِّلح في أي مرحلة تكون عليها الدَّعوى، حتى بعد صدور حكم باتٍّ فيها كما في بعض الحالات التي أجازتها التَّشريعات المقارنة كالنَّشريع الجمركي المصري.

<sup>(١)</sup> د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصِّلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره - ص ٤٠.

<sup>(٢)</sup> سعادي عارف محمد صوافطة، الصِّلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٧.

يلاحظ أنه في التشريعات التي أجازت الوساطة اشترطت بشكل مطلق أن تتم قبل صدور الحكم، بل أن المشرع الفرنسي يشترط أن تتم الوساطة قبل تحريك الدعوى العامة.<sup>(١)</sup>

**ثانياً -** حددت التشريعات التي أجازت الصلح الضريبي كالتشريع السوري، والمصري، والأردني نطاق تطبيقه في جرائم محدّدة نصّ عليها على سبيل الحصر، وبالتالي لا يجوز تطبيق الصلح على غير ذلك من الجرائم، وعلى العكس من ذلك فمعظم التشريعات التي أخذت بنظام الوساطة لم تحدّد الجرائم التي يتم معالجتها بهذه الوسيلة.<sup>(٢)</sup>

**ثالثاً -** الوساطة تتم عن طريق شخص ثالث من الغير يسمى الوسيط : هو شخص مؤهل، ومستقل يناقش الأطراف في ظروف ارتكاب الفعل،<sup>(٣)</sup> ويقوم بالدور الرئيسي في الوصول إلى اتفاق الوساطة.<sup>(٤)</sup>

بينما لا يتم الصلح الضريبي عن طريق وسيط بل يتم مباشرة بين الجهة الإدارية المختصة، والمخالف.

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٧.

(٢) د. رامي عبد الوهاب إبراهيم القاضي، الوساطة كبديل عن الدعوى الجنائية، مرجع سبق ذكره، ص ١١٧.

(٣) Petronela stogrin, Mediation in criminal matters, ibid, p 3.

(٤) د. عبد المجيد بوالسليو، التسوية القانونية في مخالفات التعمير، مرجع سبق ذكره، ص ٩٥.

**رابعاً-** يترتب على نجاح الأطراف في الصلح انقضاء الدّعى العامّة، وهذا الأثر يترتب بحكم القانون دون أن يكون للنيابة العامة، أو المحكمة بحسب الأحوال أيّة سلطة تقديرية في هذا الشأن.

على عكس الوساطة التي لا يترتب عليها مثل هذا الأثر بشكل فوري إذ ينبغي على الوسيط عند الانتهاء من مهمته تقديم تقرير مكتوب حول نتائج الوساطة للنيابة العامّة، والتي تتخذ قرارها على ضوء هذا التقرير بحفظ الأوراق، أو رفع الدّعى.<sup>(١)</sup>

## المطلب الخامس

### التّمييز بين الصّلح الضّرربي والتّحكيم الجمركي

يعد التّحكيم مؤسّسة حقوقية عرفت منذ القدم، وقد تطورت بشكل متلاحق حتى أصبح لها نظام قانوني خاص بها يشمل معظم المنازعات خاصّة في المجالات الاقتصادية.<sup>(٢)</sup>

وقد أخذ المشرع السوري بنظام التّحكيم، وأصدر قانوناً خاصاً به، وهو القانون رقم (٤) لعام (٢٠٠٨)، بالإضافة للأخذ به في العديد من التّشريعات، ومنها التّشريع الجمركي، حيث أخذ به في قانون الجمارك السوري رقم (٣٨)

<sup>(١)</sup> د. رامي عبد الوهاب إبراهيم القاضي، الوساطة كبديل عن الدّعى الجنائية، مرجع سبق ذكره، ص ١١٨.

<sup>(٢)</sup> د. محمد السيد عرفه، التحكيم والصلح وتطبيقاتهما في المجال الجنائي، الطبعة الأولى، بدون دار نشر، الرياض، ٢٠٠٦، ص ٥-٦.

لعام (٢٠٠٦)، وقد أورد المشرع السوري تعريفاً للتحكيم العادي وذلك في المادة الأولى من قانون التحكيم السوري رقم (٤) لعام (٢٠٠٨) والتي جاء فيها:

(التحكيم أسلوب اتفاقي قانوني لحل النزاع بدلاً من القضاء سواء أكانت الجهة التي ستتولى إجراءات التحكيم بمقتضى اتفاق الطرفين منظمة، أو مركزاً دائماً للتحكيم، أم لم تكن كذلك).

أما التحكيم الجمركي فلم ينص قانون الجمارك السوري رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦) على تعريف محدد له، إلا أن قانون الجمارك قد حدد في مادته (٨٩) الحالات التي يتوجب عندها إحالة الخلاف للتحكيم؛

حيث جاء فيها: (أ-إذا قام خلاف بين دائرة الجمارك، وأصحاب العلاقة حول مواصفات البضاعة، أو منشئها، أو قيمتها، يكون قرار مدير الدائرة معللاً قطعياً...

يثبت الخلاف في محضر يحال حكماً إلى لجنة تحكيمية مؤلفة من محكمين من ذوي الخبرة...الخ).

ويلاحظ من نص هذه المادة أن الحالات التي توجب اللجوء إلى التحكيم الجمركي هي حصول خلاف حول مواصفات، أو منشأ، أو قيمة البضاعة، ويبدو كذلك أن اللجوء إلى التحكيم في هذه الحالات إلزامياً.<sup>(١)</sup>

(١) المحامي. أحمد صهيون، التحكيم في قانون الجمارك، مجلة المحامون، السنة ٥٦، العدد ١-٢-

عليه يمكن القول أنه يشترك الصلح مع التحكيم في أن كلا منهما يقصد به حسم الخصومة بعيداً عن القضاء العام في الدولة ؛ لأنهما من الوسائل البديلة لفض المنازعات بعيداً عن أروقة المحاكم، بالإضافة لاشتراكهما في الأهلية المطلوبة لإجراء الصلح، أو التحكيم إلا أنهما يختلفان في العديد من النقاط والتي نذكر منها على سبيل المثال:

**أولاً-** إن الصلح الضريبي يتضمّن عنصر النزول المتبادل بين الأطراف، أمّا التحكيم الجمركي فلا يتضمّن ذلك، ولا يحتاج إلى تضحية من قبل الجانبين فالمحكّمون يحكمون لمن يروا أنّ الحق بجانبه.<sup>(١)</sup>

**ثانياً-** في الصلح الضريبي أطراف الخصومة هم من يبتّون في النزاع القائم بينهم أنفسهم بعد أن يبدي المخالف رغبته في إجراء الصلح، وتوافق الإدارة المعنية على ذلك.

على خلاف التحكيم الذي يفصل في النزاع هم المحكمون الذين تم اختيارهم لذلك من قبل أطراف النزاع، والمشكلين ضمن لجان مختصة تعمل على دراسة كل حالة على حدة، وتصدر قرارها بما توصّلت إليه.<sup>(٢)</sup>

---

(١) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٠٦.

(٢) عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، الجزء الخامس، مرجع سبق ذكره ص ٥١٣ وما بعدها.

**ثالثاً-** يعد اللجوء إلى التحكيم الجمركي إلزامياً في الحالات التي نصّ عليها قانون الجمارك السوري، وهي الخلاف حول مواصفات، أو منشأ، أو قيمة البضاعة، وذلك على عكس الصلح الضريبي، والذي يبقى اختياريّاً يمكن اللجوء إليه في أي وقت قبل، أو خلال نظر الدعوى، أو حتى بعد صدور حكم فيها، وذلك تبعاً لما نصّ عليه القانون الخاص بذلك في كلّ دولة على حدا.

بعد الانتهاء من التمييز بين الصلح الضريبي، وبعض الأنظمة القانونية التي تشابهه، نكون بذلك قد انتهينا من الفصل الأول لننتقل للفصل الثاني، والذي سيكون محور البحث فيه الطبيعة القانونية للصلح الضريبي، ثم بيان الآثار المترتبة عند إتمامه بالشكل المطلوب قانوناً.

وأخيراً سيتم بيان الآراء المؤيدة، والرافضة لنظام الصلح الضريبي من خلال تقييم هذا النظام، وبحث مدى جوازه، وأهميته.

## الفصل الثَّاني

الطبيعة القانونيّة للصّح الضّريبي وآثاره

### المبحث الأوّل

الطبيعة القانونيّة للصّح الضّريبي.

### المبحث الثَّاني

آثار الصّح الضّريبي وتقييمه.

## الفصل الثاني

### الطبيعة القانونية للصّح الضريبي وآثاره

بعد أن تمّ تحديد الإطار التشريعي للصّح، والنصوص القانونية التي تنظّمه في التشريعات محل الدّراسة ( المدنية والضريبية ) ، وتمّ الحديث عن التّعريفات الموضوعية له سواء قانوناً، أو فقهاً، أو اجتهداً، بالإضافة إلى توضيح الفروقات القائمة بينه، وبين بعض النّصّرات القانونية المشابهة له سواء من حيث طبيعة النزاع، أو الغاية المقصودة.

حيث تمّ بحث ذلك لكلّ من نظام الصّح في التّشريعات المدنية، ونظام الصّح في التّشريعات الضريبية ( قانون ضريبة الدّخل، والقانون الجمركي ) وإجراء بعض المقارنات بينهم كل ذلك من خلال الفصل الأول.

سأفرد هذا الفصل للتحدّث بداية عن الطبيعة القانونية للصّح الضريبي، والآراء المتعدّدة حول ذلك، ثمّ سأتناول بالشرح الآثار التي تترتّب على إتمام الصّح بالشّكل المطلوب، وسأقوم بتقييم نظام الصّح في التّشريعات الضريبية من خلال بيان الآراء المعارضة، والمؤيدة له من ناحية الأخذ به، والعمل بموجبه في هذه التّشريعات، وعليه سأورّع هذا الفصل ضمن مبحثين:

**المبحث الأوّل: الطبيعة القانونية للصّح الضريبي.**

**المبحث الثاني: آثار الصّح الضريبي وتقييمه.**



## المبحث الأول

### الطبيعة القانونية للصّح الضريبي

لتحديد الطبيعة القانونية لأيّ تصرّف قانونيّ أهمية بالغة نستطيع من خلالها معرفة القانون الذي يطبق عليه، والنتائج التي يمكن أن تتمخّض عنه كذلك.

يلاحظ أنّ الصّح في التشريعات الاقتصادية الضريبية، والجمركية أخذت به معظم الدّول، ونظّمته في قوانين خاصة.

وإنّ الصّح يعد نظام قديم متجدد<sup>(١)</sup>، وليس مفهوماً غريباً على بيئتنا الاجتماعية، وتكويننا الثقافي الإسلامي، ونظّمنا القانونية.

فقد أثر عن الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه أنه قال: "ردّوا الخصوم حتى يسطلحوا فإن فصل القضاء يورث بينهم الضغائن".<sup>(٢)</sup>

---

(١) يعد الصّح من التقاليد النافذة في تراثنا الديني، وثقافتنا الموروثة لقوله تعالى في محكم كتابه " وإن طائفتان من المؤمنين اقتتلوا فأصلحوا بينهما " سورة الحجرات الآية ٩ - كذلك كان رب القبيلة يؤدي دور الوسيط في حل النزاعات العائلية، والمالية، والفلاحية التي تنشأ بين أفراد الأسرة، أو القبيلة. راجع في ذلك دراسة منشورة على موقع وزارة العدل المغربية على شبكة الانترنت بعنوان " الصّح الزجري ، دراسة للمادة ٤١ من قانون المسطرة الجنائية الجديد، إعداد قسم الدراسات والتشريع، مديرية الدراسات، والتعاون، والتحديث، وزارة العدل، المغرب.

(٢) د. طه عابدين طه، الصّح في ضوء القرآن الكريم، دون دار نشر، دون تاريخ نشر، ص ٥

وإن الخلفاء الراشدين الذين فرضوا المكوس، حيث تحدّد هذا المكوس بنسبة مئوية من قيمة البضاعة الواردة، وقد أجمع الفقهاء الإسلاميون على أنّ النظام الإسلامي يقوم على نظام ضريبي مرن، وتعتبر الزكاة نوعاً من الضرائب، ويترتب على التهرب من أداء تلك الضرائب قيام جريمة من جرائم التعزير<sup>(١)</sup> التي تتعلّق بمصلحة المجتمع، ويخضع تقديرها للإمام.

بالتالي ليس هناك ما يمنع من أن يتم التنازل عن العقوبة الأصلية، ويتم إبدالها بعقوبة بديلة هي عقوبة الصلح، ويترتب عليه أي الصلح انقضاء الدعوى الجزائية، وينقضي حق المجتمع بعقاب الشخص المتهم بارتكاب هذا النوع من الجرائم الاقتصادية.

حيث يقوم الصلح في هذا النوع من التشريعات على فكرة مؤداها تغليب المصلحة المالية للدولة، والحفاظ على أمنها الاقتصادي على فكرة إيقاع العقاب على الشخص المخالف، ولذلك تتم التّضحية بحق المجتمع بإيقاع العقاب

---

(١) ليس للتعزير حد معين، والشرعية الإسلامية تركت تحديد الجرائم التعزيرية لولي الأمر، ومع تعدد تلك الجرائم لا بد من ضبطها، وتحديد الجرائم التي تتعلّق بالاعتداء على الحق العام للمجتمع، وفرض العقوبة المناسبة لها إلا أن ولي الأمر له حق العفو، والتصالح مع مرتكبي هذه الجرائم - أنظر د. سليمان بن ناصر بن محمد العجّاجي، أحكام التصالح الجنائي، بحث مقدم كورقة عمل لندوة التحكيم الجنائي في جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية - سنة ١٤٣٤هـ - ص ٦

مقابل قيام المتهّم برد الحال، ودفع ما يرتبه عليه الصّلاح الذي تمّ بينه، وبين  
الجهة الإداريّة المعنية<sup>(١)</sup>.

ويلاحظ أن المشرّعين في القانون الاقتصادي، والذي يعرف بأنّه: مجموعة  
النصوص التي من خلالها تتوصل الدولة لتنمية اقتصادها القومي، وحماية  
سياستها الاقتصاديّة<sup>(٢)</sup>.

حيث يضم بين ثناياه كل من القانونين الضريبي، والجمركي لم يتطرقوا إلى  
تحديد الطبيعة القانونيّة للصّلاح ( كما هو الحال مع الصّلاح في التشريعات  
المدنيّة ) الذي يتم بين المتهّم، والجهة الإداريّة عند مخالفة نصوص هذه  
القوانين، حيث إنّهُ ذو طبيعة مزدوجة متعارضة فهو يتطلّب ضرورة الحصول  
على رضا المتهّم من ناحية، كما يتطلب الخضوع إلى عقوبة جزائيّة من ناحية  
أخرى.

هذا ما أدى إلى جدل عميق حول طبيعته القانونيّة<sup>(١)</sup>، حيث تباينت  
الاتجاهات الفقهيّة حول طبيعته القانونيّة، ويمكن وضع هذه الاتجاهات ضمن  
إطارين رئيسيّين:

(١) كان هذا النوع من الجرائم يعرف بجرائم أصحاب الياقات البيضاء وهي جرائم رجال الأعمال وفق  
المفهوم الأمريكي- انظر الدكتور عبود السراج، جرائم أصحاب الياقات البيضاء، مجلة الحقوق  
والشرعية، العدد الثاني، السنة الأولى ١٩٧٧، ص ٩٦-٩٧

(٢) د. محمود محمود مصطفى، الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، ج٢، مطبعة جامعة القاهرة  
والكتاب الجامعي سنة ١٩٧٩- أشار إليه د. محمد حكيم حسين الحكيم- مرجع سبق ذكره- ص ٩٥

الإطار الأول يسبغ الطبيعة العقدية على هذا الصلح.

أما الإطار الثاني فيميل إلى الطبيعة الجزائية، أو العقابية للصلح، وعلى ضوء ذلك نعالج الطبيعة القانونية للصلح الضريبي من خلال المطلبين التاليين:

**المطلب الأول : الطبيعة العقدية للصلح في الجرائم الضريبية.**

**المطلب الثاني: الطبيعة الجزائية للصلح في الجرائم الضريبية.**

## المطلب الأول

### الطبيعة العقدية للصلح في الجرائم الضريبية

اتفق أصحاب هذا الاتجاه على أنّ الصلح يعد عقداً، إلا أنّهم اختلفوا حول نوع هذا العقد، فالبعض يرى أن الصلح هو عقد مدني، والآخر يكتفه على أنه عقد إداري، والبعض الآخر يصفه بأنه عقد إذعان.

وعليه سنتناول بالبحث هذه الاتجاهات المختلفة من خلال التالي :

(١) د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته و النظم المرتبطة به، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، سنة ٢٠٠٤، ص ٣٢

## الفرع الأول

### الصّـلح الضّـريبي عقد مدني

يؤكد جانب من الفقه على الطّبيعة العقديّة المدنيّة للصّـلح الضّـريبي، حيث يرى عدد كبير منهم أن الصّـلح الضّـريبي تتوافر فيه الشّروط الأساسيّة لعقد الصّـلح المدني، والمنصوص عليها في المادة (٢٠٤٤) من القانون المدني الفرنسي، وتقابلها المادّة (٥٤٩) من القانون المدني المصري، والمادة (٥٢١) من القانون المدني السوري، ومن ثم فهو ينتج نفس الآثار التي يرتبها عقد الصّـلح المدني، وتكون له حجّية الأمر المقضي بين أطرافه.<sup>(١)</sup>

وقد أيّد ذلك عدد كبير من الفقه، وذلك لانطواء هذا العقد على تنازل تبادلي من قبل طرفيه الإدارة، والمتّهم، ومن ثم فهو ينعقد بتلاقي إرادة طرفيه.

وبما أنّ القانون المدني هو الأصل العام في جميع العقود، والأصل أن يرجع إلى أحكامه في جميع العقود التي لم ينص المشرع على ذكر أحكام خاصّة بها في أيّ تشريع آخر، وحيث أنّه لم ينص على أحكام خاصّة تتعلّق بالصّـلح الضّـريبي سواء في القوانين الضّـريبية، أو الجمركية فإنّ الأصل الرجوع إلى أحكام القانون المدني.<sup>(٢)</sup>

(١) د.أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته و النظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ٥٠

(٢) د.سالم محمد الشوابكة و د.جعفر محمود المغربي، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات

الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٣٥

وقد أيدت محكمة القضاء الإداري المصريّة ذلك، حيث جاء في أحد قراراتها بأنّ الصّح في الجرائم الماليّة، والاقتصاديّة هو : عقد من عقود المعاوضة حيث قضت بأن:

( الصّح عقد من عقود المعاوضة فلا يتبرّع أحد من المتصالحين للآخر، وإنما ينزل كل منهما عن جزء من ادعائه، بمقابل نزول الآخر عن جزء مما يدّعيه، ومن ثمّ لا يحمل الصّح معنى التنازل من جانب واحد، أو التبرّع، أو التصرف دون مقابل، وإنّما هو معاوضة يقصد بها حسم النزاع القائم، أو توقّي نزاع محتمل، ومن ثمّ ليس فيه مساس بحق مالي للدولة، أو بحقوق الخزانة العامّة طالما أنّ ما نزلت عنه الدولة من حق كان له ما يقابله مما نزل عنه الطرف الآخر.

لذلك كانت الأهليّة المشترطة لعقد الصّح هي أهليّة التّصرّف بعوض في الحقوق التي يشملها الصّح، وذلك طبقاً لما نصّت عليه المادة ٥٥٠ من القانون المدني<sup>(١)</sup>.

إلاّ أنّه، وخلافاً لما ذكر لا يمكن لنا أن نسلم للصّح الضّرربي بالطبيعة القانونيّة ذاتها للصّح المدني، وذلك لوجود اختلافات عديدة بينهم.

(١) مجموعة المكتب الفني لمبادئ محكمة القضاء الإداري في خمس سنوات من أول أكتوبر سنة ١٩٦١ حتى آخر سبتمبر سنة ١٩٦٦، بند ٢٩٧، تاريخ ٢٠/٦/١٩٦٥ ص ٥٧٥-أشار إليه د. مجدي محب حافظ، جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه وأحكام النقض والدستورية العليا حتى عام ١٩٩٢، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ١٩٩٢، ص ٢١٦

صحيح أنَّ الصِّلح الضريبي تتوافر فيه الأركان الأساسيَّة التي يقوم عليها الصِّلح المدني، وهي وجود نزاع قائم، ونية الأطراف في إنهاء النزاع، إضافة للتنازلات المتبادلة، إلَّا أنَّه يوجد اختلافات عدَّة تتعلَّق بجوهر هذه الأركان بين كلِّ من الصلحين، ونتحدث أولاً عن وجود النزاع.

### أولاً- وجود النزاع:

كما أشرنا سابقاً عند الحديث عن الصِّلح المدني، فإنَّ النزاع هو موضوع الصِّلح، وفي نفس الوقت هو موضوع العقد، وقد أكَّدت معظم التشريعات، ومنها التشريع السوري، والمصري على أنَّ النزاع يجب أن يكون محققاً، أو قابلاً للتحقيق.<sup>(١)</sup>

هذا فيما يتعلَّق بالصِّلح المدني أمَّا عند الحديث عن وجود النزاع في الصِّلح الضريبي، فإنَّه لا بدَّ من وجوده في جميع الحالات، ولا يمكن أن يتصور أن يكون هناك صلح ضريبي إلَّا على نزاع قائم، ومحقق.

فارتكاب الجريمة يؤدِّي إلى قيام نزاع محقق بين المتَّهم، والإدارة، ويأتي الصِّلح بعدها لإسقاط الحق في المتابعة<sup>(٢)</sup>، ويمكن القول أكثر من ذلك حيث

(١) وفقاً لنص المادة ٥١٧ من القانون المدني السوري و المادة ٥٤٩ من القانون المدني المصري.

(٢) د. كريم الصبونجي، خصوصية المصالحة الجمركية عن الصِّلح المدني والجنائي، مرجع سبق ذكره، ص ٦٤ وما بعدها.

يمكن أن ينصب الصلح على نزاعٍ كان قائماً من قبل، وليس قائماً الآن كما في حالة الصلح بعد الحكم البات<sup>(١)</sup> ( كما في قانون الجمارك المصري).

كذلك يتبيّن الاختلاف واضحاً فيما يتعلّق بموضوع النزاع ؛ حيث ينصب الصلح في المسائل المدنية على كل الحقوق المتّصلة بالمصالح الشخصية للأفراد.

أما الصلح الضريبي ينصب على مجالات مرتبطة بمقتضيات المصلحة العامة، وتتعلّق بموارد الدولة المالية من القطاع الضريبي، وبهذا يلاحظ الاختلاف الكبير بينهما.

### ثانياً - نيّة الأطراف في إنهاء النزاع:

يلاحظ أنّه لا يوجد تباين عندما يتعلّق الأمر بنية الأطراف في إنهاء النزاع، ف كلا الخصوم سواء في المجال المدني، أو المجال الضريبي يتجهون للصلح إذا كان من شأنه أن يضع حداً للنزاع، ويضمن حقوق كل منهما، وما يبتغيه عند إقدامه على الصلح، وذلك من دون اللجوء إلى الإجراءات القضائية الطويلة، والمعقّدة.

ويمكن القول أنّ الرغبة في الصلح تكون متوافرة لدى أطراف الصلح الضريبي طالما أجازت لهم النصوص القانونية اقتضاء حقوقهم على نحو أكثر

(١) كما هو الحال بالنسبة للصلح في المواد الجمركية في قانون الجمارك المصري، انظر المادة ١٢٤ من القانون رقم ٦٦ لعام ١٩٦٣.

مرونة من الإجراءات التقليدية، فالإدارة الضريبية تلجأ للصّح كلما رأت أنّه يسمح لها بالحصول على مستحقّاتها الماليّة من المتّهم بطريقة أكثر ملائمة، وسرعة من المطالبة بها أمام القضاء. <sup>(١)</sup>

أما المتّهم فيجد بذلك فرصة له لكي يتجنّب الآثار السّلبيّة، وما يلحق به من تشهير، ومساس بسمعته، ومكانته الاجتماعيّة التي تتجم عن سلوك سبيل الإجراءات الجزائيّة التقليديّة أمام المحاكم المختصّة.

يلاحظ من ذلك أنّ تجنب الإجراءات التقليديّة يعد هدفاً مشتركاً لكل من المتّهم، والإدارة الضريبية، وبهذا يقترب الصّح الضريبي من نظيره في القانون المدني.

### ثالثاً - التّنازلات المتبادلة:

تعد التّنازلات المتبادلة من أهم العناصر التي تميّز عقد الصّح عن غيره من العقود الشبيهة به مع ملاحظة أن القانون، أو الفقه، وكذلك القضاء لم يشترط أن تكون هذه التّنازلات متساوية بين الأطراف لكن كل ما يهم هو وجود هذه التّنازلات المتبادلة، وقد سبق أن تم توضيح ذلك عند الحديث عن مقومات الصّح المدني في بداية هذا البحث.

(١) د. محمود محمود مصطفى، الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، ج ١ الأحكام العامة والإجراءات الجنائية، الطبعة الثانية، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، سنة، ١٩٧٩، ص ٢١٩.

لكنّ التساؤل يثور حول مدى توافر هذا الشرط في شأن الصلح الضريبي ذلك أن كلاً من طرفيه يتمتع بمجموعة من الحقوق، فبالنسبة للمتهم يتمتع بالحق في محاكمة عادلة تتوافر فيها جميع الضمانات القضائية إعمالاً لقرينة البراءة، وترسيخاً لحقوق الدفاع.<sup>(١)</sup>

أما الإدارة الضريبية فهي تملك حق تحريك الدعوى العامة، وكذلك لها أن تنزل عن هذا الحق.

ومن خلال استقراء ما يتضمنه الصلح الضريبي يلاحظ أن كلاً من المتهم، والإدارة الضريبية يقدمون تنازلات مشتركة تنصب على حق كل منهما في اللجوء إلى القضاء، فالإدارة تتنازل عن حقها في إحالة المتهم للمحاكمة الجزائية التقليدية قبل تحريك الدعوى، أو بعد تحريكها، وقبل الحكم البات فيها، ولها أيضاً أن تتنازل عن حقها في تنفيذ العقوبة، وذلك ضمن شروط محدّدة قانوناً.<sup>(٢)</sup>

أما المتهم فهو يتنازل عن الضمانات القضائية التي توفرها له المحاكمة العادية لكن يلاحظ أنّ الخلاف يظهر بين كلّ من الصلح المدني، والصلح

(١) د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته و النظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ٥٤.

(٢) وقد كان الصلح بعد الحكم الجنائي مطبقاً في فرنسا حتى إلغائه بالقانون الصادر في ٢٩ ديسمبر ١٩٧٧ بينما لا يزال سارياً في قانون الجمارك المصري و يترتب عليه إيقاف تنفيذ العقوبة سواء كانت عقوبة مالية أو سالبة للحرية- انظر د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٠، ص ٢٦٦- أما قانون الجمارك السوري فقد منع الصلح عند صيرورة الحكم مبرماً.

الضريبي من ناحية عدم المساواة بين الأطراف، ففي الصلح المدني يقف الأطراف على قدم المساواة، ويقدم كل منهما تنازلات متناسبة مع ما بذله من تضحيات، ويكون ذلك نتيجة مفاوضات مسبقة يحدّد على إثرها الأطراف آثار هذا الصلح الذي تمّ بينهما.

أما في حالة الصلح الضريبي فيلاحظ أن فكرة المساواة بين أطراف النزاع لا تتوافر بالشكل المطلوب، وتبدو فكرة التفاوض بعيدة المنال، حيث أن المتهم يجد نفسه في وضع حرج، فإما أن يعلن موافقته على الصلح، وذلك ضمن الشروط المحددة مسبقاً له، أو يرفضه كلياً، ويمضي في الإجراءات القضائية التقليدية.<sup>(١)</sup>

وبذلك يظهر أن الإدارة تبرز كسلطة عامّة في الصلح الضريبي من حيث قدرتها على إملاء إرادتها على المتهم دون أن يكون لهذا الأخير الحق في مناقشة بنود الصلح.

هذا يقودنا إلى الرأي الآخر الذي يعد الصلح الضريبي عقداً إدارياً، والذي سأحدث عنه لاحقاً، وبهذا يمكن القول إنّ الصلح الضريبي ليس مماثلاً لنظيره في القانون المدني بالرغم من التقارب الكبير بينهما، ويمكن أن نجمل عدداً من الاختلافات القائمة بينهما إضافة لما تم إيرادها سابقاً ومنها:

(١) د. كريم الصبونجي، خصوصية المصالحة الجمركية عن الصلح المدني والجنائي، مرجع سبق ذكره، ص ٦٥ وما بعدها.

أ- إنَّ الصَّلح الضَّرْبِي لا يترتَّب عليه حسم نزاع خاص، وإنما يترتَّب عليه انقضاء الدَّعوى الجزائيَّة، أو وقف تنفيذ العقوبة، بينما يترتَّب على الصَّلح المدني إنهاء نزاع يدور حول المصالح الخاصة.<sup>(١)</sup>

حيث يلاحظ أنَّ التزام الإدارة في مقابل التزام المتهَّم يقوم على مسألة عامَّة، وليس خاصَّة، وهي التزامها بعدم رفع الدَّعوى الجزائيَّة، والمطالبة بعقاب المتهَّم.<sup>(٢)</sup>

ب- الصَّلح الضَّرْبِي يترتَّب أثره بمجرد إتمامه، ولو لم تتَّجه إرادة طرفيه إلى إنتاجه.

أما الصَّلح المدني فتترتَّب آثاره بحسب رغبة طرفي عقد الصَّلح بما لهم من سلطة في التَّصرف إزاء مصالحهم الخاصَّة.<sup>(٣)</sup>

ج- الصَّلح المدني تصرف قانوني<sup>(١)</sup> أي أنه عمل إرادي يترتَّب عليه القانون الآثار التي تتَّجه الإرادة إلى تحقيقها بمعنى أنَّ الإرادة لها دخل في تحديد هذه الآثار، ولها إزاء ذلك سلطة في تعديلها.

(١) امتثال سليمان فارس، الأساليب غير القضائية في تسوية المخالفات الجمركية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٥٦.

(٢) د. سليمان بن ناصر بن محمد، أحكام التصالح الجنائي، مرجع سبق ذكره، ص ١٧.

(٣) د. أنور محمد صدقي المساعدة، الصلح الجزائي في التشريعات المصرية دراسة في قانون الإجراءات الجنائية و التشريعات الاقتصادية، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، العدد ٤، سنة ٣٣، ٢٠٠٩، ص ٢٠٨.

أما الصّح الضّريبي، فهو عمل قانوني بالمعنى الضيق<sup>(٢)</sup> أي أنّ آثاره تترتّب عليه بغض النّظر عن اتجاه الإرادة إلى تحقيق هذا الأثر، حيث يتولّى القانون بنفسه ترتيب الآثار القانونيّة على مجرّد توافر الإرادة في مباشرة العمل سواء اتّجهت هذه الإرادة إلى الآثار، أم لم تتّجه.<sup>(٣)</sup>

د- الصّح الضّريبي لا يتمتّع بأثر كاشف<sup>(٤)</sup> كنظيره الصّح المدني، وإنما هو ذو أثر إنشائي نتج عن مقابل الصّح الذي يتوجّب على المتّهم دفعه، ويكون هذا المقابل نظير تخلص المتّهم من الإجراءات الجزائية بحقه.<sup>(٥)</sup>

لتوضيح معنى الأثر الكاشف نعود لنصوص القانون المدني، حيث قضت المادة (٥٢٢) مدني سوري تقابلها المادة (٥٥٤) مدني مصري بأنّ للصّح أثر كاشف بالنّسبة إلى ما تناوله من الحقوق، ويقتصر هذا الأثر على الحقوق

(١) التصرفات القانونية: هي أعمال إرادية يرتب عليها القانون الآثار التي يرى أنها لازمة لتحقيق هذه الإرادة أي أنّ الإرادة لها دخل في تحديد هذه الآثار - انظر د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٦٢.

(٢) الأعمال القانونية بالمعنى الضيق: وهي التي يرتب عليها القانون أثراً دون نظر إلى الإرادة المتجهة إلى تحقيق الآثار بل العبرة فقط بمجرد اتجاه الإرادة إلى الواقعة المكونة للعمل وبعبارة أخرى إن الآثار القانونية تترتب على مجرد حدوث الواقعة بإرادة الإنسان دون أن يكون لهذه الإرادة شأن في تحديد مضمون هذه الآثار - انظر د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٦٢.

(٣) د. محمد علوم محمد، التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ، مرجع سبق ذكره، ص ٣٥٩.

(٤) لعقد الصلح المدني أثران قانونيان مزدوجان إذ أن له أثر كاشف بالنسبة للحقوق المتنازع عليها أما إذا كان هناك بدل في عقد الصلح فإننا نجد أن لعقد الصلح أثر ناقل بالنسبة لهذا البدل.

(٥) نور صلاح، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩٦.

المتنازع فيها دون غيرها، ويعني القول أن للصّح أثرًا كاشفًا أنه لا يتضمن إنشاء للحقوق بل يقتصر دوره على الكشف عن وجود الحق مستنداً إلى مصدره الأوّل، وليس إلى عقد الصّح في حدّ ذاته.<sup>(١)</sup>

من أمثلة ذلك إذا اشترى شخصان منزلاً على الشّيوخ ثم تنازعا في نصيب كلّ منهما فيه، وتصالحا على أن يكون لكلّ منهما نصيب معيّن، اعتبر كل منهما مالكا لهذا النصيب لا بعقد الصّح بل بعقد البيع الذي اشترىا بموجبه المنزل على الشّيوخ، حيث يلاحظ أنّ حق كل منهما استند إلى مصدره الأوّل لا إلى الصّح الذي تمّ بينهما.

بقي أن نشير إلى أنّ جانباً من الفقه اتّجه إلى عدّ الصّح الضّرّبي تصرف قانوني من جانب واحد<sup>(٢)</sup>، وذلك لأن القانون دائماً يحدّد أساس التّصالح، أو المبالغ، أو الغرامات المتوجّب دفعها، ولا دخل للمتهم، أو الإدارة في تحديد، أو تعديل تلك الشّروط.

المتهم في هذه الحالة إما أن يقبلها في صورة الطلب الذي يتّقدم به معلناً موافقته على الصّح، أو يرفضها، وعندئذ لا يتم الصّح، وتسير إجراءات

---

(١) د. أيمن أبو العيال، عقد الصّح في المعاملات في القوانين العربية والانجلوسكسونية، مرجع سبق ذكره ص ٢٥٢.

(٢) قد يتم التصرف القانوني بإرادتين وهذا هو العقد وقد يتم بإرادة واحدة وهذه هي الإرادة المنفردة - انظر د. محمد وحيد الدين سوار - شرح القانون المدني ( النظرية العامة للالتزام )، مرجع سبق ذكره ص ٤٠.

الدّعى الجزائيّة بحقه، فالإدارة إذن لا تعد طرفاً في هذا التصرف، ولا يجوز لها أن ترفض طلب التّصالح كقاعدة عامة.

مما يبنى عليه عدم جواز اعتبار هذا النظام تصرّفاً قانونياً من جانبين<sup>(١)</sup>، فالعلاقة بين المخالف، والإدارة الضّريبية علاقة قانونيّة أساسها تطبيق القانون، ولا تستند إلى عقد بين الطّرفين، فالقانون هو المصدر المباشر للالتزام الضّريبي، وهو الذي ينشئ بإرادته المنفردة الالتزامات، والشّروط المتعلّقة بالصّح، فيختلف بذلك عن الالتزام التعاقدى الذي يتوقّف على إرادة المتعاقدين.<sup>(٢)</sup>

يبدو ممّا سبق الإشارة إليه أنه لا يمكن أن يسلم أن الصّح الضّريبي هو مماثل لنظيره الذي يتم في القانون المدنى بالرغم من التشابه بينهما في العديد من الصّور، واعتبار القانون المدنى هو المرجع العام لكل ما لم يرد عليه نص. عليه ننقل للحديث عن تكييف عقد الصّح الضّريبي على أنّه عقد إدارى، وذلك من خلال التالى :

(١) المستشار. فايز السيد للمساوي وأشرف فايز للمساوي، الصّح الجنائي في الجنح والمخالفات وقانون التجارة والجرائم الضريبية والجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٢١.

(٢) د. خيرى عثمان فريز فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخلى بطريق الاتفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ٢٠١٢-٢٠١٣، ص ٢٣٠ وما بعدها.

## الفرع الثاني

### الصّحّ الضّرّبي عقد إداري

يرى أصحاب هذا الاتجاه أنّ الصّحّ الضّرّبي يعدّ عقداً إدارياً، وأنه يتضمّن كافّة العناصر المطلوبة في العقد الإداري، وبالرجوع إلى العقود الإدارية يتبيّن أنّ القضاء الإداري في سورّيّة عرّف العقود الإدارية بأنّها:

" تلك العقود التي يبرمها شخص معنوي عام بقصد تسيير مرفق عام، وتظهر فيها نيّته في الأخذ بأحكام القانون العام، ويتجلى ذلك، إمّا بتضمين تلك العقود شروطاً غير مألوفة في القانون الخاص، أو بالسّماح للمتعاقد مع الإدارة بالاشتراك مباشرة في تسيير المرفق العام"<sup>(١)</sup>.

لقد استقرّ القضاء الإداري السوري، وكذلك نظيره المصري على أنه لا بد من توافر ثلاثة عناصر ليكون العقد إدارياً، وهذه العناصر هي:

- ١- أن تكون الإدارة طرفاً في العقد بوصفها سلطة عامة.
- ٢- أن يتضمّن العقد شروطاً غير مألوفة في نطاق العقود العادية.

---

(١) حكم محكمة القضاء الإداري السورية رقم ٢٢٥ في القضية ٣٠٢ لسنة ١٩٧١ وكذلك حكمها رقم ١٤١ في القضية ٢٦٥ لسنة ١٩٧٢ وكذلك حكمها رقم ٣٢٠ في الطعن ٤٥٠ لسنة ١٩٧٧ - أشار إليه د. محمد الحسين و د. مهند نوح، العقود الإدارية، منشورات جامعة دمشق، عام ٢٠٠٧ - ٢٠٠٨، ص ١٥.

### ٣- أن يتصل العقد بتسيير مرفق من المرافق العامة.<sup>(١)</sup>

حيث يلاحظ أن الصلح الضريبي وفقاً لهذا الاتجاه يحتوي في طياته كافة عناصر العقد الإداري، فتمثل الإدارة أحد أطراف الصلح الضريبي، إضافة إلى تعلق الصلح بنشاط مرفق عام، أمّا احتواء العقد على شروط غير مألوفة في نطاق العقود العادية، فتمثل بقيام الإدارة بتحديد مبلغ الصلح وحدها وفقاً لجسامة المخالفة، وظروف ارتكابها، ولا يوجد أمام المخالف أي خيار سوى قبوله أداء هذا المقابل لإتمام الصلح، أو رفضه دون أن يمتلك مناقشتها في ذلك.<sup>(٢)</sup>

تأكيداً لذلك يلاحظ أنّ النيابة العامة في فرنسا تستطيع في شأن الصلح الحاصل أن تعدّل بل وتلغي هذا الصلح دون اشتراط رضاء المتهم، وهذا النظام يعدّ أشدّ قسوة من ذلك المتبع في خصوص العقود الإدارية، الذي يفرض على الإدارة أن تعوّض المتعاقد معها بطريقة عادلة عن جميع النفقات التي تكبدها<sup>(٣)</sup>، وعمّا لحقه من ضرر بسبب تعديل العقد، أو إلغائه من جانبها.<sup>(٤)</sup>

(١) د. سليمان الطماوي، الأسس العامة في العقود الإدارية، دار الفكر العربي، سنة ١٩٧٥- ص ٥٠ وما بعدها.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٢.

(٣) Marie Grace Seif, The Administrative contract, 2011, available at: <https://www.tamimi.com/law-update-articles/the-administrative-contract>.

(٤) د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ٦١-٦٢.

وهذه السلطة التي تتمتع فيها النيابة العامة في فرنسا لا وجود لها في كل من التشريعين السوري، والمصري.

ولا شك في أن الصلح الضريبي يشترك مع العقد الإداري في بعض الصفات، فهو من ناحية أولى لا يتصور وجوده إلا بوجود الإدارة المعنية كطرف أصيل، ثم أنه يلعب دوراً ملحوظاً في مكافحة الظاهرة الإجرامية، والتخلص من عدد كبير من القضايا التي تثقل كاهل القضاء، ويساهم بذلك في إدارة مرفق عام، وهو مرفق العدالة.

أخيراً هو الذي يقرّر للطرف الأقوى أي الإدارة المختصة الحق في أن تحدّد مسبقاً، وبإرادتها المنفردة شروط الصلح، والتي تختلف في طبيعتها عن تلك التي يمكن إدراجها في عقد الصلح المدني.

بالرغم من كل ما تمّ ذكره من أوجه شبه بين كل من الصلح الضريبي، والعقد الإداري إلا أنه لا يمكن أن يعد الصلح الضريبي بمثابة عقد إداري، وذلك لوجود فروقات تفصل بينهما ونذكر منها ما يلي :

أ\_ للإدارة سلطة في فرض الجزاءات على المتعاقد معها عند مخالفة شروط العقد الإداري حيث يمكن لها في حالة تأخر المتعاقد في تنفيذ التزاماته، أو تنفيذها بشكل سيء أن تفرض عليه مجموعة من الجزاءات كالغرامات مثلاً.<sup>(١)</sup>

<sup>(١)</sup> Marie Grace Seif, The Administrative contract, ibid.

لكنّ هذه السّلطة لا وجود لها في الصّحّ الضّرّبي، حيث لا تملك الإدارة في حالة عدم تنفيذ المتّهم لشروط الصّحّ الذي تمّ بينهما إلّا تحريك الدّعى العامّة بحقه دون أن يكون لها الحق في توقيع أيّة جزاءات ماليّة عليه.

بـ الاختلاف الموجود بين غاية كل من العقد الإداري، والصّحّ الضّرّبي حيث يستهدف العقد الإداري إدارة المرافق العامّة، وتسييرها، وتأمين الحاجات، والبنى الأساسيّة في الدّولة على خلاف الصّحّ الضّرّبي الذي يبتغي توقيع العقوبات، أو التّخفيف من شدّتها مقابل ما يدفعه المتّهم.<sup>(١)</sup>

جـ يترتّب على عقد الصّحّ الضّرّبي أنه عقد إداري أن يبسط القضاء الإداري رقابته عليه، وذلك لاختصاصه بنظر المنازعات الناشئة عن العقد الإداري<sup>(٢)</sup>، وهذا ما لم يقل به أحد، فالإدارة عندما تعرض الصّحّ، أو تقبله، أو ترفضه عند عرضه من المتّهم إنما تفعل ذلك بحسبانها السّلطة المختصّة بالتصرّف بالدّعى الجزائيّة، ولها مطلق الحرية في القبول، أو الرّفص حسب كل حالة على حدا.

ذلك ضمن معايير عامّة، ولا يمكن عد القرار الذي تتّخذه أنّه قرار إداري، وعليه لا يجوز الطّعن به بدّعى الإلغاء حيث يعرّف القرار الإداري بأنّه :

(١) د. أسامة حسنين عبيد، الصّحّ في قانون الإجراءات الجنائيّة ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع

سبق ذكره، ص ٦٢.

(٢) نور صلاح، الجريمة الضّرّبيّة، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٢.

" إفصاح الإدارة في الشّكل الذي يتطلّبه القانون عن إرادتها الملزمة بما لها من سلطة عامّة بمقتضى القوانين، واللّوائح، وذلك بقصد إحداث مركز قانوني متى كان ممكناً، وجائزاً قانوناً، وكان الباعث عليه ابتغاء المصلحة العامّة في المجتمع "(١).

وهذا ما قرّرتّه المحكمة الإداريّة العليا في مصر من أنّه : ( لا يعدّ التّصالح قراراً إدارياً سواء كان موقف الإدارة ايجابياً بقبول الصّح، أو سلبياً برفضه، فالتصرّف الإداري بطلب رفع الدّعى العامّة، أو الصّح يمتنع المساس به بدعى الإلغاء لأنّ ذلك يعتبر مساساً غير جائز دستورياً، أو قانونياً بتصرفات النيابة العامّة ) (٢).

د- الاختلاف في السّبب المنشئ لكلّ منهما، فسبب حصول الصّح الضّرربي بين الإدارة، والمتّهم هو الجريمة المرتكبة من قبل المتّهم، وسعيه لتلافي العقوبات الشديدة التي قد تلحق به في حال إدانته عن طريق الإجراءات القضائيّة العادية.

أما سبب نشوء العقود الإداريّة فهو احتياجات المرفق العام، وسعي الإدارة لسدّ هذه الاحتياجات عن طريق العقود الإداريّة التي تبرمها، وهذا يقودنا إلى

(١) د. سليمان محمد الطماوي، الوجيز في القانون الإداري، دار الفكر العربي، مصر، ١٩٩٦، ص ٢٥٢.

(٢) المحكمة الإداريّة العليا في ١٩٩١/٧/٦، طعن رقم ٤٨٠، س ٣٣، قاعدة رقم ٢٧٧، موسوعة الفكهاني، ص ٨٧٢، إدارية عليا في ١٩٨٨/١/٢٣، طعن رقم ٢٩٢، س ٣، قاعدة رقم ٢٨٠، الفكهاني، ص ٨٨٧- أشار إليه د. محمد حكيم حسين الحكيم، مرجع سبق ذكره، ص ٤٦ وما بعدها.

نتيجة هامة، وهي الاختلاف في جوهر فكرة عدم المساواة بين طرفي كل من العقد الإداري، والصّحّ الضريبي.

فسبب عدم المساواة بين طرفي العقد الإداري هو أنّ الشّخص العام، أو الإدارة تضطلع بعبء رسالة المصلحة العامّة، وهي في سبيل تنفيذ هذه الرّسالة تلجأ إلى إبرام العقود مع الأفراد.

هذا يعني أنّه عند إبرام العقود الإداريّة تتواجه المصلحة العامّة مع المصلحة الفرديّة للمتعاقد، وبحكم المنطق لا يمكن أن توضع هاتان المصلحتان على قدم المساواة، وبهذا فإنّ انعدام المساواة لا يكون بسبب أنّ الإدارة تعدّ في جوهر أعلى من متعاقدتها، وإنما بسبب غاية العقد ذاته. <sup>(١)</sup>

أما في حالة الصّحّ الذي يعقد بين الإدارة، والمتّهم، فيلاحظ أن حالة عدم المساواة نتجت من خلال الخطأ الذي اقترفه المتّهم المخالف، وأدّى به إلى السّعي لإجراء صلح مع الإدارة المعنيّة ضمن أي شروط تحدّدها طالما كانت هذه الشّروط تبعد عنه شبح الإدانة القضائيّة، وما يلحق بها من تشهير، وملاحقة خاصّة فيما يتعلق بالعقوبات السالبة للحرية.

<sup>(١)</sup> د. مهند مختار نوح، الإيجاب و القبول في العقد الإداري ( دراسة مقارنة)، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، كلية الحقوق، سنة ٢٠٠١، ص ٦٣.

## الفرع الثالث

### الصّحّ الضّريبي عقد إذعان

ظهر اصطلاح عقود الإذعان لأوّل مرّة في نهاية القرن التاسع عشر في وقت لم تكن فيه فكرة المساواة بين المتعاقدين قد تبلورت على نحو كاف ؛ ذلك أنه قد يحدث في إطار بعض العلاقات التعاقدية أن يجد أحد الأطراف نفسه في وضع يمارس فيه قدراً ضئيلاً من الحرية في تكوين العقد، ويدّعي لمجموعة من الشّروط التي تكون معدة من قبل الطرف الآخر نتيجة لما يحظى به من امتيازات، فلا يكون هناك محل للتفاوض بينهما، ولا يكون أمام الطرف المذعن إلا أن يقبل العقد، أو يرفضه في جملة دون الحق في مناقشته.<sup>(١)</sup>

ستقتصر دراستنا على التحقق من مدى إمكانية عدّ الصّحّ الضّريبي على أنّه عقد إذعان دون أن ندخل في دراسة مفصلة حول عقود الإذعان\_ كونها ليست موضوع بحثنا \_ حيث يرى بعض أنصار الطبيعة العقدية للصّحّ الضّريبي حقيقته هو : عقد إذعان باعتبار أنّ أحد الأطراف يفرض شروطاً على الآخر دون أن يملك الطرف الآخر حق مناقشته في ذلك.

لم يتفق الفقهاء على تعريف واحد لعقود الإذعان، ولكن مع ذلك فقد أجمعوا على أنّه يفرض فيه أحد أطرافه شروطه على الطرف الآخر دون أن يبقى له سوى قبول تلك الشّروط، أو رفضها برمتها، حيث عرّفه البعض بأنّه : " عقد

(١) د. أسامة حسنين عبيد، الصّحّ في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته و النظم المرتبطة به، مرجع

سبق ذكره، ص ٥٧.

يتولى أحد الطرفين المتعاقدين تحديد شروطه ثم يعرضه على الطرف الآخر الذي لا يملك الحرية إلا أن يقبلها جملة، أو يرفضها جملة<sup>(١)</sup>.

وعرّفه البعض الآخر بأنّه: " ذلك العقد الذي تحدّد محتواه التعاقدى كلياً، أو جزئياً بصيغة عامة مجردة في الفترة قبل التعاقدية "<sup>(٢)</sup>.

وقد رأى بعض الفقهاء أنّه لكي يوجد لدينا عقد إذعان فإنّ أحد المتعاقدين يجب أن يكون في حالة عرض مستمرة، وعامة دون تخصيص أي أن يقترح العقد على عدد غير محدود من الناس، أو الأشخاص، وبشكل يأخذ طابع الديمومة، والاستمرار.<sup>(٣)</sup>

مما لا شكّ فيه أنّ الصلح الضريبي يتشارك مع عقد الإذعان في عدّة نقاط متشابهة تجعله يقترب منه إلى حدٍ ما.

ذلك أن الإدارة تكون في وضعيّة امتياز في مواجهة الطرف الآخر، ولا يملك هذا الأخير سوى الإذعان لشروطها، إلّا أنّه مع ذلك فإنّ الصلح الضريبي يختلف عن عقد الإذعان في عدّة نواح منها الجهة المختصة في إبرامه، وكذلك سبب كل منهما إضافة إلى شروطه، ومن حيث الأثر المترتب على رفض التعاقد ونوضّح ذلك على التوالي :

(١) رشيد الحرتي، الدعوى الجمركية بين المتابعة و مسطرة الصلح، مرجع سبق ذكره.

(٢) د. مهند مختار نوح، الإيجاب والقبول في العقد الإداري ( دراسة مقارنة)، ص ٦٦.

(٣) ذات المرجع، هامش ص ٦٦.

## أولاً- من حيث الجهة المختصة في الإبرام:

من الممكن إبرام عقود الإذعان سواء من قبل أشخاص معنوية عامة، أو خاصة أي يمكن أن يكون كلا طرفي العقد من الأشخاص المعنويين الخاصين، وتحكم علاقتهما القوانين الخاصة.

أما الصلح الضريبي لا يمكن إبرامه إلا من قبل شخص عام يمثل الدولة، وهي الإدارة المعنية، وبمعنى آخر لا بد أن يكون أحد أطرافه شخص معنوي عام ممثل بالجهة الإدارية المختصة، فهو امتياز منحه القانون للإدارة الضريبية لإنهاء الدعوى العامة في المجالات التي تقوم بتسييرها، وإدارتها، وبالتالي لا يتصور إبرامها من قبل شخص معنوي خاص.<sup>(١)</sup>

## ثانياً- من حيث السبب:

إنَّ السبب الرئيسي في عقد الإذعان عادةً يكون في التفوق الاقتصادي لأحد طرفيه على الآخر حيث يذعن لشروط الطرف المقابل لتوفير ما يلزم لحياته اليومية من حاجات اقتصادية.

أما فيما يتعلق بالصلح الضريبي، فالأمر على خلاف ذلك حيث يستند الصلح الضريبي إلى ارتكاب أحد أطرافه سلوكاً إجرامياً معاقب عليه يدفعه إلى إبرام الصلح تجنباً للتتبعات القضائية بحقه، وما قد ينتج عنها من إجراءات.

(١) رشيد الحرّتي، الدعوى الجمركية بين المتابعة ومسطرة الصلح، مرجع سبق ذكره.

### ثالثاً - من حيث الشّروط:

فيجب في عقد الإذعان أن تكون شروطه موجهة إلى الجمهور بمعنى أن لا توجه إلى شخص معيّن<sup>(١)</sup>، وهذه الخاصية غير متوفرة في الصّلح الضّريري، إذ يتم التعامل مع كل حالة على حدا، وهذا يتلاءم مع الطابع النّسبي للصّلح كما لا يمكن للمخالف الذي يرفض الصّلح التوجّه إلى جهة أخرى للتعاقد معها عكس المتعاقد في عقد الإذعان الذي يملك هذه الإمكانية في حال أنه لم يذعن للشروط المتضمّنة في العقد ورفض التعاقد.

### رابعاً - من حيث الأثر المترتب على رفض التعاقد:

لا يترتب على رفض التعاقد في عقود الإذعان ضرر بالمتعاقدين المحتملين إذ من حقّهم أن يختاروا العرض الذي يناسبهم أكثر.

سواء من حيث مستوى الخدمة، أو القيمة المادية دون أي احتمال لتعرّضهم لأي ملاحقة من جراء رفضهم التعاقد، وبالمقابل نجد أن التهديد بالملاحقة القضائية، وما قد يسفر عنها من نتائج هي التي تدفع المتهم إلى قبول الصّلح، ففي حال رفضه له سوف يكون عرضة للملاحقات القضائية أمام المحاكم.

يظهر مما سبق أنّه لا يمكن عد الصّلح الضّريري على أنّه عقد إذعان، وذلك للفروقات العديدة التي تم ذكرها سابقاً.

(١) د. مهند مختار نوح، الإيجاب والقبول في العقد الإداري (دراسة مقارنة)، ص ٦٨.

بقي أن يشار إلى أن جانب من الفقهاء يرى أن الصلح بين مرتكب الجريمة الضريبية، والإدارة هو عقد جزاء تعويضي يتم بدفع المخالف مبلغاً من المال محدد في القانون مقابل الضرر الذي لحق بالمجتمع حتى يتم وقف الملاحقة الجزائية بحق الشخص المخالف.<sup>(١)</sup>

ويرى جانب آخر من الفقهاء أن الصلح الضريبي مع الإدارة ما هو إلا طريقة، أو وسيلة لتسوية المخالفات الحاصلة قبل الحكم، وبعده حيث يتجسد ذلك في عقد ذي طابع خاص.<sup>(٢)</sup>

وذهب البعض إلى تشبيه الصلح الضريبي بالاتفاق القضائي بين الدائن، والمدين حيث أن المصالحة الجارية بين الإدارة، والمخالف تعد بمثابة عقد ثنائي الطرف ولذلك أجمع الاجتهاد ومنذ وقت طويل على القول بعدم جواز طلب فسخ هذا الاتفاق بسبب غبن، أو تغيير، أو بسبب جهل بالقانون.<sup>(٣)</sup>

هذا فيما يتعلق بالجانب الفقهي الذي عد الصلح الضريبي بمثابة عقد، ولكن من خلال ما تم ذكره من آراء؛ إضافة للطابع الخاص لنظام الصلح الضريبي يلاحظ أنه من الصعب وضع الصلح الضريبي في إطار العلاقات العقدية التقليدية، وما تحتويه من تفاصيل، ونظم، وهذا يقودنا للحديث عن الرأي الفقهي

(١) د. عبد الإله النوايسة و د. سالم الشوابكة، الأحكام الإجرائية الخاصة بجرائم التهريب الجمركي في التشريع الأردني، مجلة الحقوق، جامعة البحرين، العدد الثاني، يوليو ٢٠٠٧، ص ٢٨٩.

(٢) د. سعيد يوسف محمد يوسف، وجها الجريمة الجمركية الإداري والقضائي، رسالة دكتوراه، جامعة قسنطينة، الجزائر، ١٩٩١، ص ١٦٠.

(٣) د. رزق الله إنطاكي، التشريع الجمركي، مطبعة الجامعة السورية، دمشق، ١٩٥١، ص ٢٦٧.

الآخر، والذي عدّ الصّـلح الضّـريبي أنّه ذو طبيعة جزائيّة، والذي سيكون موضوع حديثنا من خلال المطلب الثّاني:

## المطلب الثّاني

### الطبيعة الجزائيّة للصّـلح في الجرائم الضّـريبية

يتفق أنصار هذا الاتجاه على أنّ الصّـلح الضّـريبي ليس تعاقداً بين المتّهم، والإدارة بل هو ذو طابع جزائي، وقد وجّهوا العديد من الانتقادات لتكييف الصّـلح الضّـريبي على أنّه عقد ، وعدوا ذلك بمثابة المجازفة.

لأنّ الصّـلح في التّشريعات الضّـريبية يعد بمثابة امتياز تمنحه الإدارة للمخالف لتجنّب العقوبات الجزائيّة، فالنّسوية عن طريق الصّـلح تقوم على قبول المخالف دفع مبلغ مالي كأثر لجريمته مقابل عدم تحريك الدّعوى العامّة ضده، وبالتالي يصعب وضع الصّـلح الضّـريبي في إطار العلاقات التعاقدية الحرّة.<sup>(١)</sup>

العقد حقّ أعطاه المشرّع للأشخاص أساسه سلطان الإرادة، في حين أنّ الصّـلح الضّـريبي ليس حقّاً بقدر ما هو امتياز، وقد عدّ الفقه الجزائي التّقليدي الجرائم الاقتصادية، ومنها الجرائم الضّـريبية فرعاً جديداً من فروع القانون العام، ومصلحة المجتمع الاقتصادية هي المصلحة المحمية، وأنّ المصلحة الاقتصادية تختلف بحسب الإيديولوجيا التي تتبّعها الدّولة، ونظامها السّياسي،

(١) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصّـلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٠.

والاقتصادي كما أنّ الأهداف العقابية في هذه الجرائم ذات طبيعة مزدوجة فيحمل العقاب معنى الردع الإداري، والردع الجزائي.

قد انقسم أصحاب هذا الاتجاه إلى فريقين الفريق الأول كيف الصلح الضريبي باعتباره جزاء إداري، والفريق الثاني يرى أنّ الصلح الضريبي عقوبة جزائية، وسنعمل على تناول هذين الاتجاهين من خلال ما سيأتي، ثم نبين موقف المشرع السوري، وبعض التشريعات المقارنة من الطبيعة القانونية للصلح الضريبي، وعليه نبحت الصلح الضريبي على أنّه جزاء إداري من خلال التالي:

## الفرع الأول

### الصلح الضريبي جزاء إداري

يذهب الرأي الغالب في الفقه إلى اعتبار الصلح الذي يتم في الجرائم الاقتصادية، ومنها الجرائم الضريبية سواء في القوانين الجمركية، أو الضريبية على أنّه جزاء إداري، وتعرف الجزاءات الإدارية بأنّها:

" بمثابة إجراءات تتخذها الإدارة لحماية الجمهور، أو منع خطر محتمل، أو الوقاية من وقوع الجريمة"، ومن هذه الجزاءات نذكر على سبيل المثال المنع من استعمال آلات خطرة، أو التصرف بها قبل فحص الإدارة لها، والتأكد من سلامتها، أو إغلاق منشأة اقتصادية أنشئت بدون ترخيص..الخ.<sup>(١)</sup>

(١) د. عبود السراج، قانون العقوبات الخاص ( الجرائم الاقتصادية والجرائم الواقعة على الأموال )،

حيث أنّ هناك من يرى أنّ التزام المتّهم، أو المخالف بدفع مبلغ من المال إلى الإدارة المختصّة ليس له صفة العقوبة <sup>(١)</sup> في الصّح الضّريبي، فطالما يدفع هذا المتّهم المبلغ باختياره، فإذا هو يسعى إلى إنهاء الدّعى الجزائيّة المقامة بحقه، أو التي ستقام ضده، وذلك بخضوعه اختياريّاً في أداء هذا المبلغ.

حيث تتحوّل في نظام الصّح الضّريبي ( الجريمة الضريبية ) بمقتضاه إلى خطأ إداري فحسب، ومن خلال هذا التّحول تتقضي الدّعى الجزائيّة، وهذا الخطأ يؤوّل بالنتيجة إلى إنشاء علاقة خاصّة بين المخالف، والإدارة، ولا مجال للقول أنّ هذه العلاقة، أو الرّابطة هي رابطة تنفيذ عقابيّة لأنّ هذه الرابطة العقابيّة لا تقوم إلّا نتيجة لحكم قضائيّ مستوفياً للشّروط، وطبقاً للقواعد الموضوعيّة، والإجرائيّة التي قرّرها المشرع في هذا المجال.

كما أنّ توقيع العقوبة لا يتوقّف على إرادة المتّهم على عكس نظام الصّح الذي يتوقّف على إرادة المتّهم قيام هذا الإجراء، ينفي عن هذا الإجراء صفة العقوبة، ومن ثمّ يمكن القول أنّ التزام المخالف بدفع مبلغ من المال إلى الإدارة يدخل تحت عنوان الجزاءات الإداريّة. <sup>(٢)</sup>

(١) رشا أيوبي، الصّح الجزائي في التشريعات الاقتصاديّة السوريّة، مرجع سبق ذكره، ص ٤٥.

(٢) د. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠٢.

حيث يتبين أن الصلح يفسح المجال أمام السلطة الإدارية في أن تحقق غرضها الحقيقي في الردع إذ يلتزم المخالف بمحض إرادته بتنفيذ شروط الصلح بسبب سلوكه الخاطيء.

ويرى جانب من الفقه أن الصلح الذي يتم قبل الحكم البات يعد عقوبة إدارية، أو جزاء إداري إحلالي نظراً لحلوله محل الدعوى الجزائية<sup>(١)</sup>، وقد أيد الفقه الفرنسي هذا الاتجاه فقال أن الغرامة الضريبية إذا تم تحليلها فإنها تحوي معنى العقوبة، ولا يمكن اعتبارها تعويضاً محضاً، والصلح يعد بديلاً عن العقوبة، وفي ذات الوقت ليس عقوبة جزائية، وإنما جزاء إداري.

وقد أيد القضاء الفرنسي في بعض أحكامه هذا الاتجاه حيث قضت محكمة النقض الفرنسية بأن الصلح في الجرائم الاقتصادية يعتبر جزاء إداري<sup>(٢)</sup>.

كذلك قضت الدائرة المدنية لمحكمة النقض الفرنسية بأن التصالح في الجرائم الجمركية دوماً جزاء إداري<sup>(٣)</sup>.

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٥٢.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة،

مرجع سبق ذكره، ص ١٠٨-١٠٩.

(٣) ذات المرجع، ص ١٠٩.

من خلال ما سبق لا يمكن أن نقر بتكليف الصّالح الضّرربي على أنّه بمثابة جزاء إداري، وذلك لوجود عدة فروقات منها:

أ\_ إن الجزاء الإداري قد يترتب كرد فعل ناشئ عن ارتكاب مخالفة إدارية.

أمّا الصّالح فيتعلّق بجريمة جزائية وقعت بالفعل أجاز القانون فيها التّصالح بين الجهة الإدارية، والمتّهم، وذلك كما فعل المشرع السوري في قانون مكافحة التّهريب الضّرربي، أو قانون الجمارك، وكذلك فعل نظيره المصري، والأردني والفرنسي.

ب\_ أنه في حال عدم إتمام الصّالح في الأمور الإدارية ينعقد الاختصاص للمحاكم المدنية، أو الإدارية على عكس الصّالح الضّرربي، حيث يتعلّق بجريمة وقعت، ومن ثمّ ينعقد الاختصاص في حال عدم إتمامه للقضاء الجزائي ويترتب على إتمامه انقضاء الدّعى الجزائية. <sup>(١)</sup>

وعليه سأنقل للحديث عن التّكليف الآخر للصّالح الضّرربي من قبل فقهاء القانون، حيث عدّه بعض منهم على أنّه عقوبة جزائية تفرض من الإدارة المعنية على المخالف، ويكون ذلك بما لها من سلطة فرض العقوبات المناسبة، وسنفصل ذلك من خلال التّالي :

(١) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصّالح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ٧٣.

## الفرع الثاني

### الصّْلح الضّريبي عقوبة جزائية

ذهب جانب من الفقه إلى اعتبار الصّْلح الضّريبي نوعاً من العقوبة الجزائية التي تفرضها السلطات الإدارية بما لها من صلاحية رعاية مصلحة الدولة المالية، والاقتصادية والمحافظة على المال العام.<sup>(١)</sup>

من ثمّ كان من الضّروري تزويد الإدارة بسلطة توقيع الجزاء بإرادتها المنفردة، وإنّ قبول المخالف الخضوع للعقوبة الصادرة من الإدارة المعنية لا ينفي عنها الطبيعة العقابية فضلاً عن أنّ تطبيق العقوبة الجزائية بطريق الصّْلح بعيداً عن الإجراءات القضائية لا ينزع عن الصّْلح صفته العقابية استناداً إلى أن الإدارة المعنية تملك قسماً من السلطة القضائية في أداء وظيفتها عند إجراء الصّْلح.

فالتّراضي يتعلّق بالعقوبة، والعقوبة المفروضة بطريقة الصّْلح من المنطقي أن تكون من نفس الطّبيعة الجزائية؛ لأنّ الجرائم التي يشملها الصّْلح الضّريبي سواء في القوانين الجمركية، أو الضّريبية تمثل اعتداء على اقتصاد الدولة،

(١) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصّْلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٣٧.

والتي تعد خرقاً للنظام الاجتماعي، واعتداء على مالية الدولة، وبالتالي يكون الصلح أقرب إلى الحكم الصادر بالإدانة في قضية موضوع الصلح.<sup>(١)</sup>

واستند آخرون في تكييف الصلح بأنه عقوبة جزائية إلى أن ظهور النظام العقابي الجمركي كبديل عن النظام التقليدي ليس من شأنه أن ينال من الطبيعة العقابية للصلح الضريبي لأن الإدارة تلجأ إلى طريقة فنية في التجريم تمكنها من أن تفرض على المتهم الجزاء الأكثر ملائمة.

من هنا حظيت الصفة العقابية للصلح في المواد الجمركية بالقبول، وقد تتمثل هذه العقوبة بدفع مبلغ من النقود، أو مصادرة البضائع، أو المنتجات، ويستتبع ذلك أن تتقضي الدعوى الجزائية في ضوء مبدأ عدم جواز معاقبة الشخص عن ذات الفعل مرتين.<sup>(٢)</sup>

أما البعض الآخر فقد عدّ الصلح الضريبي أنه يتضمن عقوبة جزائية نتجت عن مخالفة المتهم لقاعدة جزائية في التشريعات الضريبية لكن تطبيق العقوبة لا يتم من خلال إجراءات جزائية عادية، بل من خلال إجراءات إدارية بموجب النصوص القانونية التي تضمنتها التشريعات الضريبية.

حيث يعد الصلح تنفيذاً اختيارياً للعقوبة، وذلك بدفع مبلغ من المال يمثل العقوبة ذاتها حيث يتضمن الصلح الضريبي دائماً عقوبة جزائية مالية تحدث

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٦٥.

(٢) د.أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته و النظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ٣٥.

إيلاما للمتهم فهي تنتزع جزء من ذمته المالية، وبالتالي فهي تعدّ عقوبة فعّالة.<sup>(١)</sup>

إلا أن هذا التكييف للصلح في الجرائم الضريبية على أنه عقوبة جزائية قد لاقى انتقادات عدة جعلت من الصعب الأخذ به على إطلاقه، ومن هذه الانتقادات أن الصلح لا يمكن أن يكون العقوبة وفي نفس الوقت هو البديل عنها مع العلم أن دافع المتهم لإجراء الصلح هو تفادي العقوبة الجزائية.

إضافة إلى ذلك إن الأخذ بهذا التكييف يخالف المبادئ القانونية العامة في معظم التشريعات، والتي تقضي بضرورة صدور العقوبة الجزائية من محكمة مختصة وفق مبدأ قضائية العقوبة.<sup>(٢)</sup>

لكن في حالة الصلح الضريبي يلاحظ أنه يحول الاختصاص من القضاء إلى الإدارة، وذلك بإرادة المتهم عند طلبه إجراء الصلح، أو قبوله له إضافة إلى أن الصلح الضريبي يتنافى مع مبدأ شخصية العقوبة ذلك أن هذا المبدأ يقضي بألا تطبق العقوبة إلا على مرتكب الجريمة، أو المساهم، أو الشريك فيها غير أنه في الصلح الضريبي يتعدى الأمر ليشمل كذلك المستفيد، أو الناقل، أو المسؤول المدني وغيره.<sup>(٣)</sup>

(١) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص ١١٧.

(٢) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٦٦.

(٣) رشيد الحرثي، الدعوى الجمركية بين المتابعة ومسطرة الصلح، مرجع سبق ذكره.

أخيراً فإن الصلح يمكن أن يخلو من الصفة التهديدية التي تتسم بها العقوبة، إضافة إلى أنه يخالف مبدأ المشروعية ( لا جريمة، ولا عقوبة إلا بنص ).

إذا ما تتبعنا القوانين الضريبية في التشريعات المختلفة، فإننا نلاحظ أن المشرع في معظم الدول لم ينص في قائمة العقوبات على الصلح بل جعله بديلاً عنها في بعض أنواع الجرائم.<sup>(١)</sup>

بناءً على ما سبق ننتقل الآن للحديث عن موقف المشرع السوري، وبعض التشريعات المقارنة من الطبيعة القانونية للصلح الضريبي كما جاء في بعض النصوص القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية والجمركية، وذلك من خلال التالي :

### الفرع الثالث

**موقف المشرع السوري، وبعض التشريعات المقارنة من الطبيعة**

**القانونية للصلح الضريبي**

تضمنت معظم التشريعات الضريبية سواء في القانون السوري، أو القوانين المختلفة للدول نصوصاً نظمت الصلح الضريبي، وقد تمّ تكييفه بصور مختلفة حسب الرأي الغالب في كل تشريع.

(١) نور صلاح، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٦.

وبناء على ذلك سأقوم بتوضيح موقف بعض هذه التشريعات، حيث يخضع الصّاح في التشريعات الضّريبية لنظام قانوني مميز يظم مجموعة من القواعد القانونية المحدّدة في التشريعات المختلفة للدّول، حيث يتم العمل فيها من خلال قبول الإدارة لطلب المخالف الصّاح بخصوص الجريمة الضّريبية المرتكبة من قبله، فالإدارة ليس بوسعها فرض التّسوية على المخالف بقرار منها إذا رفض الصّاح معها، واختار طريق القضاء لإثبات براءته مما نسب إليه.<sup>(١)</sup>

لكن يلاحظ من خلال استقراء نصوص قانون مكافحة التّهرب الضّريبي رقم (٢٥) لعام (٢٠٠٣) أنّ المشرع السّوري منح السّلطة التقديرية للإدارة في قبول الصّاح، أو رفضه.

لكن من النّاحية العمليّة، وعلى أرض الواقع أصبح الصّاح حقاً للمكّلف انطلاقاً من أنّ المشرع لم يقصد على الإطلاق مصادرة حريّة الأفراد، وإنّما قصد الحفاظ على المال العام من الضّياع.

يتبيّن أنّ صلاحية لجان المصالحة المشكّلة اقتصرّت على تحديد نسب التّصالح، وذلك وفقاً للمرحلة التي وصلت إليها واقعة التّهرب الضّريبي سواء قبل تحريك الدعوى، أو بعده، أو قبل أن يصبح الحكم مبرماً، حيث جاء في نص المادة (١٥) من هذا القانون " يتم إجراء المصالحة مع المكّلف المتهرب من الضّريبة، أو الرسم عن جزء التّكليف محل التّهرب وفق ما يلي:

(١) نور صلاح، الجريمة الضّريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٧.

١- دفع ٢٥ بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة قبل تحريك الدعوى العامة.

٢- دفع ٥٠ بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة بعد تحريك الدعوى العامة.

٣- دفع ٧٥ بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة بعد صدور حكم قضائي غير قطعي.

أضف إلى ذلك أن هذا القانون لم يشترط لصحة قبول الصلح مع المخالف وجوب أن يعترف بارتكاب الجريمة الضريبية، أو أن يكون مبتدئ أي ليس عائداً، حيث جاء نص المادة (١٣) خالياً من أي إشارة تفيد ذلك أي مطلقاً لا يحمل أي تقييد، حيث نصت على: "يحق للمكلف التقدم بطلب مصالحة على الغرامة المترتبة عليه، ويعرض الطلب على لجنة المصالحة للبت فيه".

مع العلم أن المشرع الضريبي السوري، وفي نفس القانون قد ضاعف العقوبة في حال التكرار، وذلك وفق منطوق المادة (٨) التي جاء فيها :

" خلافاً لأحكام قوانين الضرائب، والرسوم يعاقب المخالف في حالات التهرب الضريبي المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القانون بالحبس مدة شهر وغرامة قدرها ٢٠٠ بالمائة من الضريبة، أو الرسم السنوي عن سنة واحدة عن التكليف، أو جزء التكليف محل التهرب حسب الحال، وتضاعف العقوبة في حال التكرار ".

لكن لم يوضح، أو يذكر ذلك في حال الصلح، ونص المادة (١٣) جاء مطلقاً، والمطلق يجري على إطلاقه، حيث يلاحظ من ذلك أن الغرامة المنصوص عنها تأخذ شكل التعويض المدني، وليس العقوبة.

حبذا لو أن المشرع السوري قد حرم مرتكب هذه الجرائم من الانتفاع بنظام الصلح إذا كان قد أدين بجرائم ضريبية سابقة، أي أن يكون هناك حصر لعدد المخالفات التي يمكن أن يرتكبها المتهم، ويسمح بإجراء التسوية بشأنها، وحيث يتعدى ذلك تكون الإدارة مجبرة على المتابعة القضائية، فمن غير المنطقي أن يبقى الأمر مطلقاً على هذه الصورة في الجرائم الضريبية، ولابد من وضع حد لا يمكن معه للإدارة من إجراء الصلح،<sup>(١)</sup> وتكون معه مجبرة على إحالة الأوراق للقضاء المختص، وحرمان المخالف من إجراء الصلح.

ذلك أنه طالما أن المتهم مصرّ على الإضرار بمصالح الدولة الاقتصادية بالعود لارتكاب الجريمة يجب ألا يستفيد من نظام الصلح الضريبي، ويجب أن ترفع ضده الدعوى الجزائية حتى تكون رادعاً له مع تشديد العقوبة بحقّه، ولا صحة لتبرير جواز الصلح مع حالة العود بسبب زيادة الموارد المالية للدولة، حيث يلاحظ أن زيادة الموارد المالية للدولة تكون أكبر في حالة عدم ارتكاب الجرائم التي تضر بالمصالح الاقتصادية للدولة، ولا يجوز أن تكون زيادة الموارد المالية للدولة نتيجة ارتكاب الجرائم الضريبية التي تؤثر على النظام الاقتصادي لها.

(١) سعيد يوسف محمد يوسف، الجريمة الجمركية، رسالة ماجستير، الجزائر، جامعة قسنطينة،

أما فيما يتعلّق بالتّشريع الضّريبي المصري، فقد جعل أمر قبول الصّلح، أو رفضه خاضعاً للسلطة التقديرية للإدارة المعنية، وذلك حسب نص المادة (١٣٨) من القانون رقم (٩١) لعام (٢٠٠٥).

إضافة إلى ذلك، فقد جعل أيضاً العود في هذه الجرائم من أحد الأسباب المشدّدة للعقوبة، فكما جاء في نص المادة (١٣٢) بأنّه : " يعاقب بالحبس، وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه، ولا تجاوز مائة ألف جنيه، أو بإحدى هاتين العقوبتين..... وفي حال العود يحكم بالحبس والغرامة معاً " .

وهذا ما نصّ عليه كذلك في المواد (١٣٣-١٣٥) من ذات القانون، إلّا أنّ المشرع المصري لم يورد في نصّ المادة المتعلّقة بالصّلح أن العود يعدّ أحد الأسباب التي تمنع الصّلح، أو تؤدّي إلى مضاعفة العقوبة ليتّفق بذلك مع المشرع السوري، وقد أعطى لمقابل الصّلح صفة التّعويض، وليس العقوبة حيث نصّ على ذلك صراحة، ووصف المشرع المصري في نصّ المادة (١٣٨) المبلغ المدفوع من المخالف لقاء الصّلح بالتّعويض كما جاء في المادة (١٣٨) من القانون (٩١) لعام (٢٠٠٥) التي نصّت على :

" للوزير، أو من ينيبه التّصالح في الجرائم المنصوص عليها في هذه المادة في أيّ حالة تكون عليها الدّعوى قبل صدور حكم باتّ فيها، وذلك مقابل أداء :

١- المبالغ المستحقّة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادة (١٣٥) من هذا القانون بالإضافة إلى تعويض مقداره ألفا جنيه.  
ب-المبالغ المستحقّة.....الخ."

أما فيما يتعلّق بالمشرع الضّرّبي الأردني، فقد اتفق مع المشرع السوري، وكذلك المصري في منح الحرية للإدارة من ناحية إجراء الصّح من عدمه، ويظهر هذا واضحاً في نصّ المادة (٤٤) الفقرة ( أ ) من قانون ضريبة الدّخل الأردني رقم (٥٧) لعام (١٩٨٥) وتعديلاته والتي جاء فيها :

" أ- يجوز للمدير أن يجري مصالحة عن أيّ فعل ارتكب خلافاً لأحكام هذا القانون لقاء غرامة يقررها، ويجوز له قبل صدور الحكم القطعي أن يوقف أي إجراءات تمّ اتّخاذها، أو أن يجري أي مصالحة بشأنها.

ب-....."

كذلك لم يعد المشرع الضّرّبي الأردني العود سبباً مانعاً للصّح لعدم النّص عليه، إضافة إلى أنّه لم يعده سبباً للتّشديد في العقوبة على خلاف المشرعين السوري، والمصري.

بناءً على ذلك يمكن القول أنّ المشرع الأردني عدّ الغرامة المحدّدة كمقابل الصّح بمثابة التعويض المدني، واتفق بذلك مع نظرائه في كلّ من سورية، ومصر، هذا فيما يتعلّق بالقوانين النّاطمة لضرائب الدّخل.

أما فيما يتعلّق بالقوانين الجمركيّة، فيلاحظ ما يلي، فيما يتعلّق بالمشروع السوري، ومن خلال استقراء نصوص قانون الجمارك رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦)، وكذلك دليل التّسويات الصّادر بالقرار رقم (٥٥٦) لعام ٢٠١١ يتبيّن أنّه عدّ الصّالح الذي يتم بين المخالف، والإدارة الجمركيّة بمثابة عقد رتب عليه آثاره القانونيّة.

حيث جاء في نصّ المادة (٢١٩) منه ما يفيد أنّه للمدير العام، أو من يفوضه وفقاً لدليل التّسويات أن يعقد التّسوية عن المخالفات قبل إقامة الدّعى، أو خلال النظر فيها، أو بعد صدور الحكم، وقبل اكتسابه الدرجة القطعية، ويلاحظ أنّه وصف هذا الصّالح بالعقد ثم يكمل في نفس المادة وينص على وذلك بالاستعاضة كلياً، أو جزئياً عن الجزاءات، والغرامات الجمركية المنصوص عليها في هذا القانون بغرامة نقدية.

وبالعودة إلى نصّ المادة (٢٤٩) من ذات القانون نجد أنّها نصت على ما يلي: "تعتبر الغرامات الجمركية والمصادرات المنصوص عليها في هذا القانون تعويضاً مدنياً لإدارة الجمارك".

حيث يلاحظ من ذلك أنّ هذه الغرامات المفروضة سواء قبل الصّالح، أو بعده تأخذ طابع التّعويض المدني للإدارة،<sup>(١)</sup> ومن المعروف أنّه لا بدّ للحكم بالتّعويض من أن يكون هناك ضرر لحق بالإدارة، إلّا أنّه ورد في دليل التّسويات المشار إليه سابقاً.

(١) د. حسين خلاف، الأحكام العامة في قانون الضريبة، مرجع سبق ذكره، ص ١٣٨.

إنَّ إدارة الجَمَارِك تستوفي الغرامات الجمركية عند وقوع المخالفة لأحكام قانون الجمارك، ويتَّضح من ذلك أنَّه بمجرد وقوع المخالفة، فإنه لا بدَّ من الحكم في الغرامة الجمركية سواء عن طريق المحكمة المختصة، أو عن طريق الصِّلح الذي يتم بين الإدارة، والمخالف دون الحديث عن وقوع الضّرر المحقّق، أو عدم وقوعه بالنسبة للإدارة.<sup>(١)</sup>

يستنتج من ذلك أنَّ الغرامات التي تقوم إدارة الجَمَارِك باستيفائها من مرتكبي المخالفات الواقعة على أحكام قانون الجَمَارِك هي ذات صفة مزدوجة، فلها صفة جزائية كونها عقوبة، وصفة مدنيّة كونها تعويض للدولة.<sup>(٢)</sup>

لا بدَّ من الإشارة إلى أنَّ المشرع السّوري لم يعد الصِّلح الذي يتم بين المخالف، والإدارة سبباً مشدّداً للعقوبة، أو مانعاً من عقد صلح آخر مع ذات المخالف، وذلك على خلاف المشرع المصري، والذي ضاعف التّعويض المنصوص عليه، وذلك حسب نصّ المادة (١٢٤) من قانون الجَمَارِك رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣)، وتعديلاته، والتي جاء فيها ما يلي :

" لا يجوز رفع الدّعى الجنائية.....ويضاعف التّعويض في الحالات السابقة إذا كان التّصالح عن جريمة تهريب مع متّهم سبق له ارتكاب جريمة

(١) حسين علي الرفاعي، التهريب الجمركي وآثاره، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الحقوق، عام ٢٠١٤، ص ٢٥٨.

(٢) د. علي عوض حسن، جريمة التهريب الجمركي، دار الكتب القانونية، المحلة الكبرى، طبعة عام ١٩٩٨- ص ٦٣.

تهريب أخرى خلال السنوات الخمس السابقة صدر فيها حكم بات بالإدانة، أو انقضت الدعوى الجنائية عنها بالتصالح....الخ".

يفهم من ذلك أنه جعل الصلح السابق سبباً مشدداً للعقوبة، أي أنه أعطاه معنى العقوبة، وليس العقد بالرغم من أنه نص على أن مقابل الصلح هو تعويض للإدارة، وليس عقوبة حيث جاء في نفس المادة السابقة ما يلي:

"لوزير المالية، أو من يفوضه التصالح في أي من هذه الجرائم في أي مرحلة كانت عليها الدعوى الجنائية مقابل أداء مبلغ التعويض كاملاً، فإذا كانت البضائع محل الجريمة من الأصناف الممنوعة، أو المحظور استيرادها يتم احتساب التعويض على أساس الضريبة الجمركية، أو قيمة البضائع محل الجريمة أيهما أكبر".

يستنتج من ذلك أن المشرع المصري عدّ الصلح بمثابة عقد إلا أنه يحمل معنى التعويض المدني، والعقوبة الجزائية في ذات الوقت، وهذا ما أكدته محكمة النقض المصرية، والمحكمة الدستورية العليا في حكمها الصادر في (٢) أب (١٩٩٧) حيث قضت بأن: ( التعويضات التي تنص عليها القوانين المالية هي عقوبات بالمعنى القانوني).<sup>(١)</sup>

أما بالنسبة للمشرع الأردني فيظهر جلياً أنه عدّ الصلح الضريبي المبرم بين الإدارة الجمركية، والمخالف بمثابة عقد حيث أن المادة (٢١٢) الفقرة الأولى

(١) دستورية عليا، ٢ أغسطس، سنة ١٩٩٧، القضية رقم ٧٢ س١٨، قضائية دستورية - أشار إليه د. محمد حكيم حسين الحكيم، مرجع سبق ذكره، ص ١٢٢ وما بعدها.

من قانون الجَمَارِك الأردني رقم (٢٠) لعام (١٩٩٨)، وتعديلاته وصفت هذا الصَّلَح بالعقد حيث جاء فيها :

" للوزير، أو من يفوضه عقد التسوية الصلحية في جرائم التهريب، أو ما في حكمه سواء قبل إقامة الدعوى، أو خلال النّظر فيها، وقبل صدور الحكم البدائي، وذلك مع جميع المسؤولين عن التهريب، أو مع بعضهم عن كامل الجرم، وضمن الشرط الواردة في عقد المصالحة ".

أظهر المشرع الأردني وصف الصَّلَح الضّرّبي بشكل واضح على أنّه عقد مصالحة، وقد جاء في أحد أحكام محكمة التّمييز الأردنيّة أن : ( الصَّلَح الجزائي هو عقد تسوية صلحية مبرم بين السّلطة ممثلة بوزير الماليّة من جهة، وبين المتّهم من جهة أخرى سنداً لأحكام قانون الجَمَارِك )<sup>(١)</sup>.

بهذا يتبيّن أنّ التّشريعات السابقة جميعها عدّت الصَّلَح الضّرّبي على أنّه عقد مصالحة يبرم بين الإدارة المختصّة، والمخالف، وتترتّب عليه آثاره التي سنتحدث عنها لاحقاً، بالرغم من أنّ هذه التّشريعات المختلفة، ومنها التّشريع السوري قد أعطى لمقابل الصَّلَح أي المبلغ الذي سيدفعه المخالف صفة مزدوجة كعقوبة جزائيّة من ناحية، وكتعويض مدني من ناحية أخرى بالرغم من الفرق الكبير بينهما، والذي يتجلّى من خلال :

(١) أحمد أبو زنت، الصلح الجزائي، الجامعة الأردنية، كلية الحقوق، ٢٠٠٨-٢٠٠٩، ص ١١ وما بعدها.

١- إذا اعتبرنا أنَّ هذه الغرامة هي بمثابة عقوبة جزائية فإنه لا يحكم بها إلا من محكمة جزائية مختصة.

٢- لا يحق لدائرة الجمارك أن تدعي مدنياً للمطالبة بالغرامة في حال اعتبارها عقوبة جزائية؛ أمّا في حال عدّت الغرامة تعويضاً مدنياً فلدائرة الجمارك الادّعاء مدنياً للمطالبة بها.<sup>(١)</sup>

٣- في حال عدّ هذه الغرامة كعقوبة جزائية فإنه لا يحكم بها على المجنون ناهيك على أنه يجب أن تقيد في صحيفة السوابق.

أمّا في حال كونها تعويض مدني فيجوز الحكم بها على القاصر الذي تصرف دون تمييز.

٤- وأخيراً في حال كونها أي الغرامة عقوبة جزائية لا يحكم بها على الأشخاص المسؤولين مدنياً، أمّا في حال عدّها تعويضاً مدنياً يجوز اقتضاؤها من الأشخاص المسؤولين مدنياً.

من خلال ما سبق يلاحظ أنه لكل من العقوبة الجزائية، والتعويض المدني صفات تستبعد صفات الآخر، وتفسير ذلك أنّ أساس كل منهما، وغايته مختلف عن الآخر، فأساس العقوبة الجريمة، أمّا أساس التعويض فإنه يتمثل

(١) حسين علي الرفاعي، التهريب الجمركي وآثاره، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤٨-٢٤٩.

في الخطأ، والضّرر، وغاية العقوبة هي ردع الجاني، وردع الآخرين ( الردع الخاص، والعام )، أمّا التّعويض فغاياته جبر الضّرر، وبالتالي يقدر بقدره.<sup>(١)</sup>

على ضوء ما سبق فإنّه يمكن أن تحدّد الطّبيعة القانونيّة للصّح الضّرربي من خلال ما تمّ إيضاحه سابقاً من آراء، وما يوجد بينها من تشابه، أو تباين إضافة إلى وجهة بعضها، واحتواءه على حجج قويّة فإنّه يمكن القول :

أنّ الصّح الضّرربي يتضمّن في جوهره معنى العقوبة الماليّة التي تفرض على المخالف بإرادته، واختياره ذلك أن مبلغ الصّح يتضمّن إيلاً للمخالف يتمثّل في اقتطاع جزء من دّمته الماليّة، وحرمانه منه، وحتى لو تمّ وصفه من قبل التّشريعات السّابق ذكرها، ومنها تشريعنا السّوري على أنّه تعويض.

إلا أنّني أعتقد أنّه يفرض بمناسبة كل مخالفة تقع لأحكام القوانين الضّرربية حتى مع انتفاء الضّرر، والذي يعدّ أساساً للتّعويض، وهذا يقود إلى عدّه عقوبة ماليّة حيث يعدّ الصّح بديلاً عن رفع الدّعى الجزائيّة، وليس بديلاً عن العقوبة لأنّه يتضمّن عقوبة ماليّة لكنها تفرض بإرادة المخالف، وتستمدّ هذه العقوبة الماليّة شرعيّتها من القوانين التي أجازتها.

وقد أيّد المجلس الأوربي تكييف الصّح الجزائيّ، ومنه الصّح في الجرائم الضّرربية بأنّه عقوبة جزائيّة ماليّة، فقد ورد بتوصية هذا المجلس أنّ : الصّح الجزائيّ طريقة غير قضائيّة لتطبيق القانون الجزائيّ، ويتّسم بالعموميّة المستمدّة

(١) د. صخر عبدالله الجنيدي، جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه والقضاء، مرجع سبق ذكره،

من القوانين الجزائية التي تجيزه، وإن كان يفتقد لعلانية الإدانة، ومع ذلك يحظى باحترام وثقة المواطن<sup>(١)</sup>.

بنهاية هذا المبحث تبين لنا الطبيعة الخاصة للصّح في التشريعات الضّريبية، والآراء التي تحدّثت حول ذلك، وما أخذت به النّصوص القانونية للتّشريعات السّورية، والتّشريعات المقارنة، وتبين كذلك الاختلاف بين الصّح الضّريبي، ونظيره في القانون المدني.

أما الآن فننتقل للحديث عن الآثار المترتبة على الصّح الضّريبي، وتقييمه، فقد رتبت القوانين النّازمة للصّح الضّريبي آثاراً هامّة بعد إتمامه بالشّكل الصّحيح سواء فيما يتعلّق بأطراف النّزاع، أو الدّعوى المقامة، أو العقوبة المحكوم بها، وقد أدّى كل ذلك إلى انقسام الآراء بين مؤيّد، ومعارض لنظام الصّح الضّريبي، ومدى إمكانية الأخذ به، وهذا ما سأفرد له الحديث من خلال المبحث الآتي.

(1) Le conseil de l, Europe, la recommandation n r (87) du 17 september.

1987. P. 29 - أشارت إليه رشا أيوبي، الصّح الجزائي في التشريعات الاقتصادية السورية،

مرجع سبق ذكره، ص ٤٦-٤٧.



## المبحث الثاني

### آثار الصلح الضريبي وتقييمه

يترتب على إتمام الصلح صحيحاً، وصيرورته نهائياً بين طرفيه الإدارة المعنية من جهة، والمخالف من جهة أخرى آثار عديدة بالغة الأهمية تمس كلا الطرفين فيه، وقد تمتد للغير كذلك في بعض الحالات، ويلاحظ أنّ هذه الآثار المترتبة على إتمام الصلح هي الدافع الرئيسي لكلا الطرفين فيه التي دفعتها لإبرامه فيما بينهما، وقد نظمت التشريعات القانونية المختلفة للدول هذه الآثار، ونصت عليها في القوانين المتعلقة بها، والناظمة لها، وتتعلق هذه الآثار:

ـ فيما يخص الدعوى العامة الجزائية المرتبطة بالمخالفة الحاصلة، إضافة للعقوبة المقررة لهذه المخالفة.

حيث يبدو أنّ بعض التشريعات جعلت من آثار الصلح الضريبي الواقع عدم تحريك الدعوى العامة إذا تمّ الصلح قبل تحريكها، وسقوط هذه الدعوى فيما إذا تمّ الصلح بعد تحريكها، وقبل صدور حكم، وصيرورته مبرماً، ومثال ذلك التشريع السوري في كل من قانون مكافحة التهريب الضريبي رقم (٢٥) لعام (٢٠٠٣) إضافة لقانون الجمارك رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦).

بينما ذهب البعض الآخر من التشريعات إلى أبعد من ذلك، حيث جعل من آثار الصلح وقف تنفيذ العقوبة إذا تمّ بعد صدور الحكم، وصيرورته مبرماً أي أجاز الصلح سواء قبل تحريك الدعوى العامة، أو بعد تحريكها، وحتى بعد

صدر الحكم في الدّعى، وصيرورته مبرماً، ومثاله ما جاء في النّسريع المصري في قانون الجّمارك رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣) وتعديلاته اللاحقة.

\_ فيما يتعلّق بأثر هذا الصّلاح على الغير في حالة تعدّد المتّهمين، وإتمام بعضهم مصالحات مع الإدارة دون البعض الآخر، إضافة إلى حالة تعدّد الجرائم، ومدى تأثير الصّلاح الذي تمّ فيما يتعلّق بالجريمة الضّريبية على الجرائم الأخرى المرتبطة بها، وأخيراً الآثار المترتبة عند إتمام الصّلاح الضّريبي على الإدارة الضّريبية المعنية.

أمّا فيما يتعلّق بتقييم نظام الصّلاح سوف أخصّص المطلب الثّاني للحديث عنه، حيث توزّعت الآراء ما بين مؤيّد له، ومشجع على الأخذ به، وما بين معارض له، ومستند إلى العديد من الحجج، والأدلة لتأكيد رأيه بعدم جواز الأخذ به، وعليه سأقوم بتفصيل ذلك من خلال المطالب التّالية :

**المطلب الأوّل: آثار الصّلاح الضّريبي.**

**المطلب الثّاني: نظام الصّلاح الضّريبي ما بين مؤيّد ومعارض.**

## المطلب الأول

### آثار الصّح الضّريبي

كما اشرنا سابقاً يترتب على إتمام الصّح صحيحاً بتوافر شروطه، وأركانه المطلوبة كافة نتائج هامة تتعلّق بالدّعى المقامة، أو التي ستقام بمناسبة ارتكاب المخالفة، والتي تمّ الصّح بشأنها، إضافة إلى امتداد هذه النتائج في بعض الحالات إلى العقوبة المقرّرة لهذه المخالفة، والمحكوم بها من قبل الجهات القضائية المعنية.

كذلك مدى تأثير الصّح الحاصل بين أحد المتّهمين، أو عدد منهم، والإدارة المعنية على المتّهمين الآخرين الذين لم يجروا مصالحات مع الإدارة المعنية في حال قام بارتكاب الفعل أكثر من شخص، فقد يتم ارتكاب الجريمة من قبل عدّة أشخاص، فيأخذ كل واحد منهم حسب دوره في الجريمة صفة الفاعل، أو الشّريك، أو المتدخل، أو المحرّض، وقد يتأثر هؤلاء الأشخاص بالظروف المتعلقة بأحدهم حسب المادّة (٢١٥) من قانون العقوبات السّوري، وما قد يطاله من تشديد، أو تخفيف للعقوبة المقررة.<sup>(١)</sup>

كذلك نطرح التساؤل عن مدى تأثير الصّح في حالة ارتباط الجريمة الضّريبية المتصالح عليها بغيرها من الجرائم الأخرى، وهل يمتد أثر هذا الصّح

(١) د. عبود السراج، شرح قانون العقوبات ( القسم العام)، منشورات جامعة دمشق، دمشق، ٢٠٠٧ -

الحاصل بالنسبة إلى الدّعاوى المقامة عن جرائم أخرى غير ضريبية، ولكنها مرتبطة بها.

أخيراً سأقوم بتوضيح الآثار المترتبة على الصّحّ بالنسبة للإدارة الضريبية التي كانت طرفاً فيه، وعليه أبدأ حديثنا من خلال ما يلي :

## الفرع الأول

### أثر الصّحّ على الدّعى العامة

اتفقت معظم التشريعات الضريبية على أنّه من آثار الصّحّ الضريبي سقوط الدّعى العامة المتعلقة بالمخالفة الحاصلة إذا كانت قد حرّكت ضد المخالف، أو عدم تحريكها، وحفظ الأوراق في حال تمّ الصّحّ قبل المباشرة بإجراءاتها وسنقوم في هذا الفرع بدراسة أثر الصّحّ الحاصل على الدّعى العامة في كل من التشريعات الضريبية والجمركية من خلال التالي:

#### أولاً: أثر الصّحّ على الدّعى العامة في التشريعات الضريبية

فقد نصّت المادة (١٦) من قانون مكافحة النّهب الضريبي السوري رقم (٢٥) لعام (٢٠٠٣) على أنّه: " إنّ تسديد الغرامة المصالح عليها، والضريبة المتحققة وفق أحكام المادة (١٥) من هذا القانون تؤدّي إلى كفّ التّبعات القضائية بحقّ المتهم ما لم يكن قد صدر حكم قضائي مبرم فيها".

حيث يلاحظ أنّه في حال صدور حكم، واكتسابه الدرجة القطعية، فإنّه لا مجال للصّحّح، وتكون العقوبة واجبة التنفيذ حسب منطوق الحكم القضائي.

أمّا قانون الضّريبة على الدّخل المصري رقم (٩١) لعام (٢٠٠٥) فإنّه رتّب كذلك آثار معيّنة في حال انعقد الصّحّح صحيحاً وفقاً لما جاءت به المادة (١٣٨)، والتي نصّت على: " للوزير، أو من ينيبه التّصالح في الجرائم المنصوص عليها في هذه المادّة في أيّ حالة تكون عليها الدّعوى قبل صدور حكم بات فيها....الخ.

يترتّب على التّصالح انقضاء الدّعوى الجنائيّة، والآثار المترتّبة عليها، وتأمّر النيابة العامّة بوقف تنفيذ العقوبة إذا تمّ التّصالح أثناء تنفيذها".

ويلاحظ انه جعل من آثار هذا الصّحّح انقضاء الدّعوى الجزائيّة، والآثار المترتّبة عليها، وقد اتّفق بذلك مع المشرع السوري في جعل الفترة المسموح فيها بإجراء الصّحّح هي قبل صيرورة الحكم مبرماً.

أما المشرع الأردني فقد أجاز وفقاً لنصّ المادّة (٤٤) فقرة (أ) من قانون ضريبة الدّخل رقم (٥٧) لعام (١٩٨٥)، وتعديلاته التي جاء فيها :

" أ- يجوز للمدير أن يجري مصالحة عن أي فعل ارتكب خلافاً لأحكام هذا القانون لقاء غرامة يقرّرها، ويجوز له قبل صدور الحكم القطعي أن يوقف أي إجراءات تمّ اتّخاذها، أو أن يجري أي مصالحة بشأنها".

حيث يظهر أنّ المشرع الأردني أجاز إجراء الصلح قبل صدور الحكم القطعي، ومن آثار هذا الصلح إيقاف الإجراءات التي تمّ اتخاذها بحق المخالف، ومنها الدّعى العامّة التي تمّ تحريكها ضده، وقد اتفق بذلك مع كل من المشرعين السّوري، والمصري.

### ثانياً: أثر الصلح على الدّعى العامّة في التشريعات الجمركية

لكن عند الحديث عن التّشريعات الجمركيّة يلاحظ وجود بعض الاختلافات بين التّشريعات النّاطمة لها في الدّول المختلفة، والمتعلّقة بالصلح الحاصل بمناسبة مخالفة قوانينها، ونظمها.

حيث يتبيّن أنّ المشرع السّوري في قانون الجمارك رقم (٣٨) لعام (٢٠٠٦) سمح في مادّته (٢١٩) بإجراء الصلح عن المخالفات الحاصلة لنصوصه قبل إقامة الدّعى، أو خلال النّظر فيها، أو بعد صدور الحكم، ولكن قبل اكتسابه الدّرجة القطعيّة.

فإذا تمّ الصلح قبل أن ترفع الدّعى ضد المخالف أمام القضاء تحفظ أوراق القضية، أمّا بعد تحريك الدّعى العامّة، فيتوقف النّظر بها، ويؤخذ بعين الاعتبار الصلح الذي سيتم بين المخالف، والإدارة<sup>(١)</sup>.

(١) امتثال سليمان فارس، الأساليب غير القضائية في تسوية المخالفات الجمركية، مرجع سبق ذكره،

إضافة إلى ذلك، فقد أجاز التشريع الجمركي السوري أن يتضمّن الصّاح المبرم إعادة البضائع المحجوزة، ووسائل النّقل، والأشياء التي استخدمت لإخفاء المخالفة كلاً أو جزءاً<sup>(١)</sup>، بالرغم من أن المشرع السوري لم يشر بشكل صريح إلى سقوط الدّعى العامّة، أو كف التّبعات حيث نصّ في مادّته (٢٢١) من قانون الجمارك على ما يلي: "مع مراعاة الآثار المترتبة على التّسوية المنصوص عليها في القوانين النافذة يكون للتسوية في معرض تطبيق هذا القانون إسقاط الغرامة الجمركية القانونية".

إلاّ أنه أشار في المادة (٢٢٠) من نفس القانون، والتي جاء فيها: " للمدير العام، أو من يفوضه أن يعقد التّسوية مع جميع المسؤولين عن المخالفة، أو مع بعضهم، وعليه في هذه الحالة الأخيرة أن يحدّد ما يخص كلّ منهم من مبلغ الغرامة الجمركيّة، والواجب دفعها بنسبة مسؤوليّتهم، وتبقى كافّة العقوبات، وما يتبقّى من غرامة جمركيّة مترتبة على عاتق من لم يشملهم عقد التّسوية ".

حيث يفهم من نص هذه المادّة أن الأشخاص الذين لم يشملهم الصّاح أي لم يكونوا أطرافاً فيه تبقى بحقهم كافّة العقوبات المقرّرة للمخالفة، إضافة لما تبقى من غرامة جمركيّة.

(١) ثائر سلام المؤيد، عقد التسوية الجمركية، جامعة دمشق، كلية الحقوق، سنة ٢٠٠٦-٢٠٠٧،

أما الأشخاص الذين قاموا بإجراء الصّـلح مع الجهة الإداريّة المعنيّة تسقط عنهم كافّة العقوبات المقرّرة للمخالفة، ولا يترتّب عليهم إلّا دفع ما يطالهم من غرامة جمركيّة، وذلك حسب نسبة مسؤوليّتهم، إضافة لما يتضمّنه الصّـلح من التزامات أخرى بحقّهم، وهذا يؤدي بالضرورة إلى سقوط الدّـعوى العامّة بحقّهم.

حبذا لو أنّ المشرع السّوري قد ذكر صراحة سقوط الدّـعوى العامّة نتيجة الصّـلح أو التسوية ضمن نصوص قانون الجّـمارك كي تكون هذه الحالة بعيدة عن أيّ تفسير يساء فيه استخدامها من قبل البعض، حيث جاء في أحد الاجتهادات الصّادرة عن محكمة النّقض السّورية بأن: ( المصالحة التي تقع بين إدارة الجّـمارك، ومرتكبي المخالفات وشركائهم تؤدّي إلى إسقاط الدّـعوى الشخصيّة، ودعوى الحقّ العام معاً )<sup>(١)</sup>.

أمّا عند الحديث عن التّشريع الأردني، فيلاحظ أنّه تضمن نصوصاً مشابهة لنظيره السّوري حيث سمح بإجراء المصالحة عن الجرائم الواقعة بالمخالفة لقانون الجّـمارك رقم (٢٠) لعام (١٩٩٨) سواء قبل إقامة الدّـعوى، أو بعدها، ولكن حصر الفترة المسموح فيها إجراء الصّـلح حتى قبل صدور الحكم الابتدائي،

---

(١) نقض رقم ٢١٢ أساس مدني ٨٢٠ تاريخ ١٠/٣/١٩٧٦، شفيق طعمة وأديب استانبولي، التشريعات الجمركية وقانون التهريب وقانون العقوبات الاقتصادية مع الأحكام القضائية الصادرة عن محكمة النقض السورية معدلاً حتى عام ١٩٩٥، ص ٢٥٥- والجدير بالذكر أن هذا الاجتهاد صدر في ظل نفاذ قانون الجمارك الصادر بموجب القرار رقم ١٣٧/ل.ر تاريخ ١٥/٦/١٩٣٥ والذي نصت المادة ٣٤٨ منه على ما يلي : عن المصالحة التي تقع بين إدارة الجمارك من جهة ومرتكبي المخالفات وشركائهم من جهة أخرى يكون مفعولها إسقاط الدّـعوى الشخصية ودعوى الحق العام معاً.

وذلك وفقاً لنصّ المادة (٢١٢) الفقرة (أ) من القانون السابق ذكره على خلاف القانون السوري الذي جعلها تمتد إلى ما قبل صيرورة الحكم مبرماً.

أيضاً أجاز المشرع الأردني أن يتضمّن الصّحّ إعادة البضائع المحجوزة، ووسائل النّقل، وذلك وفقاً لنصّ المادة (٢١٣) الفقرة (٤ و٣) منها، وهذا ما جاء به التشريع السوري، إلّا أنّ المشرع الأردني نصّ صراحة في مادّته (٢١٤) من قانون الجّمارك على أنّه تسقط الدّعوى عند إجراء المصالحة عليها.

وحبذا لو سار المشرع السوري على نهجه هذا في تضمين قانون الجّمارك نصّاً واضحاً يتعلّق بسقوط الدّعوى العامّة لقطع أي خلاف بشأنها.

أمّا عند النّظر للمشرع المصري يلاحظ أنّه جاء بنصوص واضحة تتعلّق بسقوط دعوى الحقّ العام، وكل ما ترتّب عليها من آثار حيث قضت المادة (١٢٤) من قانون الجّمارك المصري رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣)، وتعديلاته على أنّه: " لا يجوز رفع الدّعوى الجنائيّة.....الخ، ويترتب على التّصالح انقضاء الدّعوى الجنائيّة، وجميع الآثار المترتبة على الحكم فيها، وتأمّر النيابة العامّة بوقف تنفيذ العقوبة الجنائيّة إذا تمّ التّصالح أثناء تنفيذها، ولو كان الحكم باتّاً".

بهذا يتبيّن أنّ المشرع المصري اتّفق مع المشرع السوري، والأردني فيما يتعلّق بسقوط الدّعوى العامّة عند إجراء الصّحّ بشأنها إلّا أنّه جعل الرّمن المسموح فيه إجراء الصّحّ يمتد إلى بعد صدور الحكم، وصيرورته باتّاً، وهذا ما تميّز به عن نظرائه، وهذا ما سأقوم ببحثه فيما يلي :

## الفرع الثاني

### أثر الصلح على العقوبة المحكوم بها

من المعلوم أنه عند إجراء الصلح تسقط الدّعى العامّة، وحتى لو كان هناك حكم، ولكنه لم يصبح مبرماً، فإنّ هذا الحكم يلغى بسقوط الدّعى العامّة.

إلا أنّ التشريع المصري أجاز في قانون الجمارك رقم (٦٦) لعام (١٩٦٣) في مادّته (١٢٤) من القانون رقم (٩٥) لعام (٢٠٠٥) المعدل لقانون الجمارك الصلح في الجرائم الجمركية بعد صدور حكم باتّ في الدّعى، ورثبّ على ذلك وقف تنفيذ العقوبة المحكوم بها على المتّهم، ويختلف وقف تنفيذ العقوبة في الجرائم الجمركية لوقوع الصلح عليها عن نظام وقف تنفيذ العقوبات المنصوص عليه في قانون العقوبات، وذلك من خلال :

الأول يتم بقوة القانون مهما كانت مدّة عقوبة الحبس المحكوم بها، وهو نهائي لا يجوز العدول عنه مهما صدر ضد المحكوم عليه من أحكام عن جرائم اقترفها سواء قبل إتمام الصلح، أو بعده.

أما الثاني، وهو وقف تنفيذ العقوبة المقررة في قانون العقوبات، فهو أمر جوازي تأمر به المحكمة عند الحكم في أحد الجرائم ضمن شروط معينة، وأن تتوافر في المحكوم عليه شروطاً محددة لاستمرار تنفيذه.<sup>(١)</sup>

(١) د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٤١.

وإعمالاً لهذا الأثر المترتب على الصلح الحاصل فإنّه ينتج ما يلي:  
 أـ في حال كانت عقوبة الحبس لم يبدأ بتنفيذها بعد، فيمتنع تنفيذها، أو اتّخاذ  
 أي إجراء في هذا الخصوص، فإذا كان قد بدئ في تنفيذها، فيتم الإفراج فوراً  
 عن المحكوم عليه أيّاً كانت المدّة الباقية من العقوبة.

بـ الغرامة ترد إذا كان قد تمّ تحصيلها فعلاً، وإذا لم تكن حصلت بالفعل  
 فإنّه يمتنع تحصيلها.

جـ يتعيّن امتناع تحصيل تعويض يزيد عن المتفق عليه نتيجة إتمام  
 الصلح، فإذا كان المحكوم عليه قد دفع مبلغ يزيد عن المقدار المتفق عليه جاز  
 له أن يسترد ما زاد عن المبلغ المتفق عليه.<sup>(١)</sup>

ويلاحظ أنّ القانون الفرنسي أجاز كذلك الصلح في الجرائم الجرميّة بعد  
 صدور حكم باتّ في الدّعى، ولكن دون أن يرتّب أي أثر فيما يتعلّق  
 بالعقوبات السالبة للحرية<sup>(٢)</sup>، مع العلم أنّ الدّافع الرئيسي للإقدام على الصلح  
 هو التخلّص من العقوبة السالبة للحرية، لكن يبدو من خلال هذا الموقف وجود  
 احترام للأحكام القضائيّة، وما حكمت به من حكم مبرم أنهى القضية، وهذه  
 الحالة غير موجودة في التشريع الجمركي السوري والأردني لأن كلا  
 التشريعين قد منعا الصلح بعد اكتساب الحكم الصفة المبرمة.

(١) المستشار. فايز السيد للمساوي وأشرف فايز للمساوي، الصلح الجنائي في الجناح والمخالفات  
 وقانون التجارة والجرائم الضريبية والجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٢١٨.

(٢) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة،  
 مرجع سبق ذكره، ص ٢٨١ وما بعدها.

بعد أن أنهينا الحديث عن أثر الصلح على العقوبة المحكوم بها، وأوضحنا موقف التشريعات المختلفة منه، وما رتب عليه من آثار ننقل للحديث عن أثر هذا الصلح في حال تعدد المتهمين، أو الجرائم من خلال الفرعين التاليين :

### الفرع الثالث

#### أثر الصلح في حال تعدد المتهمين

كما ذكرنا سابقاً أنه يمكن أن يرتكب الجريمة عدّة أشخاص، ويقدم أحدهم على التّصالح مع الإدارة المعنّية دون الآخرين، فهل يستفيد هؤلاء من هذا الصّلاح الذي تمّ، أم أنّ أثره يقتصر فقط على أطرافه دون الغير؟

لقد اتّفق الفقه حول عدم إضرار الصّلاح بالغير، ومن نتائج ذلك عدم إمكانية مواجهة المتّهمين الآخرين به، فالجهة الإداريّة لا يمكنها إثبات مسؤوليّة المتّهمين الآخرين الذين لم يقدموا على الصّلاح بالاستناد إلى الصّلاح الذي تمّ مع غيرهم من الشركاء لأنّ إقرار المتصالح لا يسري إلّا عليه فقط.<sup>(١)</sup>

لكنّهم اختلفوا في حقّ المتّهمين الآخرين بالانتفاع به، حيث يرى جانب منهم بأنّ الأصل أنّ آثار الصّلاح تقتصر على الطّرف المتصالح مع الإدارة المعنّية وحده، ولا يمتد للفاعلين الآخرين الذين ارتكبوا معه نفس المخالفة، حيث أنّه من

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٨.

الثَّابِت أنَّ للصَّلَاحَ أثرَ نسبي بحيثَ ينحصر بين طرفيه، ولا ينصرف إلى الغير، فلا ينتفع به، ولا يضار منه.<sup>(١)</sup>

ليس هناك ما يمنع من تحريك الدَّعوى العامَّة ضدَّ المتهَمين الآخرين، وقد قضت محكمة النَّقْضِ المصريَّة بأنَّ ينحصر أثر الصَّلَاح في انقضاء الدَّعوى الجنائيَّة، ووقف تنفيذ العقوبة حسب الأحوال بالنسبة للمتهَم الذي كان طرفاً في الصَّلَاح دون غيره من المتهَمين في الدَّعوى.<sup>(٢)</sup>

بينما يذهب آخرون إلى أنَّ الصَّلَاح مع بعض المتهَمين، أو المحكوم عليهم دون الآخرين يربِّب أثره بالنسبة لكل المتهَمين، وذلك لأن مقتضى الصَّلَاح حصول الإدارة على التَّعويض الَّذي ارتضته بما لا يستساغ معه حصولها بعد ذلك على تعويض آخر من المتهَمين الَّذين لم يتم الصَّلَاح معهم، فالتعويض واحد لا يتعدَّد بتعدد الجناة، وكذلك استناداً إلى مبدأ وحدة الجريمة.<sup>(٣)</sup>

وقد تطرَّق قانون الجمارك السُّوري رقم (٣٨) تاريخ (٢٠٠٦) لحكم هذه المسألة، وذلك في المادة (٢٢٠) منه، والتي جاء فيها :

(١) د. أحسن بوسقيعة، المنازعات الجمركية في ضوء الفقه واجتهاد القضاء والجديد في أحكام قانون ٩٨-١٠ المعدل و المتمم لقانون الجمارك، دار الحكمة، الجزائر، دون تاريخ نشر، ص ٢٤٠.  
(٢) نقض تاريخ ١٩٥٨/١/٢٢ - أشارت إليه نور صلاح، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٤.

(٣) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٨ وما بعدها.

" للمدير العام، أو من يفوضه أن يعقد التسوية مع جميع المسؤولين عن المخالفة، أو مع بعضهم وعليه في هذه الحالة الأخيرة أن يحدّد ما يخص كل منهم من مبلغ الغرامة الجمركية، والواجب دفعها بنسبة مسؤوليتهم، وتبقى كافة العقوبات، وما يتبقى من غرامة جمركية مترتبة على عاتق من لم يشملهم عقد التسوية".

يلاحظ أنّه جعل أثر الصّح مقتصرًا على المتّهمين الذين قاموا بإجراء الصّح مع الجهة الإدارية المعنية دون أن يتعدّى ذلك إلى المتّهمين الآخرين الغير مشمولين بهذا الصّح، وفي هذا تأكيد على قاعدة الأثر النسبي للعقود، وأنّه لا تأثير لها إلا بين عاقدَيها.<sup>(١)</sup>

كذلك فقد قضت محكمة النقض السورية بأنّه: (إذا تحفّظت إدارة الجمارك في صكّ المصالحة بحقها بالرجوع على باقي المخالفين كان لها ملاحقتهم، ولا تعتبر التسوية معفية من المخالفة).<sup>(٢)</sup>

بالتّالي من الممكن للمصالحة مع أحد المتّهمين أن تفيد الباقيين إذا كانت الإدارة لم تتحقّظ صراحة بحقوقها تجاههم.<sup>(١)</sup>

(١) Hervé Magloire moneboulou minkada, La question de la définition du contrat en droit prive: essai d'une théorie institutionnelle, ibid, p. 96

(٢) نقض رقم ٩٠٤ أساس ٩٠٢ تاريخ ١٩٨٠/٥/٢٦، قرار مماثل رقم ٦٢٥ أساس مدني ٢٨٨٣ تاريخ ١٩٨١/٤/١، شفيق طعمة وأديب استانبولي، التشريعات الجمركية وقانون التهريب وقانون العقوبات الاقتصادية مع الأحكام القضائية الصادرة عن محكمة النقض السورية معدلاً حتى عام ١٩٩٥، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥١.

أما في حالة إذا كان هناك كفيل، فإن إجراء المصالحة مع المتهم تبرئ ذمة هذا الكفيل حيث جاء في حكم صادر عن محكمة النقض السورية أن:

( المصالحة، والتسوية الجارية بين المخالف، وإدارة الجمارك تبرئ ذمته، وبالتالي، فإن هذه التسوية مع الجمارك تبرئ ذمة الكفيل الذي تعتبر ذمته في الأصل مشغولة تبعاً لانشغال ذمة المدين )<sup>(١)</sup>.

وبهذا يتفق نظام الصلح الضريبي مع عقد الصلح المدني.

## الفرع الرابع

### أثر الصلح في حالة تعدد الجرائم:

يقصد بتعدد الجرائم الحالة التي يرتكب فيها الشخص عدة جرائم قبل أن يحكم عليه نهائياً في واحدة منها، وتنشأ حالة التعدد من عدة أفعال جرمية لكل منها تكييفه الخاص، وكما تنشأ عن فعل واحد تتعدد أوصافه الجزائية.

إن ارتكاب الشخص أكثر من جريمة يترتب عليه تطبيق أكثر من نص تجريمي، وهو ما يسمى بالتعدد الحقيقي للجرائم ( اجتماع الجرائم المادي )،

(١) أنيس عبد المجيد، أصول المحاكمات أمام المحاكم الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٥٢.

(٢) نقض رقم ٢١٠ أساس ٤٥١ تاريخ ١٩٨١/٢/٧، وقرار مماثل رقم ٣٣٨ أساس ٤٥٢ تاريخ ١٩٨١/٢/١٦، شفيق طعمة وأديب استانبولي، التشريعات الجمركية وقانون التهريب وقانون العقوبات الاقتصادية مع الأحكام القضائية الصادرة عن محكمة النقض السورية معدلاً حتى عام ١٩٩٥، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥١.

وقد يؤدي فعل إجرامي واحد إلى أن ينطبق عليه أكثر من نص قانوني يجزّمه، وهو ما يسمى بالتعدّد الظاهري، أو الصّوري للجرائم (اجتماع الجرائم المعنوي).<sup>(١)</sup>

وقد عالج المشرع السوري التعدّد الحقيقي للجرائم في المواد (٢٠٤) حتى (٢٠٧) من قانون العقوبات السوري، والتعدد الظاهري، أو الصّوري في المادة (١٨٠) من قانون العقوبات السوري.

ولا بدّ من القول أن معظم التشريعات قد أجمعت على أنه، وفي حالة تعدّد الجرائم سواء الحقيقي، أو الصّوري، فإن الصّالح بالنسبة لأحدها لا يمتد أثره إلى الجرائم الأخرى، حيث إنّ الصّالح لا يشمل إلاّ الجريمة التي تمتّ معاينتها، والتي على أساسها كانت ستحرك الدّعى العامّة، أو حرّكت بالفعل، فلا يشمل الصّالح إلاّ الجرائم التي تمّ الاتفاق عليها مع الإدارة المعنية<sup>(٢)</sup>، فالصّالح في الجريمة الضّريبية لا يوجب البتّة الحكم بانقضاء الدّعى الجزائية في الجرائم الأخرى المرتبطة بها تبعاً للحكم بانقضائها بالصّالح.<sup>(٣)</sup>

ومثال ذلك لو ارتكب شخص جريمة جمركيّة، وتعدّى في الوقت ذاته على أحد الموظّفين، وبعدها تم الصّالح بشأن الجريمة الجمركيّة، ففي هذه الحالة تتقضي الدّعى الجزائيّة بالنسبة لهذه الجريمة، وتستمر الإجراءات بالنسبة

(١) د. عبود السراج، شرح قانون العقوبات ( القسم العام)، مرجع سبق ذكره، ص ٧٠١ وما بعدها.

(٢) سعادي عارف محمد صوافطة، الصّالح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٢.

(٣) نور صلاح، الجريمة الضّريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٤٣٠.

لجريمة التّعدي على الموظف دون أن تتأثّر بالصّلح الذي تمّ بشأن الجريمة الجمركيّة.<sup>(١)</sup>

وعلى ذلك يلاحظ أنّ تحريك الدّعى الجزائيّة لا يقيّد، كون الفعل يرتبط من حيث الغرض مع فعل آخر أجاز القانون فيه التّسوية، وذلك لأنّ الأصل هو إقامة الدّعى الجزائيّة، أمّا الاستثناء فهو الصّلح على عدم إقامتها، والاستثناء لا يجوز التوسّع فيه على حساب الأصل.<sup>(٢)</sup>

وتأكيداً لذلك، فقد جاء في حكم محكمة النّقض المصريّة ما يلي : ( إنّ مناط الارتباط في حكم المادّة ( ٣٢ ) من قانون العقوبات رهن بكون الجرائم المرتبطة قائمة لم يجري على إحداها حكم من الأحكام المعفيّة من المسؤولية، أو العقاب لأنّ تماسك الجريمة المرتبطة، وانضمامها بقوة الارتباط القانوني إلى الجريمة الأخرى لا يفقدها كيانها، ولا يحول دون تصدي المحكمة لها، والتدليل على نسبتها للمتهم ثبوتاً، ونفيّاً.

إنّ دعوى قيام الارتباط بين كل من جريمة الشّروع في التّهريب الجمركي، وبين الجريمة الاستيراديّة لتصالح مدير عام الاستيراد عنها لا توجب البتّة الحكم بانقضاء الدّعى الجنائيّة عن أي منهما تبعاً لانقضائها بالنسبة

<sup>(١)</sup> رشا أيوبي، الصّلح الجزائي في التشريعات الاقتصادية السورية، مرجع سبق ذكره، ص ١٦٧ وما بعدها.

<sup>(٢)</sup> د. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠٩.

للجريمة الأخرى للتصالح، ولا تقتضي بداهة انسحاب أثر الصلح في الجريمة الثانية إلى هذه الجريمة (١).

ويستنتج من هذا الحكم، والأحكام المشابهة له أن الصلح بالنسبة لأحد الجرائم لا يؤدي إلى انقضاء العقوبة بالنسبة للجريمة الأخرى حتى لو كانت من الجرائم التي يجوز فيها الصلح.

إلا أن المشرع السوري قد عدّ الصلح الذي يتم بشأن مخالفة جمركية، وكان الفعل من شأنه أن يكون مجرمًا بمقتضى قانون آخر ( قانون قمع التهريب ) فإن مسؤولية الفاعل تستمر، إلا أنه عدّ الصلح الذي تم مع إدارة الجمارك عذراً مخففاً قانونياً، ولكنه استثنى المخدرات، والتي تبقى خاضعة لأحكامها الخاصة (٢).

حيث جاء في نص المادة الخامسة من قانون قمع التهريب رقم (١٣) لعام (١٩٧٤) والمعدل بالمرسوم التشريعي رقم ٢٦ لعام ٢٠٠٥ ما يلي: "يعتبر عقد التسوية عن جرم التهريب سبباً مخففاً قانونياً يوجب تنزيل العقوبة المانعة للحرية إلى الثلث، ولا يتناول هذا التخفيض الغرامة، كما يجب إطلاق سراح المخالف بحق دون كفالة بقرار من الجهة القضائية النازرة بالدعوى الجزائية إذا

(١) ١٩٧٣/٢/١٢، أحكام النقض، س ٢٤، ق ٤٣، ص ٢٠٢، ١٩٦٩/٥/١٢، س ٢٠، ق ١٣٩، ص ٦٨٥ - أشار إليه د. أنور محمد صدقي المساعدة، الصلح الجزائي في التشريعات الاقتصادية القطرية، مرجع سبق ذكره، ص هامش ١٣٣.

(٢) ثائر سلام المؤيد، عقد التسوية الجمركية، مرجع سبق ذكره، ص ٧٥.

كان موقوفاً لدى القضاء الجزائي ولا تسري أحكام هذه الفقرة على المخدرات التي تبقى خاضعة إلى أحكامها الخاصة".

ويلاحظ من ذلك أن المشرع السوري قد جعل من التسوية الحاصلة في الجريمة الجمركية سبباً مخففاً في الجريمة الأخرى، إلا أنه لم يمنع الاستمرار بالسير فيها لحصول الصلح إلا أنه لم يتجاهل الارتباط القائم بينها كلياً.

وبهذا نكون قد انتهينا من بيان الآثار التي تترتب على كل من المتهمين الآخرين الذين لم يشملهم الصلح إضافة إلى الآثار التي تطال الجرائم الأخرى المرتبطة مع الجريمة المصالح عليها، وأنقل للحديث عن أثر الصلح على الإدارة الضريبية من خلال التالي :

## الفرع الخامس

### أثر الصلح على الإدارة الضريبية

كما أن للصلح آثاراً عديدة على المخالف، فإنه يترتب أيضاً آثاراً معينة على الإدارة المعنية، والتي تعد طرفاً أساسياً في الصلح المبرم، ومن أهم هذه الآثار هو حصول الإدارة على مستحققاتها، وهي عبارة عن المبالغ المالية مقابل الصلح، والأصل أن الإدارة تحصل على مقابل الصلح فور إبرامه، وذلك تحقيقاً للغاية من وراء تشريعه، إلا أن بعض التشريعات لا تشترط ذلك كالتشريع

المصري، وبعضها الآخر أجاز دفع المقابل خلال فترة محدّدة من تاريخ إبرام الصّح، وهو المتّبع في فرنسا.<sup>(١)</sup>

لكن هذا الكلام لا ينطبق على المشرع السوري، ولا يمكن أن يكون دفع مقابل الصّح هو أثر من آثاره، وذلك لأنّه اعتبر دفع المقابل من المكفّ المخالف شرط أساسي، ولازم لانعقاد الصّح، وليس أثراً من آثاره، أي جعل دفع المقابل هو أحد الأركان التي يقوم عليها نظام الصّح الضّرربي، وبانتفاء هذا الرّكن ينتفي معه قيام الصّح من أساسه بين المخالف، والإدارة الضّرربية.

حيث جاء في قانون مكافحة التّهرب الضّرربي رقم (٢٥) لعام (٢٠٠٣) في المادّة (١٦) منه ما يلي " إنّ تسديد الغرامة المصالح عليها، والضّرربية المتحقّقة وفق أحكام المادة ( ١٥ ) من هذا القانون تؤدّي إلى كفّ التّبعات القضائيّة بحق المتّهرب ما لم يكن قد صدر حكم قضائي مبرم فيها " .

وقد أحسن المشرع السوري في جعل مقابل الصّح هو ركن، وشرط أساسي لإتمامه من أن يجعله أثراً من الآثار التي تنتج عنه، إلّا أنّه جعل من آثاره هو كفّ التّبعات القضائيّة، أي أنّه في حال إتمام الصّح بالشّكل المطلوب قانوناً فإنّه يمتنع على الإدارة المعنيّة الاستمرار في الإجراءات القضائيّة بمواجهة المتّهم المتصالح معها، ويتوجّب عليها أن تنهي الدّعى المرفوعة بحق المتّهم إذا كانت قد أقامتها، أو أن تحفظ الأوراق إذا تمّ الصّح قبل تحريك الدّعى.

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصّح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٦.

وهذا ما جاء به المشرع المصري في قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لعام (٢٠٠٥) في المادة (١٣٨) حيث جعل من آثار التصالح انقضاء الدعوى الجنائية، ووقف تنفيذ العقوبة حسب الأحوال.

بهذا نكون قد انتهينا من دراسة أثر الصلح على الإدارة الضريبية، وأنهيينا معه المطلب الأول لننتقل الآن للحديث عن الآراء المتنوعة، والتي تناولت الصلح الضريبي بين مؤيد، ومعارض له وذلك من خلال المطلب التالي:

## المطلب الثاني

### نظام الصلح الضريبي ما بين مؤيد ومعارض

بالرغم من المزايا الكثيرة التي يتمتع بها نظام الصلح الضريبي، ومن خلال انتشاره الواسع في أغلب التشريعات الضريبية، إلا أنه لم يسلم من الانتقادات الموجهة له، والآراء المختلفة التي قيلت بشأنه بين مؤيد، ومعارض.

عليه سأقوم في هذا المطلب بالحديث عن مختلف الآراء التي تناولته، ومناقشة الحجج التي رفضت نظام الصلح الضريبي، وذلك من خلال الفرع الأول، ثم بيان الأسباب التي دعت إلى تأييد الصلح في التشريعات الضريبية من خلال الفرع الثاني.

## الفرع الأول

### الآراء المعارضة للصّح الضّريبي

إن فكرة التّخلي عن المحاكمة العادية لإفساح المجال لبدائل أخرى أكثر تبسيطاً، وإعطاء الخصوم اليد العليا في مصير الدّعى العامة فكرة تستدعي التعمّق في دراستها خشية أن يؤدّي الإغراق في تأييدها، والتّوسع في نطاقها إلى مخالفة الضّمانات القضائية.<sup>(١)</sup>

لذلك، وعلى الرّغم من الأهداف التي يحقّقها نظام الصّح الضّريبي، إلّا أنّه لم يسلم من النقد كغيره من الأنظمة القانونية الأخرى، حيث أبدى البعض استغرابه من هذا النّظام لأنّ الدّعى العامة من حيث الأصل لا تكون محلاً للتّصالح، أو التّنازل، فالموظّفون القائمون عليها ( النّياية العامة ) مفوضون في اتّخاذ إجراءاتها، وتسييرها، والمجتمع وحده صاحب الشّأن في إيقافها، أو إسقاطها.

حيث إنّ الأخذ بنظام الصّح الضّريبي من الممكن أن يؤدّي إلى انتهاك المبادئ القانونية، وفي مقدمتها مبدأ المساواة بين الأفراد، إضافة لمبدأ الفصل بين السّلطات ناهيك عن ما يلحق من خرق في الضّمانات القضائية التي تمنح للمتهم، وأخيراً ما ينطوي عليه من تعارض مع أغراض العقوبة، وسأقوم بشرح هذه الانتقادات، ومناقشتها وفقاً للتّالي:

(١) د. أسامة حسنين عبيد، الصّح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع

سبق ذكره، ص ١٠٧.

## أولاً- الصّـلح الضّـريبي يخل بمبدأ المساواة بين الأفراد:

ذهب البعض إلى التّشكيك في سلامة نظام الصّـلح الضّـريبي، وذلك بسبب أنّه لا يحقّق المساواة بين النّاس، حيث من الممكن للأغنياء أن يتفادوا العقوبة المقرّرة في القانون، ودفع ثمن حرّيتهم، بينما لا يملك الفقراء ذلك لتجنب ألم العقوبة.<sup>(١)</sup>

ممّا يجعل الاعتقاد بأنّ في إمكان الشّخص الغني أن يشتري مقاضاته أمام المحاكم، والآثار التي تترتّب على العقوبة المقرّرة بحقه، وما تقضي به من عقوبة سالبة للحرية، وذلك بدفع مبلغ من المال للإدارة المعنية، وهو مقابل الصّـلح، وفي هذا ما يعدّ إخلالاً بقاعدة المساواة في تطبيق القاعدة القانونيّة.<sup>(٢)</sup>

هذا يؤدّي إلى تكريس القناعة لدى العامّة بعدم خطورة هذا النّوع من الجرائم، وممّا يزيد من الشكّ في مدى شرعيّة هذا النّظام هو أنّ معظم التّشريعات التي أخذت به، ومنها التّشريع السّوري، قد جعلت الاختصاص في إجراء الصّـلح مع المتّهم للإدارة الضّريبية المختصة أي أعطاهما كافّة الصّلاحيات التّقديرية المطلوبة لإجراء الصّـلح من عدمه، حيث يمكن استغلال ذلك، وإتمامه مع البعض، وحجبه عن البعض الآخر، وذلك لغايات شخصيّة

(١) د. محمود محمود مصطفى، الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، ج ١، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠١.

(٢) د. سعد حماد صالح القبائلي، المساهمة الإجرائية في بدائل الدعوى الجنائية، بحث منشور في مجلة اتحاد الجامعات العربية للدراسات والبحوث القانونية، جامعة القاهرة، العدد الثاني والعشرون، تشرين أول لعام ٢٠٠٥، ص ٤٨٤.

غير مبرّرة، أو للنكائية، والكيد بالبعض على حساب البعض الآخر<sup>(١)</sup>، أو تؤدّي إلى التعسف في استعمال الحقّ، وعدم المساواة بين المتّهمين حتى لو كانوا في مراكز قانونيّة متماثلة.

يرد على هذا النّقد بأنّه يتوفّر لدى المخالفين جميعاً علم مسبق بإمكانية تعرضهم للجزاء، والذي يمكن تجنّبه بدفع مبلغ مالي، وهذا المبلغ في معظم الحالات محدّد مسبقاً بنصوص قانونيّة واضحة ضمن التشريع الناظم لها.

إضافة إلى أنّ فكرة المساواة كضمان دستوري ليست مساواة حسابيّة بل يملك المشرع سلطة تقديرية وفق مقتضيات الصّالح العام، ووضع شروط موضوعيّة تتحدّد من خلالها المراكز القانونيّة التي يتساوى بها الأفراد أمام القانون.<sup>(٢)</sup>

إضافة إلى أنّ السّلطة التقديرية للإدارة المختصة ليست مطلقة، فهي تخضع لنصوص قانونيّة تقيدّها بحسب كل حالة على حدا، إضافة لخضوعها في بعض الحالات للرقابة القضائية.<sup>(٣)</sup>

لا يخفى على أحد أن التّجريم الضّريري يقوم على أساس نفعي أي تحقيق مصلحة الدّولة العامّة من خلال الحصول على المستحقّات الماليّة الكاملة بأسرع الطرق، وهذا ما يتحقّق في حالة الصّالح.

(١) د. رايح رتيب، الممول والإدارة الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ١٩٩١، ص ١٥٠.

(٢) سعادي عارف محمد صوافطة، الصّالح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٤.

(٣) د. حسين خلاف، الأحكام العامة في قانون الضريبة، مرجع سبق ذكره، ص ٨ وما بعدها.

## ثانياً- الصّحّ الضّريبي يهدر مبدأ الفصل بين السّلتّات:

إنّ الصّحّ ينطوي على إهدار حقّ النّياية العامّة في تحريك الدّعى الجزائيّة بحقّ المتهم، وكذلك إمكانيّة إسقاط هذه الدّعى عندما توافق الإدارة على إجراء الصّحّ مع المخالف دون أن يكون هناك أي دور للسّلطة القضائيّة المختصّة.

ويرى جانب من الفقه أنّ القول بأنّ الشّخص يمكن أن يكون مذنباً على الرّغم من عدم إدانته من خلال محكمة مستقلّة، وإجراءات منصفة كافلة لحقوق الدّفاع يتعارض مع المبادئ العامّة في الإجراءات القانونيّة، والدّستورية.

وقد أكّد على ذلك المجلس الدّستوري الفرنسي في إقراره الصّادر ١٩٨٩/١/١٧ حين قضى بأنّ الصّحّ يعدّ خروجاً على تطبيق مبدأ الفصل بين السّلتّات، فمن الضّروري أن تكون السّلطة القضائيّة هي وحدها المختصّة دون غيرها بتطبيق العقوبة التي لا يمكن فرضها إلّا بشرط احترام مبدأ شرعيّة الجرائم، والعقوبات، ومبدأ قضائيّة العقوبة، واحترام حقوق الدّفاع.<sup>(١)</sup>

ويمكن أن يرد على هذا الرّأي بأنّ إجازة الصّحّ في التّشريعات الضّريبية يعدّ إعمالاً لإرادة المشرع، حيث نظم شروط ذلك، وحالاته ضمن قوانين خاصّة تضمّ قواعد عامّة مجرّدة، وإنّ ذلك لا يمكن أن يتضمّن إهدار لحقّ النّياية العامّة في تحريك الدّعى العامّة، وكلّ ما في الأمر أن المشرع قيّد سلطة

(١) شهد أياد حازم، الصّحّ وأثره في الدّعى العامّة بين القانونيين الأردني والعراقي، مرجع سبق ذكره، ص ٨٩ وما بعدها.

النّيابة في تحريك الدّعوى في حالة الصّلح الضّريبي، وذلك تحقيقاً لمصلحة أولى بالرّعاية.<sup>(١)</sup>

والتي تتمثّل في الأهداف التي ابتغهاها المشرع من إجازة الصّلح في الجرائم الضّريبية، ونظراً للعلاقة الخاصّة بين المكلف المخالف، والإدارة الضّريبية المعنويّة إضافة إلى أنّ رجحان المصالح الخاصّة لأطراف النزاع، والغاية التي يبتغيها كلّ منهما تحظيان في السياسة الضّريبية المعاصرة بمكانة بارزة<sup>(٢)</sup>، التي أدّت إلى منح معظم التّشريعات الضّريبية، ومنها التّشريع السّوري الجهة الإدارية المعنويّة سلطات واسعة من ناحية طلب تحريك الدّعوى العامّة بحقّ المخالف من عدمه، إضافة إلى القبول بالصّلح، وإنهاء النزاع القضائي الذي كان قائماً بين الإدارة المختصّة، والمكلف المخالف، حيث أفرزت من ضمن ما أفرزت نظام الصّلح الضّريبي المعمول به الآن في معظم التّشريعات الضّريبية للدّول المختلفة.

### ثالثاً - الصّلح الضّريبي يحرم المتّهم من الضّمانات القضائيّة:

يرى البعض أنّ نظام الصّلح الضّريبي يحرم المتّهم من الضّمانات المقرّرة له، وأيّة ضمانات أخرى ممنوحة له بموجب القانون، ومؤدّى ذلك وفقاً لمبدأ

(١) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٦.

(٢) د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ١٢٨.

قضائية العقوبة أن لا توقع عقوبة على المتهم إلا من خلال السلطات القضائية.<sup>(١)</sup>

حيث يحظى المتهم بضمانات محاكمة عادلة منصفة تحترم حقوق الدفاع، وتسير تحت قاعدة أن الأصل في المتهم البراءة إلا إذا ثبت العكس.

يرد على هذا الرأي بالقول بأنّ نظام الصلح لا يهدف إلى تحقيق الصّالح العام فقط، ومصلحة الإدارة المعنية، وإنما يعود بالنفع على المتهم، حيث يجنبه إجراءات المحاكمة الطويلة، وما تتضمنه من تشهير، وأعباء مادية، ومعنوية تطاله، فإحساس المتهم بذنبه يجعله لا يتردد في إجراء الصّالح مع الإدارة.

بخلاف إذا كان غير مذنب، فإنّ له أن لا يقدم على الصّالح، ويستمر في الإجراءات القضائية حتى يثبت براءته، حيث نجد أنّ التشريعات الضريبية قد تركت للمخالف ضمانات هامة، وهي حرية قبول، أو رفض التّصالح مع الإدارة الضريبية، أمّا إذا تمّت الموافقة من قبل المتهم على إجراء الصّالح، فحينها لا تعدّ الضمانات القضائية ضرورية ؛ بما أنّ المتهم قرّر بناءً على قبوله الصّريح تخليه عنها، والسّير في إجراءات الصّالح.<sup>(٢)</sup>

(١) د. محمد حكيم حسين الحكيم، النظرية العامة للصلح وتطبيقاتها في المواد الجنائية دراسة مقارنة،

مرجع سبق ذكره، ص ١٧٤.

(٢) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٧ وما

بعدها.

## رابعاً- تعارض الصلح الضريبي مع أغراض العقوبة:

ذهب رأي من الفقه إلى أنَّ الصلح الضريبي يجافي الأغراض الأساسية للعقوبة التي تتحقق في الردع العام، والردع الخاص، وبرأيهم إنَّ الردع العام لا يتحقق بالصلح الضريبي.

حيث تنقضي الدعوى العامة باتفاق يتم بعيداً عن الجمهور، وسمعه ممّا يجعل الجمهور يستهين بهذه الجرائم<sup>(١)</sup>، ويعتبرها قليلة الخطورة، والأهمية، وهو ما يخالف حقيقتها، إضافة إلى أنَّ الصلح الضريبي لا يحقق الردع الخاص المتمثل بمنع المجرم من العودة إلى ارتكاب الجرائم مرةً أخرى، وذلك لأنَّ المتهم لم يشعر بألم العقوبة، أو يقف علناً أمام المحكمة بموقف المتهم، ويصدر حكم ضده، و يسجل في صحيفة سوابقه.<sup>(٢)</sup>

يمكن الرد على هذا المأخذ بأنَّ العقوبة المقررة في الجرائم الضريبية لم تكن هي المقصودة لذاتها، وإنّما المقصود هو أداء الحقوق المالية للإدارة الممثلة للدولة حيث يصبح من العبث التمسك بإيقاع العقوبة عن طريق إقامة الدعوى العامة مادام هذا الهدف يمكن بلوغه عن طريق نظام الصلح.<sup>(٣)</sup>

(١) د. محمود محمود مصطفى، الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، ج ١، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠١.

(٢) للاستزادة انظر د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته والنظم المرتبطة به، مرجع سبق ذكره، ص ٤١ وما بعدها.

(٣) شهد أياد حازم، الصلح وأثره في الدعوى العامة بين القانونين الأردني والعراقي، مرجع سبق ذكره، ص ٨٨.

يعدّ الصّلاح من البدائل الناجعة للدّعى العامّة، فقد حرص المشرع الضّرربي على أن تقوم العلاقة الضّرربية على التّفاهم مع المخالفين للقانون الضّرربي، وجعلهم يعتقدون بصحّة ما يفرض عليهم من التزامات، وبالرضاء بالضّرربية، ويدفعها عن طيب خاطر دون انعكاسات نفسيّة سيّئة<sup>(١)</sup>، فضلاً عن أنّ النّفعيّة هي الأساس الذي يستند إليه التّجريم الضّرربي<sup>(٢)</sup>.

إضافة إلى أنّه لا يخلو الصّلاح من التّأثير العميق في نفسيّة المتهّم، وذلك لأنّ المبالغ الماليّة التي يدفعها المتهّم للإدارة مقابل الصّلاح تولّد لديه أثراً رادعاً خاصّة، وأنّ النّفود تمثّل مكانة كبيرة بالنّسبة لمثل هؤلاء الأشخاص<sup>(٣)</sup>.

إنّ السّبب الرّئيسي لوقوع مثل هذه الجرائم هو محاولة جني كمّيّة أكبر من الأموال من خلال ارتكاب الجرائم المشار إليها في التّشريعات الضّرربية، فيكون العقاب من جنس الجريمة لأنّ هدف العقوبة الأساسي هو منع المخالف من تكرار فعله المعاقب عليه في المستقبل، ولذلك يتم اختيار العقوبة بحيث تتماشى مع طبيعة الجرم، ويمكن لها أن تحقّق الرّدع العام، والخاص<sup>(٤)</sup>.

(١) د. طالب نور الشرع، الجريمة الضّرربية، مرجع سبق ذكره، ص ٢١٠.

(٢) ذات المرجع، ذات الموضوع.

(٣) سعادي عارف محمد صوافطة، الصّلاح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩.

(٤) Mike C. materni, criminal punishment and the pursuit of justice, p269-270, available at: <https://hls.harvard.edu/content/uploads/2011/09/michele-materni-criminal-punishment>.

أما فيما يتعلّق بالردّ العام فإنّه يمكن للصّح أن يحقّق هذه الغاية، وذلك في حال تمّ نشر الحالات التي تتم المصالحة بشأنها، وإعلامها للجمهور.

أما إذا بقيت طيّ الكتمان فإنّ الردّ العام للصّح يكون ليس بتلك الأهميّة المتوخّاة منه، ويكون هذا المأخذ على الصّح الضّريبي في محله.

بعد أن انتهينا من الحديث عن الآراء المعارضة للصّح الضّريبي، ومناقشتها ننقل للحديث عن الآراء المؤيّدّة له، وعلى ماذا استندت من حجج، ومبرّرات لتأكيد رأيها في ذلك من خلال الفرع التّالي :

## الفرع الثّاني

### الآراء المؤيّدّة لنظام الصّح الضّريبي

بعد أن عرضنا فيما سبق أهم الآراء المعارضة للصّح الضّريبي، وحاولنا الردّ عليها نصل في هذا الفرع للحديث عن الآراء المؤيّدّة للصّح الضّريبي.

نجد لهذا النّظام الكثير من الفوائد الاجتماعيّة، والاقتصاديّة، والتي لا يمكن تجاهلها، والتي تطلّ كلّ من الجهة الإداريّة الممثّلة للدولة من ناحية، والمنهم من ناحية أخرى ؛ وسأقوم بالحديث عن ذلك من خلال ما يأتي:

## أولاً- الأهداف التي يحققها الصلح الضريبي بالنسبة للدولة:

لا شك أنّ لنظام الصلح الضريبي مميزات عديدة يتمتع بها تجعله يحقق العديد من الأهداف للدولة، وفي مقدّمة هذه الأهداف أنّه يخفّف العبء عن كاهل القضاء، ويوفّر جهد المحكمة.<sup>(١)</sup>

إنّ إجراءات المحاكمة قد تطول فتكبّد الدولة نفقات باهظة، كما تستنفذ جهداً كبيراً من القضاء بل، ويضيق بها المتقاضون أنفسهم لما تسببه لهم من مضیعة لأوقاتهم، وتكاليف مادية كبيرة.<sup>(٢)</sup>

أمّا في حالة إجراء الصلح، فإنّ قسماً كبيراً من القضايا يزاح عن كاهل المحاكم، وبالرغم من قلّة الحالات التي أجازت التشريعات فيها إجراء الصلح إلّا أنّ هذه الحالات تشغل حيزاً كبيراً في عدد الدعاوى التي ينظرها القضاء، وهذا ما يجعلها تتفرّغ للقضايا الأكثر أهمیة ؛ إضافة لما يوفّره من أموال على الدولة تتعلّق بإنشاء مؤسسات عقابية لإيواء المحكوم عليهم بعقوبات سالية للحرية قصيرة المدّة، والنفقات اللازمة لرعايتهم أثناء تنفيذ العقوبة.

أمّا الهدف الثّاني فيتمثّل في إشاعة الأمن، والسلام في المجتمع، والاستقرار في العلاقات الاجتماعية، والاقتصادية بين الأفراد أنفسهم، وبينهم

(١) د. سليمان بن ناصر بن محمد العجّاجي، أحكام التصالح الجنائي، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢.

(٢) د. سعد حماد صالح القبائلي، المساهمة الإجرائية في بدائل الدعوى الجنائية، مرجع سبق ذكره،

وبين الدولة، وذلك كونه يضع حداً لما تتركه الخصومة القضائية من آثار على أطراف الدّعى.

حيث يؤدي تطبيق الصّح إلى تفادي ما يترتب على الفصل في الدّعى من النّفور، والبغضاء بين المتّهم المخالف، والإدارة الضريبية<sup>(١)</sup>، يجعل الشّخص يعرف ما له، وما عليه من التزامات ماليّة يتوجّب دفعها، وذلك خلال فترة قصيرة، ممّا لا يؤدّي إلى التّأثير على نشاطه الاقتصادي ما ينعكس سلباً على اقتصاد الدولة بشكل عام.

أما الهدف الثّالث فيتمثّل في سرعة حصول الدولة على التّعويض المناسب، وذلك جرّاء الضّرر الذي أصابها من ارتكاب المخالف لجريمتها الضريبية حيث يتم ذلك خلال وقت قصير.<sup>(٢)</sup>

ما يسهم في تجنّب الدولة طول الإجراءات القضائية، وما تتكبّده من مصاريف، ونفقات لقاء ذلك قد تستهلك المبلغ الذي سيتم الحصول عليه عند انتهاء المحاكمة، وتنفيذ الحكم.

أمّا الآن، وبعد أن تمّت الإشارة إلى بعض الأهداف التي يحقّقها الصّح الضريبي للدولة لابد من الحديث عن الأهداف التي يحقّقها الصّح للمتّهم، وذلك من خلال التّالي :

(١) د. صفاء أوتاني، دعاوى انتحال الشخصية في الامتحانات الجامعية والصّح الجزائي، بحث منشور في مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٨، العدد الثاني، سنة ٢٠١٢، ص ١٣٠.

(٢) سعادي عارف محمد صوافطة، الصّح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٤١.

## ثانياً - الأهداف التي يحققها الصلح الضريبي للمتهم:

كما أنه في إتباع نظام الصلح في التشريعات الضريبية فوائد عديدة للجهة الإدارية الممثلة للدولة، فإنه كذلك يعود بفوائد كبيرة على الطرف المقابل، وهو المتهم، ومن أولى هذه الفوائد، والتي تعد أهدافاً تدفع المتهم للقبول بالصلح من أجل تحقيقها هي تجنبه العلانية، والتشهير، والإحساس بالخذلان إذ يتم عن طريق الصلح حسم النزاع بشكل ودي، وصامت.

يجنب الصلح المتهم، صفة الإدانة، حيث لا يتم تسجيل العقوبة بعد إتمام الصلح في صحيفة سوابقه<sup>(١)</sup>؛ مما يساعد في الحفاظ على الطبيعة الخاصة للروابط التي تجمع بين الإدارة الضريبية، والمكلف المخالف، وهذا ما لا يمكن تحقيقه لو تمّ اتباع الإجراءات القضائية العادية، وما سينجم عنها من توتر في العلاقات بين الإدارة، والمخالف.

أما الهدف الثاني فيتمثل في أنه عند اتباع نظام الصلح في التشريعات الضريبية، فإنّ ذلك يمكن المتهم من تفادي العقوبات السالبة للحرية قصيرة المدة، وما تعكسه من آثار سلبية تنتج عن اختلاطه بمجرمين متمرّسين، إضافة للضغوطات التي تتولد من حياة السجن، وما يلحقها من تشهير بحق المتهم،

(١) د. صفاء أوتاني، دعاوى انتحال الشخصية في الامتحانات الجامعية والصلح الجزائي، مرجع

حيث يمنع الصلح من المساس بحريّة المتّهم، ويحافظ على بقائه ضمن وسطه الطبيعي، ويسمح له بالاستمرار في مزاولته نشاطه الاقتصادي.<sup>(١)</sup>

أمّا الهدف الثالث، فيتمثّل في تجنّب المتّهم المثل أمام القضاء، وما يكلفه ذلك من نفقات، ومصاريف بالغة لمتابعة الدّعى ؛ إضافة لما يهدره من وقت حتى الوصول للحكم النهائي في الدّعى، فيكون في إتباع نظام الصلح الحل الأمثل للتخلّص من كافة الأعباء السابقة.<sup>(٢)</sup>

بهذا نكون قد انتهينا من الحديث عن الآراء المؤيِّدة، والمعارضة لنظام الصلح الضّرربي، ومدى إمكانية الأخذ بها في التّشريعات الضّرربية.

حيث تبيّن في نهاية هذا المبحث أنّ الصلح الضّرربي يعد من أفضل الطّرق لإدارة النزاع بين المتّهم، والإدارة المعنية، ومن أسرعها في حصول الإدارة على مستحقّاتها بأقل تكاليف ممكنة مع مساهمته في الحفاظ على العلاقة الجيدة بين المكلف المخالف من جهة، والإدارة الضّرربية المختصة من جهة أخرى، والتي تتطلّبها الطبيعة الخاصّة للعلاقات الضّرربية.

---

(١) شهد أياد حازم، الصلح وأثره في الدّعى العامة بين القانونيين الأردني والعراقي، مرجع سبق ذكره، ص ٩٣.

(٢) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ٤١.

## الخاتمة

بعد استعراضنا لمفهوم الصّـلح بشكل عام من خلال هذا البحث، فإنّه على الصّـعيد الاجتماعي ليس بنظام غريب عن مجتمعاتنا العربية كونه نظام أصيل مرتبط بمنظومتنا الاجتماعيّة، وموروثنا الثقافي، وعاداتنا، وتقاليدنا العربيّة الأصيلية، والتي عدّت الصّـلح سيّد الأحكام.

أما على الصّـعيد القانوني، والتّشريعي، فهو يعد من المفاهيم القانونيّة الأساسيّة في كل التّشريعات العربيّة، وقد خصّصنا هذا البحث للتعريف بأحد صور تطبيقات نظام الصّـلح، وهو الصّـلح في التّشريعات الاقتصاديّة بشكل عام، والتّشريعات الضّريبية، والجمركيّة بشكل خاص، والتي كانت حتى وقت قريب تعتبر فكرة التّنازل عن الدّعوى العامّة، أو إجراء التّسوية عن الجرائم الواقعة بالمخالفة لنصوصها القانونيّة أمرٌ مستهجنٌ وغير وارد.

إلاّ أنّ التّطور الذي طال كافّة جوانب النّشاطات الإنسانيّة، وما تبعها من تعديلات في التّشريعات المختصّة أدّى إلى الأخذ بنظام الصّـلح في هذه التّشريعات، وأصبح يعد من الوسائل البديلة المهمّة في إدارة هذه القضايا.

وقد قمنا من خلال هذا البحث باستعراض التّظيم القانوني للصّـلح في التّشريع السّوري، وبعض التّشريعات المقارنة، وتناولنا بالبحث ماهيّة الصّـلح الضّريبي من خلال تعريفه، وتحديد الأركان التي يقوم عليها، ثمّ قمنا بمقارنة الصّـلح الضّريبي بعدد من المفاهيم القانونيّة التي قد تتشابه معه من حيث

الشكل، أو الغاية المقصودة، وبيئاً ما بينها من اختلاف، لننتقل بعدها للحديث عن الطبيعة القانونية له، وتوزعها على عدّة اتجاهات، ومحاور مختلفة، وبعدها حاولنا الإحاطة بعدد من الآثار التي تترتب على إتمام الصّح الضريبي بين المخالف، والجهة الإدارية المختصة.

لنخلص بعدها إلى الآراء، والاتجاهات التي كانت منقسمة بين مؤيد، ومعارض للأخذ بنظام الصّح في التشريعات الاقتصادية، والتي تتضمن التشريعات الضريبية، والجمركية.

من خلال هذه الدراسة يبدو لنا أنّ الصّح يعد وسيلة إنسانية، وحضارية للقضاء على الخلافات، وقد أغرت مرونته، والمزايا العملية العديدة التي يتمتع بها الكثير من التشريعات للأخذ به في المجال الضريبي، إضافة للتطور السياسي، والاقتصادي للمجتمعات، والذي دفع نحو التّحول للعدالة الرضائية، أو التفاوضية في الجانب الضريبي.

وقد سار المشرع السوري على هذا النهج، وأخذ بنظام الصّح في العديد من التشريعات الاقتصادية كما سبق، وبيّناه في هذا البحث، بالرغم من أنّ هذا المفهوم في تشريعاتنا الاقتصادية مازال في طور النّمو، ولم يستقم بعد على أسس ثابتة، وواضحة.

وقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى مجموعة من النتائج، وخلصنا إلى عدد من المقترحات يمكن أن نجمّلها على الوجه التّالي :

## أولاً: النتائج :

١- خلو التشريعات الضريبية السورية، والتشريعات المقارنة من تعريف واضح، ومحدد للصّح الضريبي، وترك مهمة التعريف به للفقه، والقضاء حيث إنّ مجمل هذه التشريعات اتّجهت إلى معالجة أحكام الصّح من حيث شروطه، وآثاره مباشرة دون أن توضح لنا تعريفه، وماهيّته.

٢- الاختلاف الكبير حول الطّبيعة القانونيّة للصّح الضريبي، وما له من نتائج، حيث وجدنا أنّ الآراء انقسمت في اتجاهين أساسيين:

الأول يسبغ على الصّح الضريبي الطّبيعة العقديّة، والثاني يسبغ عليه الطّبيعة الجزائيّة، وقد تضمّنت هذه الاتّجاهات آراء عديدة، ومختلفة أيضاً ضمن كل محور.

وتبيّن أنّ معظم التشريعات الضريبية للدّول المختلفة، ومنها تشريعنا السوري قد أضفت الطّبيعة العقديّة على مفهوم الصّح في المجال الضريبي، وعدّت المبلغ المستحق بمثابة النّعويض، بالإضافة لترتيبها العديد من النّتائج، والآثار التي تجعله يقترب إلى الطّبيعة الجزائيّة العقابيّة، وكان في ذلك خلط كبير، وعدم وضوح في الرؤية ناجمة عن الطّبيعة الخاصّة لمفهوم الصّح في المجال الضريبي.

حيث يبدو من خلال ما تمّ بحثه عن الطّبيعة القانونيّة للصّح الضريبي أنّه بمثابة إجراء قانوني يتضمن صيغة العقوبة الماليّة التي تفرضها الإدارة

المختصة على المكلف المخالف بطريقة اتفاقية، أو رضائية، وتستمد شرعيتها من خلال النصوص القانونية التي أجازتها، حيث يعدّ الصلح الضريبي نوعاً من المعالجة الخاصة، والمنفردة لطائفة هامة من الجرائم (الجرائم الاقتصادية، ومنها الجرائم الضريبية، والجمركية) ، وذلك استثناءً على مبدأ قضائية العقوبة، وقد أجازته المشرع للحدّ من إطالة الإجراءات، والتخفيف عن المحاكم، وللمحافظة على الموارد المالية للدولة.

٣- لقد أحسن المشرع السوري في تحديد الزمن الذي يمكن خلاله إجراء الصلح الضريبي مع المخالف، حيث جعله يمتد إلى ما قبل اكتساب الحكم الدرجة القطعية، وجعل مقابل الصلح يختلف تبعاً للوقت الذي يتم فيه الصلح، وهو بذلك لم يضيق الفترة المسموح خلالها إجراء المصالحة ؛ كما فعلت بعض التشريعات المقارنة، والتي تحدّثنا عنها مثل المشرع الأردني، حيث أعطى المجال للمخالفين لكي يقوموا بمراجعة أنفسهم، وتصحيح سلوكهم ضمن فترة زمنية معقولة، وبالمقابل لم يجعل هذه المدة تمتد حتى بعد اكتساب الحكم الدرجة القطعية ؛ كما فعل المشرع المصري حيث يؤدي ذلك إلى افتقار الأحكام الصادرة في مثل هذه القضايا لقوتها الرادعة، وتقاعس المخالفين عن إجراء الصلح خلال فترة زمنية قصيرة ما يؤدي إلى عدم تحقيق الغاية التي شرّع من أجلها الصلح، وهي السرعة في إنهاء الخلافات، وتحصيل الدولة لمستحقّاتها المالية، إضافة لتخفيف العبء عن المحاكم صاحبة الاختصاص في نظر هذه الدعاوى.

٤\_ يلاحظ من خلال ما تمّ بحثه أنّ المشرع السوري لم يتّخذ موقفاً سلبياً من الصّح في المجال الضّريبي بل على النّقيض من ذلك، فقد اتّخذ موقفاً إيجابياً، وسائر بذلك العديد من التّشريعات المقارنة في هذا المجال غير أنّه بالرغم من ذلك كله يعد نهج المشرع السوري في تنظيمه للصّح الضّريبي مازال في مرحلة التّطور والنمو، ولم يصل بعد إلى المستوى المطلوب، لأنّه لم يتبنّى نظريّة عامّة في هذا المجال، فقد اقتصر موقف المشرّع السوري على إيراد بعض التّطبيقات للصّح الضّريبي في التّشريعات الاقتصادية المتفرّقة، وشاب العديد من النّصوص الغموض وعدم الوضوح، خاصّة في التّشريعات الجمركيّة، والتي تحدّثنا عنها بشكل مفصّل في هذا البحث.

## ثانياً: التّوصيات :

١\_ المبادرة لتنظيم إجراءات الصّح الضّريبي بشكل دقيق، وواضح بحيث تكون شاملة لمختلف القوانين التي تنص على جواز الصّح فيها مع وضع تعريف محدّد له، بالإضافة لتمكين الجهات القضائيّة من مراقبة هذه الإجراءات، وذلك لتكفل عدم الخضوع لأيّ ضغط أو إكراه، وخوفاً من استبداد السّلطة الإداريّة المختصّة، ومحاباتها، وما في ذلك من إهدار لحقوق المخالف.

لذلك، فلا بدّ من رقابة القضاء على الصّح ضماناً لحقوق الأفراد، وتبديد المخاوف التي قد تثار بشأن تحيُز الجهة الإداريّة المختصّة عند إجراء الصّح.

٢\_ النَّص صراحة على حرمان المخالف العائد وهو الذي سبق له أن ارتكب مخالفة ضريبية أدين بموجبها بحكم قضائي، أو تمت تسويتها عن طريق الصلح، وذلك خلال فترة زمنية محددة سابقة لارتكاب المخالفة الجديدة من الانتفاع بالصلح لأنّ في ذلك حماية أكبر لمصالح الدولة الاقتصادية، والمالية، وتحقيق أهداف العقوبة لا أن يترك المجال مفتوح لإجراء الصلح عند حصول أيّ مخالفة للتشريعات الضريبية سواء كان المخالف قد أدين في جرائم سابقة مشابهة، أو تمت تسويتها عن طريق الصلح، فيصبح الأمر لا يعدو كونه تساهل مع الإجرام، وتشجيع له.

٣\_ النَّص صراحة، وخاصة في التشريع الجمركي السوري على أن الصلح يؤدي إلى انقضاء الدعوى العامة، وانقضاء الحق في توقيع العقوبات التكميلية، والتبعية، وعلى أن يشمل هذا الانقضاء للدعوى العامة باقي المخالفين المشاركين ضمن شروط محدّدة، وذلك استناداً إلى أنّ الصلح واحد لا يتعدّد بتعدّد الجناة، ونزولاً على مبدأ وحدة الجريمة.

٤\_ العمل على إعداد، وتوفير كادر إداري مؤهل من الناحية القانونية، والاقتصادية ليكون مختصاً للعمل ضمن جميع الإدارات، والدوائر التابعة للجهات المعنية، والتي تسمح النظم القانونية الخاصة بها بإجراء الصلح مع المخالفين في المجال الاقتصادي.

٥\_ من خلال الأهداف السامية التي شرع لأجلها نظام الصلح الضريبي، وكون هدف الدولة الأسمى هو منع وقوع الجرائم من خلال معالجة أسبابها قبل

معالجة نتائجها، فإنّ ذلك يقودنا إلى اقتراح عدم قصر البذل أو المقابل في حالة الصّح الضّريبي على التّعويض، أو الغرامة الماليّة فقط.

بل يجب توسيع نطاق المقابل ليشمل صنوفاً أخرى من التّعويض، فالهدف من الصّح الضّريبي ليس شراء العقوبة بل تحقيق عقوبة رادعة تمنع من تكرار الجّرم مرّة أخرى، ومثال ذلك إلزام المخالف باتّباع دورة تنقيفيّة، وتوجيهيّة يبيّن من خلالها الجانب القانوني، والاقتصادي، والأخلاقي للأفعال المخالفة المرتكبة، وما لها من آثار، ونتائج سلبية على اقتصاد البلد، بالإضافة لنشر الوعي، والمعرفة بالتّشريعات الاقتصاديّة، وتقريب المسافات بين الإدارة المعنيّة، والمكلّفين، والتي تقوّم العلاقة بينهما من حيث الأصل على أساس من التّفاهم، والتّعاون.

في نهاية هذا البحث...

أحمد الله عز وجل على إتمام هذه الرسالة، وإن عملي المتواضع هذا ليس سوى خطوة أتمنى أن تكون في الاتجاه الصحيح، فإن أصبت فهو توفيق من الله، وإن أخطأت فهو من نفسي والله من وراء القصد.

وأختتم كلامي بقوله تعالى:

" وَقُلْ اْعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ " (١)

---

(١) سورة التوبة- الآية (١٠٥)

## قائمة المراجع

### أولاً- الكتب والمؤلفات العامة:

- ١\_ المستشار إبراهيم سيد أحمد، عقد الصلح فقهاً ، وقضاءً، دار الكتب القانونية، المحلة الكبرى، ٢٠١٢.
- ٢\_ د. أحسن بوسقيعة، المنازعات الجمركية في ضوء الفقه ، واجتهاد القضاء، والجديد في أحكام قانون ٩٨-١٠ المعدل ، والتمم لقانون الجمارك، دار الحكمة، الجزائر، دون تاريخ نشر.
- ٣\_ أحمد أبو زنت، الصلح الجزائري، الجامعة الأردنية، كلية الحقوق، ٢٠٠٩.
- ٤\_ د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، القاهرة، دار النهضة العربية، ١٩٩٠.
- ٥\_ د. حسن جوخدار، أصول المحاكمات الجزائية، الجزء الأول ( في الدعاوى التي ينظرها القضاء الجزائري ) الطبعة الثامنة، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠١-٢٠٠٢.
- ٦\_ د. حسين خلاف، الأحكام العامة في قانون الضريبة، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ١٩٦٦
- ٧\_ د. خيرى عثمان فريز فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدّخل بطريق الاتفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ٢٠١٢-٢٠١٣.

٨\_ د. رابح رتيب، الممول والإدارة الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة،  
سنة ١٩٩١

٩\_ د. رزق الله إنطاكي، التشريع الجمركي، مطبعة الجامعة السورية، دمشق،  
١٩٥١.

١٠\_ د. رمضان صديق، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين  
الضريبية ، والاتفاقيات الدولية، دراسة مقارنة، دار النهضة، القاهرة، دون تاريخ  
نشر.

١١\_ د. سليمان الطماوي، الأسس العامة في العقود الإدارية ، دار الفكر  
العربي، سنة ١٩٧٥.

١٢\_ د. سليمان محمد الطماوي، الوجيز في القانون الإداري، دار الفكر  
العربي، مصر، سنة ١٩٩٦.

١٣\_ د. شفيق الجراح، عقد البيع، ط٤، بلا دار نشر، بلا تاريخ نشر.

١٤\_ شفيق طعمة وأديب استانبولي، التقنين المدني السوري، الجزء الخامس،  
الطبعة الثانية، المكتبة القانونية، دمشق، ١٩٩٤.

١٥\_ د. صخر عبدالله الجندي، جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه ،  
والقضاء، دون دار نشر، دون تاريخ نشر.

١٦\_ د. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، جامعة بغداد، طبعة أولى، لعام  
٢٠٠٨، دار وائل للنشر.

- ١٧\_ د. طه عابدين طه، الصّٰلِح في ضوء القرآن الكريم، بدون دار نشر، بدون تاريخ نشر.
- ١٨\_ د. عباس حسنى محمد، العقد في الفقه الإسلامى، الطّبعة الأولى، بدون دار نشر، الرياض، سنة ١٩٩٣.
- ١٩\_ عبد الرزاق السنهورى، الوسيط في شرح القانون المدنى الجديد، الجزء الخامس، الطبعة الثالثة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت سنة ٢٠٠٠.
- ٢٠\_ د. عبد الفتّاح مراد، شرح قوانين التّصالّح، دون دار نشر، الإسكندرية، دون تاريخ نشر.
- ٢١\_ د. عبد الفتّاح مصطفى الصّيفى، حق الدّولة في العقاب ( نشأته ، واقتضاؤه ، وانقضاؤه )، ١٩٧١.
- ٢٢\_ د. عبود السّراج، شرح قانون العقوبات ( القسم العام)، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٧-٢٠٠٨.
- ٢٣\_ د. عبّود السّراج، قانون العقوبات الخاص ( الجرائم الاقتصادية ، والجرائم الواقعة على الأموال )، منشورات جامعة دمشق، دمشق، ٢٠٠٧-٢٠٠٨.
- ٢٤\_ د. علي عوض حسن، جريمة التّهرب الجّمركى، دار الكتب القانونيّة، المحلّة الكبرى، طبعة عام ١٩٩٨.

٢٥\_ المستشار. فايز السيّد المساوي ، وأشرف فايز المساوي، الصّاح الجَنائي في الجَنح ، والمخالفات وقانون التّجارة ، والجرائم الضّريبية ، والجَمركية، الطبعة الأولى، ٢٠٠٩، المركز القومي للإصدارات القانونيّة.

٢٦\_ د. فواز صالح، النّظرية العامّة للالتزامات (مصادر الالتزام) الجزء الأوّل المصادر الإراديّة، كلّية الحقوق جامعة دمشق، دون تاريخ نشر.

٢٧\_ د. مجدي محب حافظ، جريمة التّهريب الجَمركي في ضوء الفقه ، وأحكام التّقض ، والدستورية العليا حتى عام ١٩٩٢، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ١٩٩٢.

٢٨\_ د. محمد الحسين و د. مهند نوح، العقود الإداريّة، منشورات جامعة دمشق، عام ٢٠٠٧-٢٠٠٨.

٢٩\_ د. محمد حكيم حسين الحكيم، العدالة الجنائية التصالحية في الجرائم الإرهابية، دراسة مقارنة في القانون الوضعي ، والفقه الإسلامي، دار شتات للنشر والبرمجيات، مصر، دون تاريخ نشر.

٣٠\_ د. محمد السيّد عرفه، التّحكيم ، والصّاح ، وتطبيقاتهما في المجال الجنائي، الطّبعة الأولى، بدون دار نشر، الرياض، ٢٠٠٦.

٣١\_ د. محمد على عرفه، شرح القانون المدني في التّأمين ، والعقود الصغيرة، طبعة ثانية، ١٩٥٠.

٣٢\_ د. محمد وحيد الدين سوار، شرح القانون المدني ( النظرية العامة للالتزام  
(، الجزء الأول، الطبعة التاسعة، منشورات جامعة دمشق، دمشق، ٢٠٠٠-  
٢٠٠١.

٣٣\_ د. محمود عبد علي حميد الزبيدي، النظام القانوني لانقضاء الدعوى  
الإدارية من دون الحكم بالموضوع-دراسة مقارنة-، الطبعة الأولى، المركز  
العربي للنشر ، والتوزيع، القاهرة، ٢٠١٨

٣٤\_ د. محمود محمود مصطفى، قانون الإجراءات الجنائية، الطبعة الثانية،  
مطبعة الإسكندرية، لعام ١٩٥٣.

٣٥\_ د. محمود محمود مصطفى، الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، ج٢،  
الطبعة الثانية، مطبعة جامعة القاهرة ، والكتاب الجامعي سنة ١٩٧٩.

٣٦\_ د. محمود محمود مصطفى، الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، ج١  
الأحكام العامة والإجراءات الجنائية، الطبعة الثانية، مطبعة جامعة القاهرة  
والكتاب الجامعي، القاهرة، سنة، ١٩٧٩.

## ثانياً- الرسائل العلمية: (دكتوراه- ماجستير - دبلوم):

### أطروحات دكتوراه

١\_ د. أسامة حسنين عبيد، الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ماهيته،  
والنظم المرتبطة به، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، ٢٠٠٤.

- ٢\_ د. أيمن أبو العيال، عقد الصّح في المعاملات في القوانين العربيّة والانجلوسكسونية، أطروحة دكتوراه، جامعة عين شمس، سنة ١٩٩٩.
- ٣\_ د. رامي عبد الوهاب إبراهيم القاضي، الوساطة كبديل عن الدّعى الجنائيّة، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، ٢٠١٠.
- ٤\_ د. سعيد يوسف محمد يوسف، وجها الجريمة الجمركيّة الإداري ، والقضائي، أطروحة دكتوراه، جامعة قسنطينة، الجزائر، ١٩٩١.
- ٥\_ د. محمد حكيم حسين الحكيم، النّظرية العامّة للصّح ، وتطبيقاتها في المواد الجنائيّة دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، دار الكتب العربيّة، مصر المحلّة الكبرى، ٢٠٠٥.
- 6\_ د. مهند مختار نوح، الإيجاب ، والقبول في العقد الإداري ( دراسة مقارنة)، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، كلّية الحقوق، سنة ٢٠٠١.

#### رسائل ماجستير

- ٧\_ امتثال سليمان فارس، الأساليب غير القضائيّة في تسوية المخالفات الجمركيّة دراسة مقارنة، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، سنة ٢٠٠٩.
- ٨\_ بولقواس سناء، الطّرق البديلة لحل منازعات العقود الإداريّة ذات الطّابع الدّولي ( التّحكيم نموذجاً )، رسالة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، ٢٠١٠-٢٠١١.

٩\_ حسين علي الرفاعي، التهرب الجمركي ، وآثاره، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الحقوق، عام ٢٠١٤.

١٠\_ رشا أيوبي، الصلح الجزائي في التشريعات الاقتصادية السورية، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الحقوق، عام ٢٠٠٩.

١١\_ سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، ٢٠١٠.

١٢- د. سعيد يوسف محمد يوسف، الجريمة الجمركية، رسالة ماجستير، جامعة قسنطينة، الجزائر عام ١٩٨٤.

١٣\_ شنوف أحمد مجاهد، الصلح في القانون التجاري الجزائري، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة- الجزائر، سنة ٢٠١٣.

١٤\_ شهد أياد حازم، الصلح ، وأثره في الدعوى العامة بين القانونين الأردني والعراقي، رسالة ماجستير، الأردن، جامعة الشرق الأوسط، كلية الحقوق، ٢٠١٦.

١٥\_ عثمان سعيد حمود شعث، الصلح الجنائي-دراسة مقارنة-، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، الجزائر، عام ٢٠١٦-٢٠١٧.

١٦\_ عروي عبد الكريم، الطرق البديلة في حل النزاعات القضائية (الصلح ، والوساطة القضائية) طبقاً لقانون الإجراءات المدنية ، والإدارية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية الحقوق، بن عكوان، عام ٢٠١٢.

- ١٧\_ نادية يحيايوي، الصلح وسيلة لتسوية نزاعات العمل وفقاً للتشريع الجزائري، رسالة ماجستير، جامعة مولود معمري، الجزائر، سنة ٢٠١٣.
- ١٨\_ نور صلاح، الجريمة الضريبية، رسالة ماجستير، جامعة دمشق كلية الحقوق، عام ٢٠١٣.
- ١٩\_ هدى علي عبدالله العمامي، أثر الغلط في القانون على المسؤولية الجنائية- دراسة مقارنة- رسالة ماجستير، جامعة كلية الحقوق، ليبيا، عام ٢٠١٣.

### **بحوث دبلوم**

- ٢٠\_ أنيس عبد المجيد، أصول المحاكمات أمام المحاكم الجمركية، بحث علمي لنيل درجة الدبلوم في القانون العام، جامعة دمشق، كلية الحقوق، عام ٢٠٠٣.
- ٢١\_ المحامي حسين الملحم، عقد الصلح في القانون المدني السوري، رسالة محاماة، مطبعة القبس، السويداء، ٢٠٠٩.
- ٢٢\_ زغدودي آمال، جريمة الغش الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس تخصص قانون خاص، جامعة ٨ ماي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ٢٠١٤.
- ٢٣\_ ثائر سلام المؤيد، عقد التسوية الجمركية، حلقة بحث، ماجستير العلوم الإدارية والمالية، جامعة دمشق، كلية الحقوق، سنة ٢٠٠٦-٢٠٠٧.

### ثالثاً - المقالات والأبحاث والتقارير:

١\_ المحامي. أحمد صهيون، التّحكيم في قانون الجّمارك، مجلة المحامون، السنة ٥٦، العدد ١-٢-٣، عام ١٩٩١.

٢\_ د. أنور محمد صدقي المساعدة، الصّلح الجّزائي في التّشريعات الاقتصادية القطريّة، دراسة مقارنة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونيّة، المجلد ٢٤، العدد الثاني، ٢٠٠٨.

٣\_ د. أنور محمد صدقي المساعدة، الصّلح الجّزائي في التّشريعات المصريّة دراسة في قانون الإجراءات الجنائيّة والتّشريعات الاقتصادية، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، العدد ٤، سنة ٣٣، ٢٠٠٩.

٤\_ رشيد الحرّتي، باحث في ماستر المقابلة والقانون، الدّعى الجمركيّة بين المتابعة ومسطرة الصّلح، بحث منشور على شبكة الانترنت، موقع العلوم القانونيّة، على الرابط [www.marocdroit.com](http://www.marocdroit.com).

٥\_ د. سالم محمد الشوابكة و د. جعفر محمود المغربي، عقد الصّلح ، وتطبيقاته في التّشريعات الجمركيّة، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، العدد الأوّل، السنة الحادية والثلاثون، آذار ٢٠٠٧.

٦\_ د. سالي جمعة، الصّلح الجّزائي في القانون الجنائي المصري، والشريعة الإسلاميّة، بحث منشور على الانترنت منتدى القانون الجنائي الدّولي على الرابط - [www.flaw.net/law/threads/48398](http://www.flaw.net/law/threads/48398).

- ٧\_ د. سعد حماد صالح القبائلي، المساهمة الإجرائية في بدائل الدعوى الجنائية، بحث منشور في مجلة اتحاد الجامعات العربية للدراسات ، والبحوث القانونية، جامعة القاهرة، العدد الثاني والعشرون، تشرين أول لعام ٢٠٠٥.
- ٨\_ د. سليمان خلف الحميد الخلف، أثر الغبن في المعاوضات المالية، مجلة مداد الآداب، الجامعة العراقية، العدد الثالث، ٢٠١٢.
- ٩\_ د. سليمان بن ناصر بن محمد العجاجي، أحكام التصالح الجنائي، بحث مقدم كورقة عمل لندوة التحكيم الجنائي في جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، سنة ١٤٣٤هـ.
- ١٠\_ د. صفاء أوتاني، دعاوى انتحال الشخصية في الامتحانات الجامعية ، والصّح الجَزائي، بحث منشور في مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٨، العدد الثاني، سنة ٢٠١٢.
- ١١\_ د. عبدالاله النوايسة و د. سالم الشوابكة، الأحكام الإجرائية الخاصة بجرائم التهريب الجمركي في التشريع الأردني، مجلة الحقوق، جامعة البحرين، العدد الثاني، يوليو ٢٠٠٧.
- ١٢\_ د. عبد المجيد بوالسليو، التسوية القانونية في مخالفات التعمير، بحث منشور في مجلة التواصل في العلوم الإنسانية ، والاجتماعية، جامعة باجي مختار، عنابة، العدد ٣٢، ديسمبر ٢٠١٢.
- ١٣\_ د. عبود السراج، جرائم أصحاب الياقات البيضاء، مجلة الحقوق والشرعية، العدد الثاني، السنة الأولى ١٩٧٧.

- ١٤\_ د. بن عيشة باديس وآخرون، العفو الضريبي، وإشكالاته، مجلة المؤسسة، جامعة الجزائر، العدد الثاني، عام ٢٠١٣.
- ١٥\_ د. كريم الصبونجي، خصوصية المصالحة الجمركية عن الصلح المدني والجنائي، مجلة الفقه والقانون، كلية الحقوق، طنجة، العدد الحادي عشر، شتنبر ٢٠١٣.
- ١٦\_ د. محمد علوم محمد، التكيف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ، مجلة جامعة تكريت للعلوم الإنسانية، المجلد ١٤، العدد ٧، آب ٢٠٠٧.
- ١٧\_ د. مهند مختار نوح، الصلح كوسيلة لحل المنازعات الإدارية (الدائية المستقلة)، المجلة الدولية للقانون، جامعة قطر، المجلد ٣، سنة ٢٠١٦.
- ١٨\_ د. مرتضى عبدالله خيرى، الشرط الكتابي في العقد الإلكتروني - دراسة في قانون المعاملات الإلكترونية السوداني لسنة ٢٠٠٧-، مجلة الفقه، والقانون، العدد السادس والأربعون، ٢٠١٦.
- ١٩\_ موفق سمور المحاميد، العفو الضريبي ، ومدى موافقته لمبدأ المشروعية، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والقانونية، المجلد ١١، العدد ١، سنة ٢٠١٤.
- ٢٠\_ أ. نور الدين دناي، الإيجاب والقبول في العقود الإلكترونية، مجلة معالم للدراسات القانونية ، والسياسية، الجزائر، العدد الثاني، ٢٠١٧.

٢١\_ د. ياسين محمد الجبوري، الضوابط الموضوعية للكشف عن الغلط الجوهري في العقد ، ومدى اتصاله بعلم الآخر في القانون المدني الأردني، مجلة الحقوق، جامعة البحرين، المجلد العاشر، العدد الأول، سنة ٢٠١٣.

### رابعاً- المعاجم اللغوية:

١\_ المنجد في اللغة العربية، طبعة عام ١٩٣٩.

### خامساً-القوانين والوثائق:

- ١\_ القانون المدني السوري رقم ٨٤ الصادر بتاريخ ١٨/٥/١٩٤٩.
- ٢\_ قانون مكافحة التهرب الضريبي رقم ٢٥ لعام ٢٠٠٣.
- ٣\_ قانون البيئات السوري رقم ٣٥٩ لعام ١٩٤٧.
- ٤\_ قانون الجمارك السوري رقم ٣٨ لعام ٢٠٠٦.
- ٥\_ قانون التحكيم السوري رقم ٤ لعام ٢٠٠٨.
- ٦\_ قانون قمع التهريب السوري رقم ١٣ لعام ١٩٧٤ المعدل بالمرسوم التشريعي رقم ٢٦ لعام ٢٠٠٥.
- ٧\_ دليل التسويات السوري الصادر بالقرار رقم ٥٥٦ لعام ٢٠١١ الخاص بقانون الجمارك.
- ٨\_ القانون المدني المصري رقم ١٣١ الصادر بتاريخ ١٦/٧/١٩٤٨.

- ٩\_ قانون الضريبة على الدخل المصري رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥.
- ١٠\_ قانون الجمارك المصري رقم ٦٦ لعام ١٩٦٣ وتعديلاته.
- ١١\_ قانون الضريبة على الدخل المصري السابق رقم ١٥٧ لعام ١٩٨١.
- ١٢\_ قانون ضريبة الدخل الأردني رقم ٥٧ لعام ١٩٨٥.
- ١٣\_ قانون الجمارك الأردني رقم ٢٠ لعام ١٩٩٨.
- ١٤\_ قانون الجمارك القطري رقم ٤٠ لعام ٢٠٠٢.
- ١٥\_ قانون الضريبة على الدخل القطري رقم ٢١ لعام ٢٠٠٩.

### سادساً - مجموعات وأحكام القضاء:

- ١\_ شفيق طعمة، وأديب استانبولي، التشريعات الجمركية، وقانون التهريب، وقانون العقوبات الاقتصادية مع الأحكام القضائية الصادرة عن محكمة النقض السورية معدلاً حتى عام ١٩٩٥.
- ٢\_ مجلة المحامون السورية.
- ٣\_ د. محمد أديب الحسيني، موسوعة القضاء المدني الجديد في اجتهاد محكمة النقض السورية (الغرفة المدنية) بين عامي ١٩٩١ - ٢٠٠٠، الجزء الأول، طبعة عام ٢٠٠٤.

٤\_ د. محمد أديب الحسيني، موسوعة القضاء المدني الجديد في اجتهاد محكمة النقض السورية بين عامي ١٩٩١-٢٠٠٠م، الجزء الثاني، طبعة عام ٢٠٠٤.

٥\_ المحامي محمد أديب الحسيني، موسوعة القضاء المدني الجديد في اجتهاد محكمة النقض السورية (الغرفة المدنية) بين عامي ١٩٩١-٢٠٠٠، الجزء الثالث، طبعة عام ٢٠٠٤.

٦\_ مجموعة المكتب الفني لمبادئ محكمة القضاء الإداري المصري في خمس سنوات من أول أكتوبر سنة ١٩٦١ حتى آخر سبتمبر سنة ١٩٦٦.

## المراجع الأجنبية

### أولاً- باللغة الإنكليزية

1\_ hernoko (A) and others, tax amnesties in Indonesia and other: opportunities and challenges, asian social science, vol.13, no.7, 2017, published by Canadian center of science and education.

2\_ Ibrahim (m) and others, A systematic literature review on tax amnesty in 9 asian countries, international journal of economics and financial issues, vol 7, issue 3, 2017, available at <http://www.econjournals.com>.

3\_ Petronela stogrin, Mediation in criminal matters, Acta Universitatis George Bacovia. Juridica, Vol 3, Issue1,2014, available at <http://juridica.ugb.ro/>

4\_ Marie Grace Seif, The Administrative contract, 2011, available at: <https://www.tamimi.com/law-update-articles/the-administrative-contract>

5\_ Mike C. Materni, Criminal Punishment and the Pursuit of Justice, available at: <https://hls.harvard.edu/content/uploads/2011/09/michelle-materni-criminal-punishment>

### ثانياً - باللغة الفرنسية

1\_ Hervé Magloire moneboulou minkada, La question de la définition du contrat en droit prive: essai d'une théorie institutionnelle, Juridical Tribune, Volume4, Issue1, June 2014

2\_ D. Étienne Montero, et Marie demoulin, laformtion du contrat depuis le code civil de1804: un regime en mouvement sous une lettre figee, disponible à: [www.crid.be/pdf/public/4563.pdf](http://www.crid.be/pdf/public/4563.pdf)

## فهرس المحتويات

| الموضوع                                                                        | الصفحة |
|--------------------------------------------------------------------------------|--------|
| المقدمة                                                                        | ١      |
| مبحث تمهيدي: التّظيم القانوني لعقد الصّح                                       | ٩      |
| المطلب الأول: التّظيم القانوني لعقد الصّح في التّشريعات المدنيّة               | ١٠     |
| الفرع الأول: التّظيم القانوني لعقد الصّح في القانون المدني السّوري             | ١٢     |
| الفرع الثّاني: التّظيم القانوني لعقد الصّح في بعض التّشريعات المدنيّة المقارنة | ١٦     |
| المطلب الثّاني: التّظيم القانوني للصّح في التّشريعات الضّريبية                 | ١٩     |
| الفرع الأول: التّظيم القانوني للصّح في التّشريعات الضّريبية السّورية           | ٢٠     |
| الفرع الثّاني: التّظيم القانوني للصّح في بعض التّشريعات الضّريبية المقارنة     | ٢١     |
| الفصل الأول: ماهيّة الصّح الضّريبي                                             | ٢٥     |
| المبحث الأول: تعريف الصّح الضّريبي وأركانه                                     | ٢٧     |
| المطلب الأول: تعريف عقد الصّح                                                  | ٢٨     |
| الفرع الأول: تعريف عقد الصّح في التّشريعات المدنيّة                            | ٢٨     |
| الفرع الثّاني: تعريف الصّح في التّشريعات الضّريبية                             | ٣٥     |
| المطلب الثّاني: أركان عقد الصّح                                                | ٤١     |
| الفرع الأول: الأركان العامة لعقد الصّح                                         | ٤٢     |
| الفرع الثّاني: الأركان الخاصّة بالصّح الضّريبي                                 | ٥٨     |
| المبحث الثّاني: تمييز الصّح عن غيره من المفاهيم المشابهة                       | ٨٥     |

|                                                                                             |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| المطلب الأول: التمييز بين الصلح في القانون المدني والصلح في التشريعات الضريبية              | ٨٦  |
| المطلب الثاني: التمييز بين الصلح الضريبي والعفو الضريبي                                     | ٩٠  |
| المطلب الثالث: التمييز بين الصلح الضريبي والتنازل عن الشكوى                                 | ٩٣  |
| المطلب الرابع: التمييز بين الصلح الضريبي ونظام الوساطة الجنائية                             | ٩٦  |
| المطلب الخامس: التمييز بين الصلح الضريبي والتحكيم الجمركي                                   | ١٠٠ |
| الفصل الثاني: الطبيعة القانونية للصلح الضريبي والآثار المترتبة عليه                         | ١٠٥ |
| المبحث الأول: الطبيعة القانونية للصلح الضريبي                                               | ١٠٧ |
| المطلب الأول: الطبيعة العقدية للصلح في الجرائم الضريبية                                     | ١١٠ |
| الفرع الأول: الصلح الضريبي عقد مدني                                                         | ١١١ |
| الفرع الثاني: الصلح الضريبي عقد إداري                                                       | ١٢٢ |
| الفرع الثالث: الصلح الضريبي عقد إذعان                                                       | ١٢٨ |
| المطلب الثاني: الطبيعة الجزائية للصلح في الجرائم الضريبية                                   | ١٣٣ |
| الفرع الأول: الصلح الضريبي جزاء إداري                                                       | ١٣٤ |
| الفرع الثاني: الصلح الضريبي عقوبة جزائية                                                    | ١٣٨ |
| الفرع الثالث: موقف المشرع السوري وبعض التشريعات المقارنة من الطبيعة القانونية للصلح الضريبي | ١٤١ |
| المبحث الثاني: آثار الصلح الضريبي وتقييمه                                                   | ١٥٥ |
| المطلب الأول: آثار الصلح الضريبي                                                            | ١٥٧ |
| الفرع الأول: أثر الصلح على الدّعى العامة                                                    | ١٥٨ |
| الفرع الثاني: أثر الصلح على العقوبة المحكوم بها                                             | ١٦٤ |
| الفرع الثالث: أثر الصلح في حال تعدد المتهمين                                                | ١٦٦ |

|     |                                                      |
|-----|------------------------------------------------------|
| ١٦٩ | الفرع الرابع: أثر الصلح في حال تعدد الجرائم          |
| ١٧٣ | الفرع الخامس: أثر الصلح على الإدارة الضريبية         |
| ١٧٥ | المطلب الثاني: نظام الصلح الضريبي ما بين مؤيد ومعارض |
| ١٧٦ | الفرع الأول: الآراء المعارضة للصلح الضريبي           |
| ١٨٤ | الفرع الثاني: الآراء المؤيدة لنظام الصلح الضريبي     |
| ١٨٩ | الخاتمة                                              |
| ١٩٧ | قائمة المراجع                                        |
| ٢١٢ | الفهرس                                               |

## التدقيق اللغوي

أ. روزانا الباسط