

الصلح الضريبي كسبب لانقضاء الدعوى الضريبية في القانون الأردني

دراسة تحليلية

أحمد حسن مصطفى أبو صباح¹، ميس خلدون سعيد صالح²

[DOI:10.15849/ZUJLS.231130.10](https://doi.org/10.15849/ZUJLS.231130.10)

^{1,2} قسم القانون المقارن، كلية الشيخ نوح القضاة للشريعة والقانون، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، الأردن.
تاريخ استلام البحث 2023/08/24 تاريخ قبول البحث 2023/10/10
*للمراسلة: Maysk2000@outlook.com / Ahmad.abosabah@yahoo.com

الملخص

تبرز إشكالية الدراسة في مدى كفاية القواعد القانونية المنظمة للصلح الضريبي في تحقيق التوازن بين مصلحة المكلف والإدارة الضريبية، وتهدف هذه الدراسة إلى بيان الأسس القانونية والأحكام الخاصة للصلح الضريبي، وبيان آثاره القانونية ومدى دستورية المصالحة على دعوى الحق العام. وقد خلصت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن قانون ضريبة الدخل الأردني لم ينص على حد أعلى أو أدنى لمقابل الصلح بل يتم الاتفاق عليه بين أطراف المصالحة. كما خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها: ضرورة النص في قانون ضريبة الدخل الأردني على حد أدنى لمقابل الصلح الضريبي، بحيث لا يقل عن (25%) من قيمة الضريبة المستحقة.

الكلمات الدالة: الصلح، التصالح الضريبي، الدعوى الضريبية، قانون ضريبة الدخل الأردني.

Tax Reconciliation as a Reason of the Expiry of the Tax Lawsuit in the Jordanian law (An Analytical Study)

Ahmad Hasan Mustafa Abu Sabah¹ , Mays Khaldoun Saeed Saleh²

Comparative Law Department , Sheikh Nouh Al-Qudah College for Sharia and Law , The World Islamic Science & Education University, Jordan^{1,2}.

* Crossponding author: Ahmad.abosabah@yahoo.com / Maysk2000@outlook.com

Received: 24/08/2023.

Accepted: 10/10/2023.

Abstract

This study Problematizes the adequacy of the legal rules regulating tax reconciliation in achieving a balance between the taxpayer's interest and the tax administration. This study aims to explain the legal foundations and special provisions of tax reconciliation, its legal effects, and the extent of the constitutionality of reconciliation on a public right claim. This study concluded many results, including The Jordanian income tax law did not stipulate an upper or lower limit for the reconciliation consideration. Instead, it is agreed upon between the reconciliation parties. This study also concluded many recommendations, including the necessity of stipulating a minimum amount for tax reconciliation in the Jordanian income tax law, which should not be less than (25%) of the value of the tax due.

Keywords:: conciliation, tax reconciliation, tax lawsuit, Jordanian Income Tax Law.

المقدمة

تتولى الدولة تغطية النفقات وإشباع الحاجات العامة عبر الإيرادات العامة، وتعد الضريبة مورداً أساسياً ورئيسياً للدولة في ردف الخزنة العامة بالموارد المالية التي تفرض بموجب القانون لكي تتمكن من تلبية الاحتياجات والنفقات العامة وتحقيق النفع العام، وتعرف الضريبة على أنها مبلغ من المال تلزم الدولة به المكلفين كمشاركة منهم في تغطية نفقاتها العامة بصفة نهائية دون أن يعود عليهم ذلك بأي فائدة أو نفع خاص. من الأسس الثابتة للسياسة الضريبية العمل على دعم الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية، وتوفير الضمانات اللازمة لدعم هذه الثقة وتعزيزها واستمرارها للمحافظة على حقوق المكلفين من جهة والمحافظة على حقوق الدولة من جهة أخرى.

لتحقيق ذلك اتخذت السياسة الضريبية عدة أشكال وأنماط بداية بمنح المكلف الحق في الاعتراض الإداري على قرارات تقدير الضريبة على الدخل والظعن القضائي أمام القضاء الضريبي، إذ تملك محكمة البداية الضريبية الاختصاص النوعي والقيمي بنظر الدعاوى الناشئة عن قانون ضريبة الدخل أياً كانت قيمة الدعوى المرفوعة ونوعها سواء مدنية أو جزائية، والظعن أمام محكمة الاستئناف الضريبية بالقرار الصادر عنها، ويقصد بالدعوى الضريبية أنها مجموعة الإجراءات التي أناطها المشرع بالمكلف للالتجاء إلى القضاء الضريبي عندما تنشأ منازعة بينه وبين الإدارة الضريبية لتقرير قانونية الالتزام الضريبي من عدمه.

ونظراً لكثرة الدعاوى المنظورة أمام المحاكم الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية، ونظراً لطول إجراءات التقاضي، فقد نص المشرع الضريبي الأردني على الصلح كوسيلة لتحقيق التسوية الودية في الدعوى الضريبية. وعليه يعد الصلح أحد الوسائل التي تنهي الدعوى الضريبية في أي مرحلة من مراحل التقاضي، وقد نصت عليه المادة (647) من القانون المدني الأردني، والمادة (50) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في تسليط الضوء على أحكام الصلح الضريبي لما يحمل الصلح من دور كبير في حل النزاعات الضريبية بين الإدارة الضريبية والمكلف كونه يعد أحد الوسائل البديلة التي يلجأ إليها أطراف الخصومة الضريبية لحل النزاعات الضريبية بعيداً عن المحاكم وطول إجراءاتها وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته.

مشكلة الدراسة:

تتمتع الدولة بما لها من سيادة وسلطان على إقليمها بحق فرض الواجبات على الأفراد بصورة إلزامية وفقاً لمقتضيات المصلحة العامة، ومن أهم هذه الواجبات اقتطاع جزء من أموال الأفراد لمصلحة الخزنة العامة دون مقابل مباشر، فالضريبة أساسها الإلجار ولا يعتد بإرادة المكلف عند فرضها، وفي المقابل يملك المكلف قانوناً بالضريبة الظعن بقرار تقدير الضريبة المفروضة أمام القضاء الضريبي، وفي سبيل استمرار العلاقة الودية بين المكلف والإدارة الضريبية نظم المشرع وسيلة بديلة لإنهاء المنازعة الضريبية وهي المصالحة الضريبية، وبالتالي تكمن إشكالية الدراسة في مدى كفاية القواعد المنظمة للصلح الضريبي الواردة في قانون ضريبة الدخل الأردني؟

هل تحقق التوازن بين مصلحة المكلف والإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي وحماية المال العام؟ ويتفرع عن مشكلة الدراسة الأسئلة الآتية:

- ما المقصود بالصلح الضريبي وما طبيعته القانونية؟
- ما أركان وعناصر الصلح الضريبي؟
- ما الأساس القانوني للصلح الضريبي وما نطاقه؟
- من الجهة المختصة بالصلح الضريبي وما آثاره؟
- ما مدى دستورية المصالحة على دعوى الحق العام؟

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى بيان ماهية الصلح الضريبي، وذلك من خلال تعريف الصلح الضريبي وبيان طبيعته القانونية، بالإضافة إلى بيان الأركان العامة والخاصة التي يقوم عليها الصلح الضريبي، كما تهدف هذه الدراسة إلى بيان الأحكام الخاصة بالصلح الضريبي وفقاً لقانون ضريبة الدخل والأثر المترتب على المصالحة على دعوى الحق العام ومدى دستورية الصلح الضريبي.

منهج الدراسة:

يتبع الباحثان المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، المنهج الوصفي، وذلك من خلال تحديد المفاهيم التي تقوم عليها الدراسة، المنهج التحليلي من خلال تحليل النصوص القانونية المتعلقة بموضوع الدراسة.

محددات الدراسة:

تتمثل محددات الدراسة في الآتي:

- **محددات زمانية:** تتمثل محددات الدراسة الزمنية في قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وحتى آخر التعديلات لسنة 2018، القانون المدني الأردني رقم (43) لسنة 1976 من تاريخ صدوره ولحين كتابة البحث.
- **محددات مكانية:** تتمثل محددات الدراسة المكانية في دراسة الأحكام المتعلقة بالصلح الضريبي كسبب لانقضاء الدعوى الضريبية في المملكة الأردنية الهاشمية.
- **محددات موضوعية:** تتمثل المحددات الموضوعية في نطاق أحكام الصلح الضريبي الواردة في قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته، والتشريعات الأردنية ذات العلاقة.

الدراسات السابقة:

يورد الباحثان عدداً من الدراسات ذات صلة في موضوع الدراسة على النحو الآتي:

- لحرش، كريم، (2021)، الوسائل البديلة لحل المنازعات الضريبية بالمغرب: التحكيم والصلح نموذجاً، مجلة ابن خلدون للدراسات القانونية والاقتصادية والاجتماعية، عدد2.

تقوم هذه الدراسة على بيان الوسائل البديلة لحل المنازعات الجبائية في القانون المغربي، فقد قام الباحث أولاً ببيان دور التحكيم في حل المنازعات الضريبية من خلال بيان ماهية التحكيم الضريبي وطبيعته القانونية، ومن ثم ذهب إلى بيان دور الصلح في تسوية المنازعات الضريبية والأحكام الخاصة به.

تتفق هذه الدراسة مع الدراسة السابقة من حيث بيان الأحكام المتعلقة بالصلح الضريبي، إلا أن هذه الدراسة تتميز عن الدراسة السابقة من حيث بيان ماهية الصلح الضريبي وطبيعته القانونية، بالإضافة إلى البحث في الأساس القانوني للصلح الضريبي ونطاقه والآثار المترتبة على الصلح الضريبي وفقاً لقانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته.

• السعيدة، عارف، وآخرون، (2012)، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في الأردن، المجلة الجنائية القومية، عدد 1، مجلد 55.

تقوم هذه الدراسة على بيان الأحكام المتعلقة في الطعن القضائي في المنازعات الضريبية وفقاً لقانون ضريبة الدخل الأردني، فقد قام الباحث ببيان أولاً الأهداف الخاصة بالقضاء الضريبي ومن ثم تحدث الباحث في كل من المحور الثاني والثالث عن المراحل التي يمر بها الطعن القضائي في المنازعة الضريبية والطبيعة القانونية لها، وفي المحور الرابع تحدث الباحث عن المصالحة الضريبية من خلال بيان كل من الماهية والشروط الخاصة بها. تتفق دراستنا مع الدراسة السابقة من حيث بيان مفهوم الصلح الضريبي والطبيعة القانونية للصلح وشروط الصلح الضريبي، إلا أن دراستنا تتميز عن الدراسة السابقة من حيث الإشكالية التي تقوم عليها، بحيث تقوم دراستنا على البحث في الأحكام المتعلقة بالصلح الضريبي وفقاً لقانون ضريبة الدخل رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته للبحث في مدى تحقيقها للتوازن بين مصلحة المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي وحماية المال العام، بالإضافة إلى الحديث عن الأحكام الخاصة بالصلح الضريبي وبيان كل من الجهة المختصة بالصلح الضريبي ونطاقه والآثار المترتبة عليه.

المبحث الأول

ماهية الصلح الضريبي

إن الغاية المرجوة من الاستعانة بالمصالحة لتسوية الدعوى الضريبية تظهر في استمرار العلاقة الودية بين المكلف والإدارة الضريبية، إذ تعد المصالحة وسيلة إدارية ودية لحل الخصومة تضاف إلى الحل القضائي. سيقوم الباحثان من خلال هذا المبحث ببيان مفهوم الصلح الضريبي وطبيعته القانونية في المطلب الأول، وسيتم بيان عناصر وأركان الصلح الضريبي في المطلب الثاني على النحو الآتي:

المطلب الأول: مفهوم الصلح الضريبي

يتطلب البحث في مفهوم الصلح الضريبي بيان المقصود به أولاً، ومن ثم الطبيعة القانونية له، وذلك من خلال الآتي:

الفرع الأول: تعريف الصلح الضريبي

يعد الصلح بشكل عام أحد الوسائل الأكثر شيوعاً في تسوية النزاعات المختلفة بين الأطراف ومنها الخصومة الضريبية إذ يعطي الحق لكل من أطراف الخصومة المساومة والتفاوض للوصول إلى تسوية تنتهي النزاع⁽¹⁾، ولبيان المقصود بالصلح الضريبي نخصص البند أولاً لبيان تعريف الصلح الضريبي لغة والبند ثانياً لتعريف الصلح الضريبي تشريعاً، والبند ثالثاً لتعريف الصلح الضريبي فقهاً.

أولاً: تعريف الصلح الضريبي لغة

يعرف الصلح لغة على أنه الصلاح، والصلاح ضد الفساد، والصلح هو تصالح القوم بينهم وقد اصطلحوا وصالحو وأصلحو وتصالحو⁽²⁾.

والصلح في اللغة هو "تصالح القوم: اصطلحو، توافقوا وزال تخاصمهم"⁽³⁾.

ثانياً: تعريف الصلح الضريبي تشريعاً

يعد الصلح تصرفاً قانونياً وإجرائياً ذا طابع اختياري يتم من خلاله إنهاء الدعوى الضريبية في أي مرحلة من مراحل التقاضي وهو من القواعد العامة، فقد عرف القانون المدني الأردني الصلح على أنه: "عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بين المتصالحين بالتراضي"⁽⁴⁾.

وفقاً للتعريف السابق يتبين أن إجراء الصلح يقوم على عدة أمور، هي: وجود نزاع أو خصومة قائمة بين الأطراف وأن يكون هناك نية فصل وإنهاء النزاع إذ يشترط حتى نكون أمام عقد صلح أن تتوفر عناصر معينة إلا أنه ما يمكن ملاحظته أن المشرع الأردني وفقاً للتعريف السابق لم يبين عنصر النزول المتبادل بين الأطراف لقيام التصالح⁽⁵⁾، ولعل ذلك يعود إلى تأثير القانون المدني بأحكام الفقه الإسلامي الذي يقوم على اعتبار أن الصلح يحل محل الإقرار، ويُقصد بالنزول المتبادل بين الأطراف "أن ينزل كل من المتصالحين على وجه التقابل عن جزء من ادعائه وليس من الضروري أن تكون التضحية من الجانبين متعادلة"⁽⁶⁾.

في حين أن المشرع الضريبي لم يتعرض لتعريف الصلح الضريبي إلا أنه قد نص عليه في المادة (50) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته، التي تنص على أن "للمدير بناء على تنسيب أي من أعضاء النيابة العامة الضريبية إجراء المصالحة في أي قضية لدى المحكمة وذلك قبل صدور الحكم بها من

⁽¹⁾ Frank E.A. Sander, **Alternative Methods of Dispute Resolution: An Overview**, 37 Fla. L. Rev. 1 (1985),
p.4., Patricia D. White, **Realization, Recognition, Reconciliation, Rationality and the structure of the Federal Income Tax System**, 88 Mich. L. Rev. 2034 (1990), p. 2056.

⁽²⁾ ابن منظور، (د.ت)، لسان العرب، (د.ط)، دار المعارف، القاهرة، ص2479.

⁽³⁾ عمر، أحمد مختار، (2008)، معجم اللغة العربية المعاصرة، ط1، عالم الكتب، القاهرة، ص1312.

⁽⁴⁾ المادة (647) من القانون المدني الأردني رقم (43) لسنة 1976، الصادر في عدد الجريدة الرسمية رقم 2645 بتاريخ 1976/8/1 على

الصفحة 2.

⁽⁵⁾ الشوابكة، سالم محمد، الفناطسة، جعفر محمود، (2007)، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، عدد1، مجلد 31، ص202، خاضر، جعفر، (2022)، تسوية المنازعات الجبائية في القضاء الإداري، رسالة ماجستير، جامعة الوادي، الجزائر، 22.

⁽⁶⁾ الشوابكة، سالم محمد، الفناطسة، جعفر محمود، (2007)، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سابق، ص204، أيضاً

المادة (652) من القانون المدني الأردني رقم (43) لسنة 1976.

محكمتي البداية والاستئناف الضريبتين وعلى المحكمة في أي مرحلة كانت تصديق هذه المصالحة واعتبارها حكماً قطعياً صادراً عنها".

ثالثاً: تعريف الصلح الضريبي فقهاً

إن عدم ورود تعريف محدد للصلح الضريبي في قانون ضريبة الدخل أدى إلى ظهور عدد من التعريفات المختلفة للصلح الضريبي، فقد ذهب جانب من الفقه إلى تعريف الصلح الضريبي بأنه: إجراء يتم من خلاله الاتفاق بين الأطراف المتنازعة عن طريق الإيجاب والقبول على حل النزاع القائم وإنهاء الخصومة⁽¹⁾.

وعرف أيضاً على أنه "وسيلة من وسائل انقضاء الدعوى العمومية في حالة قيام كل من المدعي والمدعى عليه بإجراء التصالح على قيمة المطالبة القائمة بينهما أي هي عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بين المتصالحين"⁽²⁾.

أكدت كل من التعريفات السابقة على أن الصلح هو عقد رضائي يتم من خلاله الاتفاق على إنهاء نزاع أو خصومة قائمة بين أطرافه دون التطرق إلى أن الاتفاق يقوم على تنازل كل من الأطراف المتنازعة والمتمثلة بالإدارة العامة الضريبية والشخص المكلف بالضريبة عن العقوبة مقابل دفع المكلف قيمة معينة.

ويعرف الصلح أيضاً على 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"⁽³⁾.

إلا أن هذا التعريف قد اقتصر على بيان عنصر التنازل المتبادل بين الأطراف كشرط لقيام التصالح بين الأطراف المتنازعة دون العناصر الأخرى.

كما عرف جانب من الفقه الصلح الضريبي بأنه "تصرف رضائي يتم بين طرفي الخصومة والمتمثلة في ممثل الإدارة الضريبية والشخص الخاضع للضريبة أو ممثله القانوني وذلك وفقاً للشروط والإجراءات المنصوص عليها قانوناً، يتم بموجبه توقيف إجراءات الدعوى القضائية المرفوعة في الموضوع أو إسقاطها إذا كانت إجراءات تحريكها قد اتخذت وذلك مقابل أداء الطرف الثاني المبالغ المقررة عليه والمبالغ المترتبة عليه للخصومة العامة"⁽⁴⁾.

يؤيد الباحثان التعريف السابق للصلح الضريبي، حيث إن هذا التعريف يبين العناصر الأساسية التي يقوم عليه الصلح الضريبي والمتمثلة بوجود نزاع قائم بين الإدارة الضريبية والمكلف ونية إنجائه مقابل التنازل المتبادل من كلا الطرفين.

ومن الجدير بالملاحظة أن البعض قد اتجه إلى التفريق بين الصلح والتصالح، فقد ذهب جانب إلى القول أن الصلح هو إجراء يتم بين طرفين بالتراضي في حين أن التصالح يتم بالإرادة المنفردة⁽⁵⁾.

(1). نمور، محمد سعيد، (2019)، أصول الإجراءات الجزائية شرح لقانون أصول المحاكمات الجزائية، ط5، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص313.

(2). المساعدة، أنور محمد، (2007)، المسؤولية الجزائية عن الجرائم الاقتصادية، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص287.

(3). الشرع، طالب نور، (2008)، الجريمة الضريبية، ط1، در وائل للنشر، عمان، ص198.

(4). الحرازي، محمد علي، (2012)، المنازعات الضريبية ووسائل انتهائها: دراسة مقارنة، ط1، دار النهضة العربية، القاهرة، ص352، مشار إليه لدى: لحرش، كريم، (2021)، الوسائل البديلة لحل المنازعات الضريبية بالمغرب: التحكيم والصلح نموذجاً، مجلة ابن خلدون للدراسات القانونية والاقتصادية والاجتماعية، عدد2، ص100.

(5). المحاسنة، محمد سليمان، (2007)، الصلح وأثره على الجريمة الاقتصادية، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية، ص54.

أيضاً يفرق البعض بين الصلح والتصالح من حيث أطراف الخصومة، بحيث لو كانت الأطراف مقتصرة على الجاني والمجني عليه أو وكيله أو وليه يسمى صلحاً، أما إذا كانت الإدارة العامة طرفاً في الخصومة تسمى في هذه الحالة تصالحاً⁽¹⁾.

على الرغم من أن مصطلح الصلح والتصالح قد جاءا بمعنى واحد في معاجم اللغة العربية مثال ذلك: "الصلح: تصالح القوم بينهم: والصلح السلم وقد اصطلحوا وصالحو وأصلحو وتصالحو وصالحو"⁽²⁾. وفقاً لما سبق يمكن للباحثين تعريف الصلح الضريبي بأنه: تصرف رضائي يتم بين ممثل الإدارة الضريبية المخول قانوناً بإجراء الصلح وبناء على الصلاحيات الممنوحة له بموجب قانون ضريبة الدخل وبين المكلف، يترتب عليه إيقاف الدعوى الضريبية المرفوعة ضده أو إسقاطها إذا كانت قد رفعت، وذلك مقابل أداء المكلف المبلغ المقرر عليه للإدارة الضريبية.

أيضاً يجد الباحثان أن المشرع في قانون ضريبة الدخل الأردني قد أفرد المادة (2) منه لتعريف عدد من المصطلحات والمفردات الواردة في التشريع إلا إنه لم يشر إلى مفهوم الصلح الضريبي، ويرى الباحثان أن وضع تعريف للصلح الضريبي في التشريعات الضريبية أمر في غاية الأهمية كونه يؤدي إلى تغيير المركز القانوني للمكلف وإسقاط العقوبات مقابل أداء المكلف المبلغ المقرر عليه، حتى يكون مفهوم المصالحة الضريبية أكثر وضوحاً ودقة.

الفرع الثاني: الطبيعة القانونية للصلح الضريبي

ثار خلاف بين الفقهاء حول الطبيعة القانونية للصلح الضريبي، وقد ظهر في هذا الشأن عدد من الآراء، سيقوم الباحثان ببيانها على النحو الآتي:

الاتجاه الأول: ذهب جانب من الفقه إلى اعتبار الصلح عملاً قانونياً وإجرائياً بالمعنى الضيق يترتب أثره بقوة القانون بمجرد اتجاه الإرادة إلى إبرام الصلح ويقع بعد وقوع الجريمة ويؤدي إلى انقضاء الخصومة أي بمعنى آخر أن القانون هو الذي يترتب بنفسه الآثار القانونية بمجرد إبرام الصلح سواء اتجهت الإرادة إلى إيقاعه أم لا⁽³⁾، ومن هنا فقد احتل الصلح الضريبي مكانة هامة كوسيلة لانقضاء الدعوى الضريبية لما يحققه من نتائج ظاهرة تتوافق مع الغايات التي ترنو التشريعات المالية والاقتصادية إلى تحقيقها، إذ يترتب الصلح الضريبي فائدة بالنسبة للإدارة الضريبية والمكلف على حد سواء، فهو يجنب الإدارة الضريبية طول إجراءات التقاضي، ويسهم في ردف الخزنة العامة بالموارد المالية، وبالمقابل يجنب الصلح الضريبي المكلف الممثل أمام القضاء.

الاتجاه الثاني: يرى أن الصلح عبارة عن تصرف قانوني يتم بين الجهة المخولة قانوناً في إبرام الصلح والمكلف، يترتب عليه القانون أثراً معينة وهو تصرف قانوني ملزم للجانبين لأن مقابل التزام المكلف بأداء مبلغ معين تلتزم

(1). عبد القادر، عبد القادر عبد الرحمن، (2020)، العدالة التصالحية في النظم القانونية المعاصرة وتطبيقاته في النظام العدلي السعودي،

المجلة الالكترونية الشاملة متعددة التخصصات، عدد 24، ص 9

(2). ابن منظور، (د.ت)، لسان العرب، مرجع سابق، ص 2479.

(3). سرور، أحمد فتحي، (1990)، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، ص 262-264، بهنس، ياسر حسين،

(2015)، الجرائم الضريبية، ط 1، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، ص 191-192.

الإدارة الضريبية بالتنازل عن العقوبة⁽¹⁾، واستناداً لذلك يُكَيّف أنصار هذا الرأي الصلح على أنه عقد مدني من عقود المعاوضة لما ينطوي عليه من تنازل تبادلي من جانب الطرفين: الإدارة الضريبية من جانب، والمكلف من جانب آخر.

الاتجاه الثالث: يرى أن الصلح الضريبي هو عقد إداري أحد أطرافه من أشخاص القانون العام ممثلة بأشخاصها المعنوية أو أجهزتها الإدارية بصفتها سلطة عامة ويتعلق بمصلحة مرفق عام لتحقيق مصلحة عامة⁽²⁾، وبناءً عليه يحق للإدارة الضريبية أن تتفرد في تحديد مبلغ التصالح دون مناقشة المكلف، كذلك حق الإدارة في وضع بعض الشروط غير المألوفة في عقود القانون الخاص بإرادتها المنفردة كالدفع المباشر (الفوري) لمبلغ التصالح، ويرى الباحثان أن هذا الاتجاه تعوزه الدقة، فقد يرفض المكلف ابتداءً ما تفرضه عليه الإدارة الضريبية، لا سيما أن مبلغ التصالح وآلية الوفاء به قد يحدد مسبقاً بموجب نصوص قانونية.

ويرى الباحثان أن الصلح تصرف قانوني إداري يتم بين الإدارة الضريبية والمكلف وتكون الإدارة العامة طرفاً فيه بصفتها صاحبة سيادة وسلطة، وبالتالي يضيف على العمل طابعاً إدارياً تهدف من خلاله الإدارة إلى التوصل إلى حل ينهي الخصومة تحقيقاً للمصلحة العامة برفد الخزينة العامة عن طريق أداء المكلف المقابل المتفق عليه، وتنازل الإدارة عن اتخاذ الإجراءات القانونية في حق المكلف، وبمجرد إبرام الصلح على هذا النحو، فإنه يرتب أثراً قانونياً يتمثل في انقضاء الدعوى الضريبية.

المطلب الثاني: أركان الصلح الضريبي

يقوم عقد الصلح الضريبي على عدد من الأركان يتعين توافرها لقيام المصالحة الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية، وحتى يعتد بالصلح الضريبي يجب أن يتوافر فيه ما يلي:

الفرع الأول: أركان الصلح الضريبي العامة

- تعد الأركان العامة التي يقوم عليها الصلح الضريبي هي ذاتها الأركان الواردة في القواعد العامة، وتتمثل في:
- أولاً: الرضا: يقصد بالرضا كأحد أركان الصلح بأنه تعبير عن إرادة المتصالحين بالإيجاب والقبول في إبرام عقد التصالح، فالصلح لا يتم إلا بتوافق الإرادتين -أطراف الخصومة- على انعقاده فإذا انعدم عنصر التراضي في عقد الصلح فإن الغرض الأساسي من العقد قد فات وبقي النزاع قائماً⁽³⁾.
 - ثانياً: الأهلية: تعتبر الأهلية شرطاً أساسياً في إبرام عقد التصالح بحيث لا يكون الرضا صحيحاً إلا إذا صدر عن شخص متمتع بالأهلية اللازمة والأهلية المراد بها هي أهلية التصرف بأن يكون بالغاً عاقلاً، فقد نصت المادة (648) من القانون المدني الأردني على: "1. يشترط فيمن يعقد صلحاً أن يكون أهلاً

(4). احبابو، إلياس الهواري، (2018)، التكريس القانوني والاقتصادي لنظام المصالحة في المادة الجمركية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، عدد 14، ص105.

(2). عبد الهادي، بشار جميل، (2015)، العقد الإداري الجوانب القانونية والإدارية والأدبية، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص20، عبد الكريم، يعقوب، (2019)، النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب، مجلة دراسات اقتصادية، عدد38، ص277.

(3). الفار، عبد القادر، (2018)، مصادر الالتزام مصادر الحق الشخصي في القانون المدني، ط9، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص44، العبيدي، عواد حسين، (2013)، الصلح في الدعوى المدنية إجراءاته القضائية وآثاره العامة: دراسة تحليلية تطبيقية، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، عدد5، مجلد 2، ص120.

للتصرف بعوض في الحقوق التي يشملها عقد الصلح. 2. وتشتترط أهلية التبرع إذا تضمن الصلح إسقاط شيء من الحقوق".

وفقاً للنص السابق يتبين أن المشرع قد فرق بين نوعين من الأهلية عند إبرام عقد الصلح، النوع الأول: عقد الصلح بعوض إذ يشترط فيمن يبرم عقد الصلح بعوض أن يملك أهلية التصرف. النوع الثاني: عقد الصلح المتضمن إسقاط شيء من الحقوق يتطلب فيمن يعقد هذا النوع من الصلح أهلية التبرع.

- **ثالثاً: خلو الإرادة من العيوب:** لا يكفي فيمن يعقد الصلح توافر الأهلية فقط، إنما يشترط أيضاً أن تكون الإرادة بإبرام الصلح خالية من العيوب كالإكراه والتغيير أو الغلط وغيرها من عيوب الإرادة، إذ تعد الإرادة عنصراً أساسياً في قيام عقد الصلح، وفي حال تبين أن إرادة أحد المتصلحين قد شابها أحد عيوب الإرادة فإن الأثر المترتب هو بطلان عقد الصلح.

- **رابعاً: المحل:** محل عقد المصالحة هو الحق المتنازع عليه، ويشترط في محل الصلح أن يكون محدداً ومعلوماً⁽¹⁾ بحيث يتنازل كل من أطراف الخصومة عن جزء من ادعائه مقابل ما يؤديه الطرف الآخر⁽²⁾.

- **خامساً: السبب:** يُعرف السبب بأنه: الغرض أو الغاية المقصودة من العقد فكما أنّ للعقد محلاً يقوم عليه يشترط أيضاً أن يكون لديه سبب يستند إليه وأن يكون هذا السبب مشروعاً⁽³⁾، وفي عقد الصلح يشترط أيضاً أن يكون السبب مشروعاً.

ويرى الباحثان أن السبب من عقد الصلح هو إنهاء وفصل النزاع مقابل أداء المقابل المتفق عليه شرط أن يكون مشروعاً.

مما سبق يجد الباحثان أن الأركان التي تحكم عقد الصلح الواردة في القواعد العامة تسري على عقد الصلح الضريبي، إذ لا يمكن تصور قيام عقد الصلح دون توافر هذه الأركان مع مراعاة الأركان الخاصة بعقد الصلح الضريبي.

الفرع الثاني: أركان الصلح الضريبي الخاصة

تعد الخصومة الضريبية خصومة موضوعية تختلف من حيث أطرافها وموضوعها عن الخصومات الأخرى، وحتى يعتد بالصلح فيها، يتطلب توافر أركان خاصة وفقاً لما يأتي:

(1). المادة (651) من القانون المدني الأردني، رقم (43) لسنة 1976.

(2). الشوابكة، سالم محمد، الفناطسة، جعفر محمود، (2007)، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مرجع سابق، ص311.

(3). المادة (165) من القانون المدني الأردني، رقم (43) لسنة 1976.

- **أولاً: التراضي بين الطرفين:** الصلح عقد ينهي الخصومة ويرفع النزاع بالتراضي، إذ يعد إجراءً اختيارياً وليس إجبارياً ينشأ بإرادة أطراف الخصومة⁽¹⁾ فلا تملك الإدارة الضريبية فرضه على المكلف وبالتالي يملك الخصم رفض المصالحة فهو غير ملزم بقبولها، والتمسك بالحق في السير في الدعوى الضريبية.
- **ثانياً: الاختصاص في إجراء المصالحة:** نظراً لأهمية الصلح وما يترتب من آثار، فقد اشترط المشرع الضريبي في عقد الصلح الضريبي حتى يكون منتجا لآثاره القانونية أن يكون الموظف الذي أبرم الصلح هو الموظف المختص وفقاً للصلاحيات المخولة له قانوناً، وقد أناط قانون ضريبة الدخل بمدير عام دائرة ضريبة الدخل إجراء الصلح وفقاً لنص المادة (50)⁽²⁾ أو لأي موظف يفوضه المدير طبقاً لنص المادة (2/73) من ذات القانون⁽³⁾.

- **ثالثاً: ميعاد التصالح:** أجاز المشرع الضريبي لمحكمة البداية الضريبية أن تقوم بتأجيل الدعوى للمرة واحدة لنظر الصلح في الدعوى على أن لا تزيد مدة التأجيل على 60 يوماً، وذلك وفقاً لنص المادة (45) من قانون ضريبة الدخل الأردني⁽⁴⁾.

كما تنص المادة (50) من ذات القانون على أن "لمدير بناء على تنسيب أي من أعضاء النيابة العامة الضريبية إجراء المصالحة في أي قضية لدى المحكمة وذلك قبل صدور الحكم بها من محكمتي البداية والاستئناف الضريبتين وعلى المحكمة في أي مرحلة كانت تصديق هذه المصالحة واعتبارها حكماً قطعياً صادراً عنها".

باستقراء نص المادة السابق، يتبين لدى الباحثين أن المشرع الأردني لم يحدد ميعاداً محدداً لإجراء الصلح الضريبي بين الإدارة الضريبية والمكلف، فقد جاءت هذه العبارة "في أي مرحلة كانت" مطلقة والمطلق يجري على إطلاقه، وبالتالي لا يوجد ما يمنع من إجراء التصالح في أي مرحلة من مراحل الدعوى الضريبية سواء أكانت أمام محكمة البداية الضريبية أم أمام محكمة الاستئناف الضريبية شريطة أن لا يكون قد صدر حكم قطعي بات في الدعوى.

فكما يملك المكلف الحق في إتمام المصالحة أمام محكمة البداية الضريبية أيضاً يمكن أن تتم المصالحة أمام محكمة الاستئناف الضريبية، وعلى المحكمة في هذه الحالة أن تقوم بفسخ حكم المحكمة السابق قبل التصديق على قرار المصالحة⁽⁵⁾.

(1). إبراهيم، يامة، (2014)، الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية (وفقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد)، مجلة القانون والمجتمع، عدد3، مجلد2014، ص228، عبد القادر، عبد القادر عبد الرحمن، (2020)، العدالة التصالحية في النظم القانونية المعاصرة وتطبيقاتها في النظام العدلي السعودي، مرجع سابق، ص9.

(2). تنص المادة (50) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 على أن: " للمدير بناء على تنسيب أي من أعضاء النيابة العامة الضريبية إجراء المصالحة في أي قضية لدى المحكمة".

(3). تنص المادة (2/73) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 على أن: " للمدير أن يفوض أياً من صلاحياته المنصوص عليها في هذا القانون إلى أي موظف في الدائرة".

(4). قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته، الصادر في عدد الجريدة الرسمية رقم 461 بتاريخ 2014/12/31 على الصفحة 7390.

(5). الأخرس، نشأت محمد، (2012)، شرح قانون أصول المحاكمات المدنية الدعوى وإجراءات التقاضي دراسة مقارنة، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص 261.

وفي حال كانت الدعوى منظورة أمام محكمة التمييز يملك الأطراف تقديم طلب خطي مشترك للنظر في القضية مرافعة لتسجيل الصلح، وعلى المحكمة أن تحدد موعداً للنظر فيها ودعوة كلا الطرفين للحضور وإثبات ما تم الاتفاق عليه للصلح في محضر الجلسة والتوقيع عليه، وعلى المحكمة أن تقوم بتصديق هذه المصالحة واعتبارها حكماً قطعياً صادراً عنها⁽¹⁾.

ولكن يثور التساؤل حول ما إذا تقدم المكلف بطلب المصالحة بعد صدور حكم قطعي في الدعوى؟ الأصل أن يقدم طلب التصالح قبل صدور حكم قطعي في الدعوى، إلا أنه استثناءً على ذلك ووفقاً للمادة الخامسة من أسس تسوية المطالبات العالقة بين المكلفين وبين دائرة ضريبة الدخل والمبيعات لسنة 2019 فقد أعطى المشرع الحق للجنة التسوية والمصالحة أن تقدم توصية لوزير المالية بإجراء المصالحة في الخصومة الضريبية التي صدر بشأنها حكم قطعي ولكن ضمن شروط، فقد نصت المادة (5) على أن: "أ- اللجنة التوصية للوزير بإجراء التسوية والمصالحة في الملفات الضريبية التي صدرت بشأنها قرارات قضائية قطعية من المحكمة شريطة ما يلي: أ- أن لا يتضمن قرار المحكمة الإدانة بإحدى جرائم التهرب الضريبي. ب- أن لا يزيد أصل مبلغ الضريبة أو الغرامة في قرار المحكمة على (1000000) مليون دينار. ج- أن تتضمن المصالحة تسديد أصل مبلغ الضريبة وما لا يقل عن (50%) من الغرامات. 2- إذا كانت المطالبة تشمل مبلغ الضريبة والغرامات فيتم الإعفاء بما لا يتجاوز (50%) من قيمة الغرامات. 3- إذا كانت المطالبة غرامات فيتم دفع ما لا يقل عن (50%) من قيمتها".

- رابعاً: أن يتم الصلح مقابل أداء ما حدده القانون: يقوم عقد الصلح الضريبي على أساس أداء المكلف المقابل المقرر عليه والمبالغ المترتبة عليه للخرينة العامة، وذلك مقابل تنازل الإدارة الضريبية عن العقوبة التي كانت سوف تصدر بحق المكلف المخالف من قبل القضاء سواء كانت هذه العقوبة غرامات أو عقوبة سالبة للحرية.

ويعتبر المقابل -محل الصلح- من مستلزمات الصلح إذ يعتبر عقد الصلح من عقود المعاوضة، بحيث يتنازل كل من الطرفين عن شيء مقابل شيء، فتتنازل الإدارة عن حقها في إيقاع الجزاء على المكلف المخالف مقابل قيام المكلف بدفع ما تم الاتفاق عليه⁽²⁾.

ويجد الباحثان أن المشرع الضريبي في قانون ضريبة الدخل الأردني لم يحدد حداً أعلى أو أدنى للمقابل في المصالحة، على الرغم من أنه قد حدد في المادة (66) من القانون السابق الغرامة المترتبة على جريمة التهرب الضريبي التي تعادل مثل الفرق الضريبي.

يتبين لدى الباحثين أن المشرع قد حرص على توافر عناصر أساسية في عقد المصالحة حتى يكون قابلاً للتنفيذ ومنتجاً لآثاره القانونية، وعلى أطراف الخصومة مراعاة هذه الأركان عند عقد المصالحة الضريبية.

(1). المادة (10/ب) من نظام أصول المحاكمات في القضايا الضريبية الحقوقية رقم (3) لسنة 2010، الصادر في عدد الجريدة الرسمية رقم 5007 بتاريخ 2010/1/3 على الصفحة 254.

(2). منير، لكل، (2017)، ماهية الصلح الجنائي وتمييزه عن الصلح الإداري والمدني، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، عدد 8، مجلد 1، ص 175.

- استناداً لما سبق يتبين أن الصلح الضريبي يتمتع بعدد من الخصائص نبينها على النحو الآتي:
- يعد الصلح من العقود الرضائية، فالصلح هو عقد يحسم وينهي النزاع بالتراضي بين الأطراف ويعقد بتلاقي الإيجاب والقبول⁽¹⁾، والمراد من الإيجاب والقبول هو التعبير عن التراضي بين الطرفين في إنهاء النزاع، فمتى كان هناك إيجاب وقبول تم الصلح، فالإيجاب يصدر ابتداءً من أحد الطرفين بطلب الصلح والقبول يصدر ثانياً من الطرف الآخر بقبول الصلح.⁽²⁾
 - يعد الصلح من العقود الملزمة للطرفين ولا يجوز فسخه أو العدول عنه إلا برضا الطرفين، إذ إن إجراء عقد الصلح يترتب عليه التزام أطرافه به، ولا يملك أي منهم أو ورثتهم الرجوع عنه بعد إتمامه⁽³⁾. كما أن الحكم الصادر بإجراء المصالحة يعد حكماً قطعياً ولا يقبل الطعن بأي طريق من طرق الطعن.
 - يعتبر الصلح من عقود المعاوضة، حيث يتنازل كل طرف عن جزء من وعائه بمقابل، حيث تتنازل الإدارة الضريبية عن العقوبة مقابل أداء المكلف للضريبة والغرامات المفروضة عليه⁽⁴⁾.
 - يعتبر الصلح من العقود المحددة، بحيث يدرك كل من أطراف الخصومة ماله وما عليه وقت إبرامه.

المبحث الثاني

أحكام الصلح الضريبي

يعد الصلح الضريبي سبباً من أسباب انقضاء الدعوى الضريبية بصورة رضائية يتم بين الإدارة الضريبية والمكلف قانوناً بالضريبة، ويشترط حتى يكون الصلح الضريبي منتجاً لآثاره أن تراعى فيه الأحكام والضوابط المنصوص عليها قانوناً والواردة في قانون ضريبة الدخل.

وعليه سيقوم الباحثان ببيان الأساس القانوني للصلح الضريبي ونطاقه في المطلب الأول، وسيتم بيان الجهة المختصة بالصلح الضريبي وآثاره في المطلب الثاني، ومدى دستورية المصالحة الضريبية في المطلب الثالث، وذلك على النحو الآتي:

المطلب الأول: الأساس القانوني للصلح الضريبي ونطاقه

يعد الصلح تصرفاً قانونياً طبقاً للمادة (647) من القانون المدني التي تنص على أن "الصلح عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بين المتصالحين بالتراضي"⁽⁵⁾، وإلضفاء الصفة القانونية على الصلح الضريبي تم النص عليه

(1). أبو سالم، عبد الكريم عبد الله، (2021)، الصلح والتصالح في الجرائم الضريبية في التشريع الفلسطيني: دراسة مقارنة مع الشريعة الإسلامية: دراسة حالة ضريبيتي الدخل والجمارك، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، ص62.

(2). العبيدي، عواد حسين، (2013)، الصلح في الدعوى المدنية إجراءاته القضائية وآثاره العامة: دراسة تحليلية تطبيقية، مرجع سابق، ص117.

(3). المادة (2/655) من القانون المدني الأردني، رقم (43) لسنة 1976.

(4). وفقاً للمادة (1/655) من القانون المدني الأردني رقم (43) لسنة 1976: " يترتب على الصلح انتقال حق المصالح إلى البديل المصالح عليه وسقوط حقه الذي كان محل النزاع ".

(5). المادة (647) من القانون المدني الأردني رقم (43) لسنة 1976.

في التشريعات الضريبية، وقد نظم المشرع الأردني الأحكام المتعلقة بالصلح الضريبي في قانون ضريبة الدخل، وعليه سيتم تقسيم هذا المطلب إلى فرعين على النحو الآتي:

الفرع الأول: الأساس القانوني للصلح الضريبي

لا يمكن إجراء الصلح الضريبي دون نص قانوني، ولذلك أجاز قانون ضريبة الدخل الأردني الصلح في المادة (50) التي تنص على أن "أ. للمدير بناء على تنسيب أي من أعضاء النيابة العامة الضريبية إجراء المصالحة في أي قضية لدى المحكمة وذلك قبل صدور الحكم بها من محكمتي البداية والاستئناف الضريبتين وعلى المحكمة في أي مرحلة كانت بها تصديق هذه المصالحة واعتبارها حكماً قطعياً صادراً عنها" باستقراء النص السابق يتبين أن المشرع منح مدير عام ضريبة الدخل بناءً على تنسيب النيابة العامة الإدارية صلاحية عقد الصلح وأن يمارس المصالحة بالسلطة التقديرية الممنوحة له، وأساسها الصالح العام باعتبار أن الصلح أسمى من النزاع، إذ إن عقد المصالحة يعود بالنفع على طرفي النزاع، بحيث تتمكن الإدارة الضريبية من تحصيل مبلغ الضريبة والغرامات ولو تم تخفيضها مقابل تنازلها عن اتخاذ أي إجراء قانوني في حق المكلف المخالف.

الفرع الثاني: نطاق الصلح الضريبي

تنص المادة (50/أ) من قانون ضريبة الدخل على أن: "للمدير بناء على تنسيب أي من أعضاء النيابة العامة الضريبية إجراء المصالحة في أي قضية لدى المحكمة وذلك قبل صدور الحكم بها...". ويستفاد من النص السابق أن المشرع الضريبي الأردني قد وسع من نطاق الصلح الضريبي ليشمل أي قضية لدى المحاكم الضريبية، وعليه فإن جميع الجرائم الواردة في قانون ضريبة الدخل يمكن إجراء المصالحة فيها على أن تتم مراعاة الشروط الواردة في المادة (50/أ) وقد نص المشرع الأردني على هذه الجرائم على سبيل الحصر، حيث نص عليها في المادة (66/أ) من قانون ضريبة الدخل، والمتمثلة في:

1. "قدم الإقرار الضريبي بالاستناد إلى سجلات أو مستندات مصطنعة أو ضمنه بيانات تخالف ما هو ثابت في السجلات أو المستندات التي أخفاها مع علمه بذلك. 2. قدم الإقرار الضريبي على أساس عدم وجود سجلات أو مستندات وضمنه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من سجلات أو مستندات أخفاها. 3. أتلف قصداً السجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضاء المدة المحددة للاحتفاظ بها وفق أحكام هذا القانون. 4. اصطنع أو غير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهام الدائرة بقلّة الأرباح أو زيادة الخسائر. 5. أخفى نشاطاً أو جزءاً منه مما يخضع للضريبة. 6. اقتطع مقدار الضريبة وفق أحكام هذا القانون ولم يوردها للدائرة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ دفعها. 7. لم يصدر فاتورة أصولية".¹

إلا أن بعض الجرائم ليست محلاً للمصالحة الضريبية ولا تصلح لذلك لطبيعتها وفقاً لقانون ضريبة الدخل مثل جريمة حيازة مستندات تتعلق بشخص آخر، فقد نصت المادة (62/ج) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 على أنه: "يعاقب بغرامة لا تقل عن (1000) ألف دينار ولا تزيد على (5000) خمسة آلاف

(¹) المادة (66/أ) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته.

دينار أو بالحبس مدة لا تقل عن أربعة أشهر ولا تزيد على سنة أو بكلتا هاتين العقوبتين كل من وجدت في حيازته أو تحت رقابته أي مستندات أو إقرارات ضريبية أو قرارات تدقيق أو نسخها تتعلق بدخل أي شخص أو مفردات هذا الدخل وبلغ أو حاول تبليغ تلك المعلومات أو أي شيء ورد في أي منها في أي وقت لأي شخص غير الشخص الذي يخوله القانون تبليغها إليه أو لأي غاية أخرى خلاف الغايات الواردة في هذا القانون". كما أنه يستفاد من نص المادة (1/50) أن المشرع قد وضع نطاقاً زمنياً يتقيد فيه أطراف الخصومة لإجراء المصالحة وذلك قبل صدور حكم قطعي من المحكمة.

المطلب الثاني: الجهة المختصة بالصلح الضريبي وآثاره

حتى يكون إجراء عقد الصلح الضريبي صحيحاً ومرتباً لآثاره القانونية يشترط أن يتم من قبل الجهة المختصة، وعليه فقد جاء هذا المطلب لبيان الجهة المختصة بالصلح الضريبي، ومن ثم بيان الآثار المترتبة على الصلح الضريبي، وذلك على النحو الآتي:

الفرع الأول: الجهة المختصة بالصلح الضريبي

خول المشرع الضريبي في قانون ضريبة الدخل الأردني صلاحية إجراء المصالحة الضريبية لمدير عام دائرة ضريبة الدخل بناءً على تتسبب أحد أعضاء النيابة العامة الضريبية⁽¹⁾. ويمارس هذه الصلاحية بنفسه أو من يفوضه من موظفي الدائرة، حيث أجاز القانون تفويض أي موظف في الدائرة من قبل المدير العام بأي من صلاحياته شريطة أن يكون التفويض خطياً ومحدداً طبقاً لنص المادة (73) من قانون ضريبة الدخل الأردني التي تنص على "2/أ- للمدير أن يفوض أيًا من صلاحياته المنصوص عليها في هذا القانون إلى أي موظف في الدائرة. ب- مع مراعاة أحكام المادة (21) من هذا القانون يجب أن يكون التفويض المنصوص عليه في الفقرة (أ) من هذه المادة خطياً ومحدداً".

إلا أن السلطة الممنوحة للمدير هي سلطة مقيدة وليست مطلقة بحيث يجب أن يراعي عند إقامة عقد المصالحة تحقيق الصالح العام فوق أي اعتبار.

وللمكلف أو وكيله طلب إحالة التسوية إلى لجنة التسوية والمصالحة التي تختص بالتسوية إلى المجلس للموافقة على طلب المصالحة في الدعاوى المنظورة أمام المحاكم المختصة التي لم يصدر بها حكم قطعي، وعند قبول الطلب على اللجنة دراسة طلب التسوية المقدم من المكلفين، وعليها أن تقوم خلال 30 يوماً من تاريخ قبول الطلب برفع توصياتها لوزير المالية فيما يتعلق بطلب التسوية لاتخاذ القرار المناسب وفق الأحكام الواردة في نص

(1). المادة (50/1) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته.

المادة (3) من قانون الإعفاء من الأموال العامة⁽¹⁾ ولمجلس الوزراء إصدار قرار بالإعفاء، ويعتبر هذا القرار بمنزلة مصادقة على المصالحة⁽²⁾.

الفرع الثاني: آثار الصلح الضريبي

يترتب على الصلح الضريبي جملة من الآثار نتناولها على النحو الآتي:

- انقضاء الدعوى الضريبية أو عدم تحريكها إذا لم تكن قد حركت بعد، وهذا الأثر يقع بقوة القانون، ولا يجوز بعد إسقاط الدعوى الضريبية تحريكها مرة أخرى بذات الموضوع، وهذا الأثر يترتب بمجرد أداء الطرف الثاني المبالغ المقررة عليه قانوناً وإتمام المصالحة ولو لم تتجه إرادة الأطراف إلى إنتاجه⁽³⁾.
- تتخذ النيابة العامة الضريبية قراراً بحفظ الأوراق إذا لم تحرك الدعوى بناءً على طلب من مدير عام الدائرة أو من ينوبه بعد التنسيب بالمصالحة من النيابة العامة⁽⁴⁾.
- يترتب على إبرام الصلح الضريبي إسقاط الدعوى العمومية وانقضاء كل ما ترتب عليها من إجراءات فإذا صدر حكم من المحكمة بإيقاع عقوبة ماسة بالحرية فيوقف تنفيذها إذا لم تكن قد نفذت⁽⁵⁾.
- ولا تملك الإدارة التمسك بالحق في إيقاع العقوبة إذا رد المبلغ -محل الصلح- فالعقوبات لم يتم فرضها لذاتها إنما لتحقيق الغاية منها.
- وقد أيدت محكمة البداية الضريبية ذلك، فقد قضت بأن: "وحيث ثبت للمحكمة قيام الظنين بإجراء مصالحة وحصوله على إعفاء من رئاسة الوزراء مما يتعين إسقاط دعوى الحق العام ووقف السير بإجراءاتها وإلغاء جميع ما يترتب على ذلك من آثار"⁽⁶⁾.
- لا يمتد أثر الصلح إلا إلى الحكم الجنائي غير النهائي كون المشرع الضريبي قد وضع نطاقاً زمنياً لإجراء المصالحة قبل صدور حكم قطعي، ولا يتم قيد الواقعة الجرمية في صحيفة السوابق القضائية

(1) تنص المادة (3) من قانون الإعفاء من الأموال العامة رقم (28) لسنة 2006 على: "أ. يجوز لوزير المالية بناء على تنسيب مبرر من الجهة المختصة إعفاء أي مكلف من الأموال العامة التي لا يزيد مقدارها على ألفين وخمسمائة دينار. ب. يجوز لمجلس الوزراء بناء على تنسيب مبرر من وزير المالية والجهة صاحبة العلاقة إعفاء أي مكلف من الأموال العامة التي يزيد مقدارها على ألفين وخمسمائة دينار على أن تحدد في التنسيب الشروط والإجراءات اللازمة لإتمام الإعفاء".

(2) انظر المواد (4)، (6)، (8) من أسس تسوية المطالبات العالقة بين المكلفين وبين دائرة ضريبة الدخل والمبيعات لسنة 2019 وتعديلاتها، الصادر في عدد الجريدة الرسمية رقم 5617 بتاريخ 2020/1/16 على الصفحة 301.

(3) المادة (50) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014، بهنس، ياسر حسين، (2015)، الجرائم الضريبية، مرجع سابق، ص 191-192.

(4) علام، السيد أحمد، (2012)، الجرائم الضريبية والصلح الضريبي، ط1، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، ص 167-168.

(5) عبد الكريم، يعقوب، (2019)، النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب، مرجع سابق، ص 282، السعيدة، عارف، وآخرون، (2012)، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في الأردن، المجلة الجنائية القومية، عدد1، مجلد55، ص 91.

(6) حكم محكمة بداية جزاء -جنح الضريبة، رقم (496) لسنة 2021، منشورات موقع قسطاس.

- للمكلف، إذ يشترط حتى تكون الواقعة مسجلة في صحيفة السوابق القضائية أن يكون قد صدر حكم قطعي باتّ في الدعوى.⁽¹⁾
- يقتصر أثر الصلح على الجريمة التي تم التصالح عليها دون غيرها⁽²⁾، وقد أكدت محكمة التمييز على ذلك في حكم لها فقد قضت بأن: "الصلح هو عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بين المتصالحين بالتراضي عملاً بالمادة (647) من القانون المدني وإن أثر الصلح مقتصر على الحقوق التي تناولها وحسم الخصومة فيها دون غيرها وفقاً لأحكام المادة (656) من ذات القانون وليس للصلح حجية اتجاه الغير وإنما تنحصر بين أطرافه عملاً بالمادة (41) من قانون البيئات وإن أثر العقد ينصرف إلى المتعاقدين والخلف العام عملاً بالمادة (206) من القانون المدني"⁽³⁾.
 - بالنسبة لأثر الصلح على الدعوى المدنية فلا يتم التصالح إلا بأداء المقابل المتفق عليه، فقد قضت محكمة البداية الضريبية بأنه: "تجد المحكمة أن المستفاد من المادة (50) من قانون ضريبة الدخل رقم 34 لسنة 2014 أنها خولت الإدارة الضريبية صلاحية إجراء المصالحة في أي دعوى حقوقية مقامة لدى محكمة البداية الضريبية وذلك قبل صدور الحكم بها وفي أي مرحلة وصلت إليها الدعوى وإنه يتوجب على المحكمة إثبات ما اتفق عليه طرفا الدعوى وتصديق المصالحة واعتبارها حكماً قطعياً صادراً عنها... وعملاً بأحكام المادة 50 من قانون ضريبة الدخل تصديق المصالحة التي تمت في الدعوى بين المدعية والمدعى عليها بحيث تدفع المدعية ضريبة الدخل والصادرة بالاستناد إلى أحكام المادة 12/هـ من قانون ضريبة الدخل دون الحكم بأي رسوم أو مصاريف أو أتعاب لأي من فريقتي الدعوى"⁽⁴⁾.
 - يترتب على عقد الصلح حسم النزاع وانقضاء الحقوق التي تنازل عنها الطرفان وثبوت الحق المعترف به والمتفق عليه⁽⁵⁾، وهذا ما قضت به محكمة البداية الضريبية بأنه: "وحيث إن المادة 2/566 من القانون المدني تعتبر عقد الصلح ملزماً لطرفيه ولا تجيز لأي منهما أو لورثته من بعده الرجوع فيه... فإنه لا يجوز للمدعي إبطال عقد الصلح أو الرجوع فيه أو المطالبة بتخفيض المبلغ فإن دعواه تكون مخالفة للواقع وللقانون ومستوجبة للرد"⁽⁶⁾.
 - نصت المادة (50/ب) من قانون ضريبة الدخل على أنه "إذا تمت المصالحة وفق أحكام القانون يجوز لطرفي الدعوى أن يطلبوا من المحكمة في أي حالة تكون عليها الدعوى إثبات ما اتفقا عليه في محضر الجلسة ويوقع عليه وكيل الطاعن وعضو النيابة العامة الضريبية المختص وعلى المحكمة تصديق هذه

(1). المادة (50) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014، المفتي، حيدر نجيب، (2012)، التجريم والعقاب في قانون ضريبة

الدخل العراقي النافذ (دراسة تحليلية)، مجلة ديالي للبحوث الإنسانية، جامعة ديالي، عدد 54، مجلد 1، ص 166.

(2). تنص المادة (656) من القانون المدني الأردني رقم (43) لسنة 1976 على أنه: "يقتصر أثر الصلح على الحقوق التي تناولتها وحسم الخصومة فيها دون غيرها".

(3). حكم محكمة تمييز حقوق، رقم (6244) لسنة 2018، منشورات موقع قسطاس.

(4). حكم محكمة بداية حقوق الضريبة، رقم (206) لسنة 2021، منشورات موقع قسطاس.

(5). المادة (655) من القانون المدني الأردني رقم (43) لسنة 1976.

(6). حكم محكمة بداية حقوق الضريبة، رقم (167) لسنة 2020، منشورات موقع قسطاس.

المصالحة واعتبارها حكماً قطعياً صادراً عنها". بحيث إن الحكم الصادر بالمصالحة المنهية للخصومة يملك حجية الأمر المقضي، ويصبح صالحاً للتنفيذ، ولا يملك أي من الأطراف الطعن فيه سواء أمام محكمة الاستئناف أو التمييز⁽¹⁾.

وقد أكدت على هذا الأثر القانوني العديد من أحكام المحاكم الضريبية، فقد قضت محكمة الاستئناف الضريبية بأنه "عملاً بأحكام المادة 50 فقرة ب من قانون ضريبة الدخل رقم 34 لسنة 2014 وتعديلاته تقرر المحكمة فسخ القرار المستأنف وتصديق المصالحة الجارية بين الطرفين كما وردت أعلاه واعتبارها حكماً قطعياً صادراً عن هذه المحكمة غير قابل للطعن"⁽²⁾.

• يترتب على عقد المصالحة بطلب من المكلف أن يقدم للمدير في القضايا المسجلة لدى القضاء قبل تاريخ 2018/12/31 "باستثناء جرائم التهرب الضريبي" إنهاء القضية وعلى المحكمة المصادقة عليها واعتبارها حكماً نهائياً على أن لا تقل نسبة المصالحة عن (25%) من المبلغ المتنازع عليه⁽³⁾. وهذا ما قضت به محكمة الاستئناف الضريبية بقولها: "وحيث إن الثابت لدى محكمتنا أن جرائم التهرب الضريبي المسندة للمستأنف ضدهم وقعت في ظل سريان أحكام قانون ضريبة الدخل رقم 34 لسنة 2014 وقبل تعديل أحكامه بالقانون المعدل رقم 38 لسنة 2018 وبأن نص المادة (71) من قانون ضريبة الدخل رقم 34 لسنة 2014 أتاحت للمكلف المشتكى عليه بجرائم التهرب الضريبي إجراء المصالحة في تلك الجرائم والتقدم بذلك بناء على تتسيب النيابة العامة الضريبية للمدير بشرط دفع الضريبة وغرامات التأخير ونصف مقدار الغرامة التعويضية وفق أحكام القانون ومن أن المصالحة وفق أحكام المادة (71) من القانون يترتب عليها قانوناً سقوط الدعوى الجزائية ووقف السير بإجراءاتها وإلغاء جميع ما يترتب عليها من آثار"⁽⁴⁾.

• إذا صدر حكم في الدعوى الضريبية واكتسب الحكم الدرجة القطعية، فالأصل أن الصلح بعد ذلك لا يترتب أي أثر قانوني حسب خطة المشرع الأردني، فلا يؤدي إلى سقوط الدعوى أو وقف تنفيذ العقوبة، وهذا ما يؤيده الباحثان سيما أن هذا الموقف يتماشى مع قوة القضية المقضي بها، ويتماشى مع مبدأ الفصل بين السلطات.

• الصلح مع أحد الأطراف لا يشمل ولا يمتد لباقى الأطراف من مشاركين ومساهمين، وهو ما يسمى نسبية الصلح الضريبي، إذ ينحصر أثر الصلح الضريبي على طرفي عقد المصالحة فقط دون الأطراف الأخرى في الدعوى، وهذا ما أكدت عليه محكمة الاستئناف الضريبية، فقد قضت بأنه: "لا يجوز الاستناد إلى قرار

(1) الكيلاني، محمود محمد، (2021)، إدارة الدعوى المدنية والتطبيقات القضائية، ط3، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص145.

(2) حكم محكمة الاستئناف الضريبية، رقم (643) لسنة 2022، منشورات موقع قسطاس.

(3) المادة (71) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته.

(4) حكم محكمة الاستئناف الضريبية، رقم (402) لسنة 2021، منشورات موقع قسطاس.

المصالحة الجاري بين المدعين والمدعي العام الضريبي بالإضافة لوظيفته لتحديد دخل المدعي من الشركة، ذلك أن الصلح عقد وأثر العقد ينصرف الى العاقدين والخلف العام ولا ينصرف إلى الغير⁽¹⁾.

المطلب الثالث: مدى دستورية المصالحة على دعوى الحق العام

الضريبة أساسها الإلجار وتستند إلى سيادة الدولة وسلطانها وتهدف إلى تحقيق المصلحة العامة، ولذلك تتمتع الإدارة الضريبية بامتيازات لا يتمتع بها الأفراد، فالضريبة تعتبر فريضة إلزامية تدفع من قبل المكلف تفرض بموجب القانون وليس للمكلف تحديد مقدارها أو موعد دفعها كما أنها تعد من الأموال العامة⁽²⁾. فقانون ضريبة الدخل لا يعتد بإعادة المكلف أو الإدارة الضريبية عند فرض الضريبة، وعليه يطرح الباحثان التساؤلات التالية: كيف يعتد بإعادة المكلف والإدارة الضريبية عند إجراء الصلح الضريبي؟ ما مدى دستورية النصوص القانونية التي تجيز إجراء المصالحة الضريبية؟

من المقرر قانوناً وفقاً لأحكام المادة (50) من قانون ضريبة الدخل الأردني التي أجازت إجراء المصالحة أن يكون هو الاستثناء وليس الأصل خوفاً على المال العام حسب ما ورد بنص المادة (50) من قانون ضريبة الدخل الأردني، وعليه فإن الصلح الضريبي يعد دستورياً لما يحققه من توازن بين أطراف العلاقة الضريبية، وذلك باستفادة المكلف من النسب التي يقتصر عليه أداؤها من مبلغ الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوي للضريبة المتنازع عليها، وذلك في مقابل عدم جواز استرداده لما سبق سداه من مبالغ تحت حساب الضريبة، واستفادة الإدارة الضريبية من تعجيل تحصيلها لمبلغ الضريبة، بما يوفر للخزينة العامة الموارد المالية التي تعين الدولة على مواجهة أعبائها وتكاليفها.

وفي قانون الإعفاء من الدين العام، أجاز كذلك لوزير المالية الإعفاء من الأموال العامة لغاية (2500) دينار ولمجلس الوزراء ما زاد عن هذا المبلغ، ولوزير المالية والجهة المختصة بالتنسيق لمجلس الوزراء الإعفاء من الأموال العامة التي تزيد على (2500) دينار، ولكن ضمن شروط وضوابط تدرج ضمن التنسيب⁽³⁾. وبذلك يشكل التصالح الضريبي خروجاً على القواعد العامة التي تقوم على اعتبار أن دعوى الحق العام ملك للمجتمع ولا يجوز المصالحة عليها⁽⁴⁾. فالأصل ألا تكون الدعوى العامة محلاً للتنازل أو التصالح إلا أنه استثناءً أجاز المشرع إجراء المصالحة وذلك حماية للمال العام، إذ تقوم فكرة الصلح الضريبي على قاعدة "الحصول على الحق منقوصاً معجلاً خير من الحصول عليه كاملاً مؤجلاً"⁽⁵⁾.

بالإضافة إلى أن المشرع الضريبي في قانون ضريبة الدخل لم يضع حداً أعلى أو أدنى لمقابل الصلح يتم الاتفاق عليه بين الأطراف، فإذا كان إجراء المصالحة من شأنه المساومة على أصل المبلغ الضريبي المحدد

(1). حكم محكمة الاستئناف الضريبية الأردنية، رقم (943) لسنة 2018، منشورات موقع قسطاس.

(2). تنص المادة (2) من قانون الإعفاء من الأموال العامة رقم (28) لسنة 2006 على: "أ: تعني عبارة الأموال العامة جميع أنواع الضرائب والرسوم والغرامات والذمم والديون والعوائد والأجور العائدة للخرينة العامة والمؤسسات العامة الرسمية والمؤسسات العامة والبلديات أو أي جهة يعطي القانون الخاص بها هذه الصفة لأموالها".

(3). المادة (3) من قانون الإعفاء من الأموال العامة رقم (28) لسنة 2006، الصادر في عدد الجريدة الرسمية رقم 4758 بتاريخ 2006/5/1 على الصفحة 1563.

(4). نجم، محمد صبحي، (2016)، الوجيز في قانون أصول المحاكمات الجزائية، ط3، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص137.

(5). احبابو، إلياس الهواري، (2018)، التكريس القانوني والاقتصادي لنظام المصالحة في المادة الجمركية، مرجع سابق، ص113-114.

بموجب القانون والمحتسب بشكل سليم متفقاً مع أحكام القانون كأن تكون المصالحة على الخفض من مبلغ الضريبة دون سند قانوني فهذا يشكل مخالفة دستورية صريحة كونه لا يجوز الإعفاء من دفع الضريبة سواء كلياً أو جزئياً إلا بموجب نص قانوني.

ويرى الباحثان أن الصلح الضريبي قد أصبح يطبق بشكل واسع نظراً لما يحققه من فوائد للطرفين بحصول الإدارة على المبلغ المصالح عليه مقابل الاستغناء عن العقوبة في حق المكلف، إلا أن ما يمكن ملاحظته أن الصلح الضريبي قد أصبح وسيلة للتهرب من قبل المكلف، بحيث يقوم بدفع بدل المصالحة مقابل أن تسقط العقوبة، فالمصالحة بهذا الشكل أصبحت مصدراً للالتزام بالضريبة، إلا أن المصالحة لا تعد مصدراً للالتزام المكلف بدفع الضريبة، حيث إن المصدر الوحيد للالتزام بالضريبة هو القانون، فمن المبادئ القانونية المستقر عليها "قانونية الضريبة" بحيث لا ضريبة إلا بنص، وهذا ما تنص عليه غالبية الدساتير ومنها الدستور الأردني (1).

الخاتمة

جاءت هذه الدراسة للبحث في الصلح الضريبي كسبب لانقضاء الدعوى الضريبية في القانون الأردني، وعليه فقد توصلت إلى النتائج والتوصيات التالية:

النتائج

- أفرد المشرع المادة (2) من قانون ضريبة الدخل الأردني لتعريف عدد من المصطلحات والمفردات الواردة في التشريع، ولم يضع مفهوماً محدداً للصلح الضريبي في قانون ضريبة الدخل.
- لم يحدد المشرع الضريبي ميعاداً محدداً لإجراء الصلح الضريبي، فقد جاءت عبارة "في أي مرحلة كانت" مطلقة والمطلق يجري على إطلاقه، وبالتالي لا يوجد ما يمنع من إجراء التصالح في أي مرحلة من مراحل الدعوى الضريبية شريطة ألا يكون قد صدر حكم قطعي باتّ في الدعوى.
- أعطى المشرع الضريبي صلاحية إجراء المصالحة الضريبية لمدير عام دائرة ضريبة الدخل بناءً على تنسيب أحد أعضاء النيابة العامة الضريبية على أن يراعي عند إقامة المصالحة تحقيق الصالح العام، كون السلطة الممنوحة له هي سلطة مقيدة وليست مطلقة، كما يعد الحكم الصادر بالمصالحة حكماً قطعياً.
- إن المشرع الضريبي في قانون ضريبة الدخل لم يضع حداً أعلى أو أدنى لمقابل الصلح بل يتم الاتفاق عليه بين أطراف المصالحة.

(1). العلي، عادل فليح، (2011)، المالية العامة والقانون المالي والضريبي الجزء الأول، ط2، إثناء للنشر والتوزيع، عمان، ص24-25، القيسي، أعاد حمود، (2015)، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط9، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص153، أيضاً المادة (111) من دستور المملكة الأردنية الهاشمية لسنة 1952 وتعديلاته، الصادر في عدد الجريدة الرسمية رقم 1093 بتاريخ 1952/1/8 على الصفحة 3.

- إجراء الصلح في الدعوى الضريبية يعد دستورياً وذلك لورود نص تشريعي صريح يجيز التصالح في الضريبة.

التوصيات

- توصي الدراسة المشرع الأردني بوضع تعريف محدد للصلح الضريبي في التشريعات الضريبية، كونه أمراً في غاية الأهمية يؤدي إلى تغيير المركز القانوني للمكلف وإسقاط العقوبات مقابل أداء المكلف المبلغ المقرر عليه، وحتى يكون مفهوم المصالحة الضريبية أكثر وضوحاً ودقة.
- العمل على وضع قرارات المصالحة الضريبية تحت الرقابة القضائية، كون محل التصالح هو المال العام، وحتى لا تتعسف الإدارة في استخدام سلطتها وامتيازاتها لعقد الصلح مع المكلف.
- توصي الدراسة بضرورة النص في قانون ضريبة الدخل الأردني على حدٍ أدنى لمقابل الصلح الضريبي، بحيث لا يقل عن (25%) من قيمة الضريبة المستحقة.
- توصي الدراسة المشرع الأردني بفرض غرامات مضاعفة على المكلف المتهرب ضريبياً عند تقديم طلب إجراء المصالحة مرة أخرى حتى لا تصبح وسيلة للتهرب تخرج هذا الحق عن الهدف الأساسي من إقراره.

المصادر والمراجع

أولاً: الكتب

- ابن منظور، (د.ت)، لسان العرب، (د.ط)، دار المعارف، القاهرة.
- عمر، أحمد مختار، (2008)، معجم اللغة العربية المعاصرة، ط1، عالم الكتب، القاهرة.
- الأخرس، نشأت محمد، (2012)، شرح قانون أصول المحاكمات المدنية الدعوى وإجراءات التقاضي دراسة مقارنة، ط1، دار القافة للنشر والتوزيع، عمان.
- بهنس، ياسر حسين، (2015)، الجرائم الضريبية، ط1، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر.
- سرور، أحمد فتحي، (1990)، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة.
- الشرع، طالب نور، (2008)، الجريمة الضريبية، ط1، در وائل للنشر، عمان.
- عبد الهادي، بشار جميل، (2015)، العقد الإداري الجوانب القانونية والإدارية والأدبية، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- علام، السيد أحمد، (2012)، الجرائم الضريبية والتصالح الضريبي، ط1، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة.
- العلي، عادل فليح، (2011)، المالية العامة والقانون المالي والضريبي الجزء الأول، ط2، إثراء للنشر والتوزيع، عمان.

- الفار، عبد القادر، (2018)، مصادر الالتزام مصادر الحق الشخصي في القانون المدني، ط9، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- القيسي، أعاد حمود، (2015)، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط9، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- الكيلاني، محمود محمد، (2021)، إدارة الدعوى المدنية والتطبيقات القضائية، ط3، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- المساعدة، أنور محمد، (2007)، المسؤولية الجزائية عن الجرائم الاقتصادية، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- نجم، محمد صبحي، (2016)، الوجيز في قانون أصول المحاكمات الجزائية، ط3، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- نمور، محمد سعيد، (2019)، أصول الإجراءات الجزائية شرح لقانون أصول المحاكمات الجزائية، ط5، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.

الرسائل الجامعية

- أبو سالم، عبد الكريم عبد الله، (2021)، الصلح والتصالح في الجرائم الضريبية في التشريع الفلسطيني: دراسة مقارنة مع الشريعة الإسلامية: دراسة حالة ضريبي الدخل والجمارك، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.
- خاضر، جعفر، (2022)، تسوية المنازعات الجبائية في القضاء الإداري، رسالة ماجستير، جامعة الوادي، الجزائر.
- المحاسنة، محمد سليمان، (2007)، الصلح وأثره على الجريمة الاقتصادية، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية.

الأبحاث العلمية

- إبراهيم، يامة، (2014)، الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية (وفقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد)، مجلة القانون والمجتمع، عدد3، مجلد 2014.
- احبابو، إلياس الهواري، (2018)، التكريس القانوني والاقتصادي لنظام المصالحة في المادة الجمركية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، عدد14.
- السعيدة، عارف، وآخرون، (2012)، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في الأردن، المجلة الجنائية القومية، عدد1، مجلد55.
- الشوابكة، سالم محمد، الفناطسة، جعفر محمود، (2007)، عقد الصلح وتطبيقاته في التشريعات الجمركية، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، عدد1، مجلد 31.

- عبد القادر، عبد القادر عبد الرحمن، (2020)، العدالة التصالحية في النظم القانونية المعاصرة وتطبيقاته في النظام العدلي السعودي، المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات، عدد 24.
- عبد الكريم، يعقوب، (2019)، النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب، مجلة دراسات اقتصادية، عدد38.
- العبيدي، عواد حسين، (2013)، الصلح في الدعوى المدنية إجراءاته القضائية وآثاره العامة: دراسة تحليلية تطبيقية، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، عدد5، مجلد 2.
- لحرش، كريم، (2021)، الوسائل البديلة لحل المنازعات الضريبية بالمغرب: التحكيم والصلح نموذجاً، مجلة ابن خلدون للدراسات القانونية والاقتصادية والاجتماعية، عدد2.
- المفتي، حيدر نجيب، (2012)، التجريم والعقاب في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ (دراسة تحليلية)، مجلة ديالي للبحوث الإنسانية، جامعة ديالي، عدد54، مجلد1.
- منير، لكل، (2017)، ماهية الصلح الجنائي وتمييزه عن الصلح الإداري والمدني، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، عدد 8، مجلد1.

المراجع باللغة الإنجليزية

- Frank E.A. Sander, **Alternative Methods of Dispute Resolution: An Overview**, 37 Fla. L. Rev. 1 (1985).
- Patricia D. White, **Realization, Recognition, Reconciliation, Rationality and the structure of the Federal Income Tax System**, 88 Mich. L. Rev. 2034 (1990).