

المشاكل التشريعية في التشريع الضريبي الليبي

سالم بلقاسم أحمد سرگز

كلية الحقوق - جامعة صفاقس - وزارة التعليم العالي والبحث العلمي - تونس

sarkasalem@gmail.com

الملخص:

يتناول هذا البحث بعنوان "المشاكل التشريعية في التشريع الضريبي الليبي" وتأثير ذلك على حالات التهرب الضريبي، وتظهر الدراسة أن المشاكل التشريعية تلعب دوراً كبيراً في ازدياد حالات التهرب الضريبي، فالمنتبع لحركة التشريع الضريبي في ليبيا نجده يتسم بالجمود وضعف العقوبات الرادعة، وأن تلك العقوبات لا ترقى إلى المستوى المطلوب والتي تؤثر على المتهم وتكفل الحد من الممارسات التي يتخذها في سبيل الهروب من دفع الضريبة المستحقة عليه، لسد الخزانة العامة للدولة بالموارد الدائم والمستمر، إذ نجد من بين طيات هذا التشريع ثغرات يستغلها الممول المتهم للتوصل من دفع الضريبة الملزمة عليه، خاصة وأن ما جاء به التشريع الضريبي الحالي رقم (10) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل خاصة في مجال العقوبات الجزائية أغلبها جاءت متكررة لما ورد في التشريعات السابقة.

إن ضعف العقوبات الرادعة أدى بشكل كبير لخلق مجموعات يُصعب التعامل معها جبائياً، نتيجة لممارستها لأنشطة في نطاق الاقتصاد الخفي، وحتى الممارسة علناً يصعب متابعتها جبائياً، بالإضافة إلى غموض هذا التشريع وتشعبه، وعدم مواكبته للتطورات الحديثة، خاصة بعد انتشار التجارة الإلكترونية التي اخترقت العالم، نتج عنها كثرة حالات الازدواج الضريبي والتهرب، مما أثقل الدولة بالديون الجبائية المتراكمة، وارتفاع نسب الضرائب المفروضة وعدم تناسب سعرها، شكل بحد ذاته صعوبات كبيرة عند تطبيق القانون، خاصة عند تعدد الضرائب وتنوعها، إذ أن أغلب التشريعات الضريبية اليوم

أصبحت تميل إلى فرض ضريبة عامة على الدخل كخطوة نحو تبسيط تشريعاتها الضريبية وسهولة مراقبتها ، وهو ما لم يفعله المشرع الضريبي الليبي .
وبشكل عام ، يعكس هذا البحث أهمية الضريبة في تحسين وتطوير المرافق الحيوية للدولة ، من خلال التزام الممول بدفع الضريبة المستحقة عليه لخزانة الدولة ، كما تساعد في القضاء على الديون الضريبية المتراكمة ، وتحسين العلاقات الدولية عن طريق التعاون الإداري الدولي وتبادل المعلومات ، يساهم بشكل كبير في ازدياد المورد المالي والحد أو القضاء على مشكلة التهرب الضريبي ، وخلق تشريع ضريبي يواكب التطورات الحديثة للدولة .
الكلمات المفتاحية: المشاكل التشريعية - التهرب الضريبي - ضعف العقوبات الرادعة - الثغرات التشريعية.

Legislative Problems in the Libyan Tax Legislation

Salem Belgasem Ahmed Sarkez

Faculty of Law – University of Sfax – Ministry of Higher Education and
Scientific Research – Tunisia
sarkasalem@gmail.com

Abstract

This research, entitled “Legislative Problems in the Libyan Tax Legislation and Their Impact on Tax Evasion Cases”, examines how legislative shortcomings contribute significantly to the rise of tax evasion in Libya. The study reveals that Libyan tax legislation is characterized by rigidity and weak deterrent penalties that fail to effectively discourage tax evasion and ensure proper tax collection to sustain the state’s public treasury. The presence of loopholes in the current tax law allows taxpayers to evade their tax obligations. Notably, Law No. (10) of 2010 on Income Taxes largely repeats the same penal provisions found in earlier legislation without introducing substantial improvements

The weakness of punitive measures has led to the emergence of groups that are difficult to handle fiscally, often operating within the shadow economy. Even those engaged in open economic activities are challenging to monitor due to the complexity and ambiguity of the law. Moreover, the legislation has not kept pace with modern developments, particularly with the rise of e-commerce, which has resulted in increased cases of tax evasion and double taxation. This, in turn, has burdened the state with accumulated tax debts. Additionally, the high and disproportionate tax rates have created further difficulties in law enforcement, especially amid the multiplicity and diversity of taxes. In contrast, many modern tax systems now tend toward imposing a general income tax to simplify their structures and facilitate monitoring—something the Libyan legislator has yet to adopt.

Overall, this study highlights the vital role of taxation in enhancing and developing the state's essential sectors through taxpayers' compliance with their obligations. It also emphasizes that strengthening tax collection helps eliminate accumulated tax debts, improve international relations through administrative cooperation and information exchange, and increase public revenue while minimizing or eradicating tax evasion. Ultimately, the research calls for the creation of a modernized tax framework that aligns with the state's economic and technological developments.

Keywords: Legislative problems, Tax evasion, Weak deterrent penalties, Legislative loopholes.

المقدمة : Introduction

يُعدُّ التهرب الضريبي إحدى أولويات القضايا التي تقوض من فاعلية النظام الضريبي داخل الدولة وخارجها، نظراً لكونه يقلل من الإيرادات الضريبية المفترض جبايتها وإدراجها في الميزانية العامة، إذ كانت ولا زالت التشريعات الداخلية سباقة إلى إدراك مدى خطورة التهرب الضريبي على الاقتصاد الوطني، فالضريبة تُعدُّ من أهم الإيرادات العامة للدولة،

والتي تساعدها على مواجهة العديد من المشاكل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي قد تتعرض لها من آن لآخر.

وفكرة التهرب الضريبي ليست فكرة حديثة، بل هي فكرة قديمة، غير أن انتشارها في الوقت الحاضر، وبخاصة على المستوى الدولي، يرجع إلى الانفتاح الاقتصادي من جهة، وتوسع التجارة الدولية واندماج الاقتصاديات المختلفة في الاقتصاد العالمي (العولمة) من جهة أخرى: فهذان العاملان قد أديا إلى اتساع حركة رؤوس الأموال والاستثمار خارج الحدود السياسية للدول (سوزي ناشد، 1998، ص6).

التهرب من أداء الجباية يُعد جريمة مقنعة ضد أفراد المجتمع كافة، بل تُعد جريمة قومية وخيانة لأمن الوطن والمواطن، وتحرم المواطن من مباشرة حقوقه الدستورية. وبذلك، تصبح مسألة التهرب الضريبي حساسة وتستقطب اهتمام الجميع. ويتفق الاقتصاديون والسياسيون ورجال القانون على أن "التهرب الضريبي يفسد كل شيء" وهذه الحقيقة تقود إلى نتيجة بديهية، وهي أن التهرب الضريبي يستوجب الإدانة. ومن ثم، تفرض سياسة مكافحته هذه الآفة نفسه (هيثم شريف، 2011، ص16).

ولعل من أهم المشاكل التي تواجه التنظيم الضريبي في ليبيا هي مشكلة التشريع الضريبي، الذي خلف بعض الآثار التي أضرت بالخزانة العامة للدولة ومالها من انعكاسات سلبية على الأفراد والجماعات على حدٍ سواء، وما يستتبع ذلك من انخفاض معدلات الإنفاق على كافة مجالات الحياة.

إذ تتضافر جملة من الأسباب التي تقف وراء انتشار تجرُّ ظاهرة التهرب الضريبي خاصة في مجال التشريع، ساهمت مع مرور الوقت في تفاقم الظاهرة وازديادها بشكل أثر على قاعدة العدالة الجبائية من جهة، وانعكس سلباً على الحصيلة الجبائية من جهة أخرى، مما خلق عجزاً في الموازنة العمومية للدولة نتج عنه تدني الموارد المالية لدى مؤسسات الدولة بشكل عام، وعلى المستوى المعيشي للأفراد بشكل خاص.

وللسير في تقديم هذا البحث يستدعي بالضرورة طرح أهداف هذا البحث، وأهميته النظرية والتطبيقية، مع عرض الإشكالية من وراء هذا البحث والمنهج المتبع، وصولاً إلى بيان المخطط العام لذلك.

أولاً - الأهداف Research objectives:

تهدف هذه الدراسة بوضوح لمواكبة تطور التشريع الضريبي في إطار النظم الضريبية الحديثة، وذلك من خلال تسليط الضوء على الأسباب التشريعية التي تقف وراء انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تأثير هذا التهرب على السياسات الداخلية للدولة وفي علاقتها الخارجية مع الدول الأخرى، إذ لا توجد في القوانين ما يُثير اهتمام الناس أفراداً أو جماعات أكثر من القوانين الضريبية، لأنها تُصيب هؤلاء الجماعات مباشرة لعلاقتها بحياتهم المعيشية، مما يجعلهم يفكرون للتخلص من أعباء الجباية الملقة على عاتقهم.

ثانياً - الأهمية Research Importance:

تكمن أهمية هذا الموضوع في البحث عن الوسائل والإجراءات القانونية التي تكفل بيان أسباب التهرب الضريبي بشكل واضح وجلي، وذلك من خلال توضيح مدى فاعلية التشريع الضريبي في سد الثغرات القانونية، وتفعيل العقوبات الرادعة، والحد من تعدد الضرائب وتنوعها، ومدى تناسب السعر الضريبي مع المكلف بالأداء، والحث على ترشيد سياسة تطبيق القانون، خاصة في ظل التطورات الحديثة وانتشار وسائل الاتصال وشبكات التواصل الاجتماعي " الانترنت " .

ثالثاً - المشكلة Research prolem:

يُعدُّ التهرب الضريبي اليوم ظاهرة شبه عالمية، ويُعتبر من أخطر إشكاليات التمرّد على النظام الضريبي، ويتجلى جوهر إشكالية البحث في تحديد المُشكل الذي يجعل المطالبين بالجباية يتهربون من أدائها، وما فائدة هذا التهرب، ويظهر ذلك من خلال السؤال التالي: -

س - هل يُعدُّ التهرب الضريبي مشكلة طبيعية ناجمة عن عدم تطوير التشريع الضريبي وتخلّف المؤسسات الحكومية في اعتناق أيديولوجية محددة؟ أم إنها نتاج تخلّف الوعي الضريبي للأفراد؟

وتقتضي الإجابة عن هذه الإشكالية من خلال البحث في النصوص القانونية ومدى ملائمتها للظروف المحيطة به، سواء أكانت هذه الأسباب في صلب التشريع الضريبي، أم في الإدارة الضريبية، أم من خلال انخفاض الوعي الضريبي لدى الممولين المطالبين بالأداء الضريبي؟

رابعاً – منهجية البحث :Resaerch Systemic

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، باعتبار الأول بين عناصر النص القانوني من غير زيادة أو نقصان، فهو يوضح حقيقة النظام القانوني الحالي كما أرادها المشرع مجرد عن كل تدخل من قبل فقهاء القانون، أما الثاني فيعتمد على التحليل الدقيق لنصوص القانون للتعرف على ما تتمتع به من مزايا وما يؤخذ عليها من عيوب

خامساً - خطة الدراسة:

في ضوء الاعتبارات السابقة، سيتم تقسيم موضوع البحث إلى مطلبين رئيسيين وفقاً للآتي :-

- المطلب الأول : ضعف العقوبات الرادعة .
- الفرع الأول : عدم فاعلية عقوبات التهريب .
- الفرع الثاني : الثغرات التشريعية .
- المطلب الثاني : الثغرات التشريعية .
- الفرع الأول : تعدد الضرائب وتنوعها .
- الفرع الثاني : عدم تناسب سعر الضريبة .

المطلب الأول :

ضعف العقوبات الرادعة :

المنتبغ لحركة التشريع الضريبي في ليبيا خاصة فيما يتعلق بالعقوبات الجزائية التي تكفل نجاعة التشريع الضريبي، يلاحظ أنها لا ترتقي إلى المستوى المطلوب، إذ جميعها جاءت مكررة لما ورد في التشريعات السابقة. فعلى سبيل المثال نجد أن الجزاءات التي ورد النص عليها في قانون ضريبة الدخل رقم (7) لسنة 2010 في ليبيا (موسوعة مصلحة الضرائب، 2016) تحديداً في الباب الرابع منه هي النصوص ذاتها التي وردت في التشريع الضريبي الملغي للقانون رقم (11) لسنة 2004 بشأن ضرائب الدخل، مما يعكس بطء هذه العقوبات وعدم فاعليتها، إضافة إلى كثرة التغيرات التشريعية.

الفرع الأول – عدم فاعلية عقوبات التهرب :

جاء في الباب الرابع من القانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل سرد موسع للجزاء المترتبة على التهرب الضريبي. فقد جاء في المادة (72) منه النص على عقوبة الغرامة التي مقدارها مثل الضريبة المستحقة طبقاً للربط النهائي (يعاقب كل من تخلف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات أو الإخطارات أو البيانات المنصوص عليها في المواد "83، 43، 44، 49، 52، 60، 71"، ويعتبر في حكم التخلف عن تقديم الإقرارات أو الإخطارات أو البيانات تقديمها غير مستوفية للشروط المقررة في شأنها). فعلى الرغم من وجهة هذا النص إلا أن الغرامة التي مقدارها مثل الضريبة، تبقى عقوبة غير رادعة؛ لأن التخلف عن تقديم هذه الإقرارات قد يكون مستنداً إلى بيانات غير صحيحة، مما يشجع المطالب بالأداء على الاستمرار في التخلف عن تقديم مثل هذه البيانات على الرغم من وجود النص (موسوعة التشريعات الضريبية، 2016) .

ونصت المادة (73) من القانون المشار إليه أعلاه، على عقوبة الغرامة التي تتراوح ما بين 1000 دينار إلى 50000 دينار، وذلك فيما يتعلق بعدم مسك الدفاتر والسجلات، وإعداد الحسابات، وكل من منع بغير مقتضى أحد موظفين القائمين عن تنفيذ هذا القانون من الدخول لأي مبنى لأداء واجبه ، هذا النص صراحة يتناقض تماماً مع نص المادة (74) من ذات القانون التي تعاقب بغرامة لا تقل عن 500 دينار ولا تزيد عن 10000 دينار كل من لا يسدد الضريبة في موعدها أو تسبب بخطيئة أو إهمال في تأخير توريد الجباية للخزانة العامة، فعلى الرغم من وحدة صور التهرب الجبائي، إلا أن العقوبات غير واحدة ، على الرغم من وحدة صور التهرب الجبائي، ما يعكس ضعف هذه العقوبات، ويجعل معالجة هذه النصوص غير كافية تضع التشريع في موقف التناقض بين نصوصه .

إن الجزاءات المنصوص عليها في التشريع جاءت محدودة وعلى سبيل الحصر، فقد ورد في الفصل الخامس من قانون ضريبة الدخل الليبي رقم (7) لسنة 2010 مقتصرًا على جزاءات محددة على سبيل الحصر، وهي جُلها عقوبات مالية تتدرج ما بين الغرامة البالغ قدرها 100 دينار إلى 5000 دينار، وذلك بحسب مقدار الضريبة المتهرب من أدائها، لتصل إلى ثلاثة أمثال ما لم يؤد من الضريبة كل من يتخلف عن خصم أو توريد الضريبة

الملتزم بخصمها وتوريدها في الميعاد. ويرى العديد من خبراء المالية العامة، أنه من الغبن أن يقع تحديد هذه الجزاءات حصراً، خاصة في ظل تشريع جامد لم يصبه التعديل أكثر من أربعة عشر سنة. وأمام التغيرات التي طرأت على الاقتصاد الليبي، وتركيز الثروة لدى طائفة لا بأس بها من طوائف الشعب الذين أصبح بمقدورهم الإفلات من عقوبة التهرب، وذلك لضعف الجهاز القضائي والإداري، وعدم وجود محاكم وقضاة متخصصين في المنازعات الجبائية. وزاد الأمر سوءاً بعد أحداث 2011، ولم يعد لمقرات المنازعات الجبائية مكان.

وتثبت الشواهد العملية ندرة المنازعات الجبائية في ساحات القضاء. وهو ما يعطى مؤشراً خطيراً على ضعف المنظومة القضائية في ردع التهرب الجبائي من خلال ضعف العقوبات ومحدوديتها في كل من التشريع والقضاء اللذان يعدان مسئولان على التصدي لحالات التهرب، رغم ضعف الحصيلة الجبائية واختلاف القيم الدفترية المسجلة في حسابات المصلحة عن القيم الموردة في حساباتها لدى مصرف ليبيا المركزي (تقرير ديوان المحاسبة الليبي، 2015).

إن ضعف العقوبات الرادعة أدى بشكل كبير لخلق مجموعات يصعب التعامل معها جبائياً نتيجة لممارستها لأنشطتها في نطاق الاقتصاد الخفي، وحتى الممارسة علناً يصعب متابعتها جبائياً. ولقد ظهر هذا القصور في التشريع الليبي رغم تطور وسائل الإفصاح في الفكر المحاسبي المعاصر للدول المجاورة كالتشريع الجبائي المصري الذي أوجب على المطالب بالضريبة أن يفصح في إقراره الجبائي عن جميع الحقائق الخاصة بنشاطه الخاضع للجباية مبيناً به الإيرادات والتكاليف، وصافي الأرباح والخسارة عن السنوات السابقة موضوع المحاسبة. ولا يكون لهذا الإقرار أي حجية ما لم يكون مدعماً بالبيانات المالية، والدفاتر والسجلات الأمنية المنظمة التي تعكس القيم الحقيقية للبند. كما يجب أن تكون بنود الإقرار معتمدة وفقاً لأحكام القانون الخاص بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة ومذيلة بشهادة الفحص، وأن يتم الفحص طبقاً لأساليب وقواعد المحاسبة والمراجعة ومذيلة بشهادة الفحص، وأن يتم الفحص طبقاً لأساليب وقواعد المحاسبة السليمة المتعارف عليها، وبتفاصيل المصروفات وشهادة تقرير المحاسب عن الميزانية (مصطفى عبد العزيز، 1996، ص 608).

إن مثل هذه العقوبات الرادعة للتهرب الجبائي هي ما يفتقده التشريع الجبائي الليبي الذي ظل مكرساً لأكثر من عقد من الزمن دون تعديل يذكر. وهو ما يطرح قضية الإصلاح الجبائي في ليبيا بشكل عام، ومكافحة التهرب الجبائي بشكل خاص، كأهمية قصوى لتنويع الإيرادات العامة في ليبيا، وضرورة تجنب الإيرادات النفطية كمصدر رئيس في تمويل الميزانية العامة، والبحث عن مصادر بديلة تكون آمنة ومستدامة في هذا التمويل، والتي تشكل الجباية أهم هذه الموارد .

كما أن غموض النصوص التشريعية تعتبر من المشاكل التي أدت إلى ضعف العقوبات وعدم فاعليتها لعدم وضوح العبارات والتفسيرات لنصوص التشريع، جعلها مبهمة وفضفاضة، حيث تتجسد مشكلة غموض التشريع في مسلك المشرع في اختيار الفن الجبائي. فقد انتهت المالية العامة المعاصرة إلى أن قصر فرض الجباية على الثروة أو رأس المال دون الدخل، يؤدي إلى تآكل الوعاء الجبائي . لذلك يجب على المشرع عند اختياره للمنهج الجبائي، أن يختار الأدوات التي تساعد على تحقيق هدفه وفق ظروف مجتمعة. فإذا كانت الدخل متنوعة ومتباينة فإنه يختار من الأدوات التي تلائم هذا التعدد والتنوع للأنشطة. فمثلاً يختار النظام الجبائي المتعدد في حالة تعدد الأنشطة الاقتصادية، أو يختار نظام الجباية الموحدة في حالة الاقتصاديات الريعية. وعلى ذلك فالمشرع الجبائي في اختياره لوعاء جبائي معين، أن يحدد الأدوات التي يقطع بها مقدار الجباية، قد يؤدي إلى زيادة العبء الجبائي النفسي، سواء من خلال عدم التزامه بالمبادئ العامة للوعاء الجبائي، أو من خلال ما يربته من آثار نتجت عن عدم مراعاته لقواعد تقاضي الازدواج الجبائي (جمال شمس، 1983 ، ص 209) . ومن هنا ينبغي القول بأن تحديد مفهوم الدخل، وبيان عناصر الجباية من الأمور التي يتعين على المشرع الجبائي مراعاتها حتى يبتعد عن أي غموض من شأنه أن يطرح عدة تأويلات أو تفسيرات أو اجتهادات قضائية عند عرض المنازعات الجبائية على القضاء، خاصة وأن أغلب النظم القضائية التي عرفت ليبيا عبر تاريخها لم تشهد أي تقدم في المضمار الجبائي، مما يضع المشرع الليبي أمام تحدي كبير يتعلق بحسن الصياغة ومراعاة المعايير الحديثة في صياغة القوانين الجبائية (جمعة الحاسي ، 2003 ، ص 175) .

ويُعَدُّ الغموض الذي يكتنف بعضاً من نصوص التشريع الضريبي أحد الأسباب القانونية التي تقف وراء تجدرُّ التهرب الجبائي. فعلى سبيل المثال نجد أن الثغرات القانونية التي تمنح المطالب بالجباية فرصة التخلص من العبء الضريبي الملقى على عاتقه هو ما نص عليه المشرع الضريبي في المادة (72) من القانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن عقوبة عدم تقديم الإقرار، تمثل في غرامة قدرها 25% من قيمة الجباية تزيد إلى ثلاثة أمثال الجباية في حال العمد، هذا النص يكتنفه الغموض، فلم يُبين النص مقدار الجباية التي ستدفع من واقع إقرار المطالب بها، أو من الربط الذي تجرّيه المصلحة، أو من واقع الربط النهائي عقب التصالح؟. إذ أن الكثير من المطالبين تعودوا على عدم تقديم الإقرار بأي أرباح، وبالتالي عدم إمكانية احتساب الغرامة على هذا الإقرار، فهذا الغموض يؤدي في النهاية إلى ضياع مبالغ كبيرة كان من المفترض تحصيلها.

إن تبسيط التشريع ورفع الغموض الذي يعتري نصوصه يُعَدُّ من أهم الأولويات التي يجب أن يتناولها التشريع الضريبي. وللأسف نجد أن المشرع الضريبي الليبي لم يكن له خطوات جادة في هذا المجال، حيث جاءت جُلُّ التشريعات الجبائية الليبية المتعاقبة لتحاكي بعضها في العبارات مع تخطيها للنسب الجبائية، دون التركيز على الجوانب العملية والعلمية التي أثبت أنها ذات كفاءة في مكافحة التهرب الجبائي، كتوسيع القاعدة الجبائية، وإعطاء قدر من المرونة للإعفاءات الجبائية، لتتماشى مع الأسعار التضخمية التي يمر بها أي اقتصاد مع عدم التوسع في منح الإعفاءات.

ومن مظاهر غموض التشريع ما جاء في المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل رقم (7) لسنة 2010 بالقول (ترتبط الضريبة بناء على إقرار يقدمه الممول عن دخله، ويجب دفع الضريبة من واقع هذا الإقرار ...) ونصت المادة الرابعة على أنه (إذا أمتنع الممول عن تقديم الإقرار المشار إليه في المادة الثانية جاز للمصلحة أن تقدر دخله وفق ما تراه مناسب وأن تربط الضريبة بناء على هذا التقدير ...).

وأخذاً بمفهوم المخالفة فإن الحكم يدعو المطالب بالجباية إلى تقديم إقراره وفقاً للمادة الثانية، وفي هذا الحال لا يكون من حق المصلحة فحصه أو تعديله حتى وإن لم يكن

صحيحاً. أن هذا النص يشوبه الغموض، وهو ما يتعين على المشرع أن يزيله، لأنه لم يحدد تقدير الدخل الخاضع للجباية وفقاً لإقرار محدد.

ونصت المادة "1/33" (يعفى من ضريبة دخل الأشخاص الاعتبارية العامة الممولة من الميزانية العامة، وكذلك دخل الهيئات الدينية وغيرها من الهيئات والمؤسسات والجمعيات الخيرية المعترف بها من الدولة...). ولم يبين المشرع ما إذا كان التمويل هذه الأشخاص أو الهيئات أو المؤسسات كلياً أو جزئياً حتى يسري عليه الإعفاء من الضريبة، إذ لم يُبين حجم الإعفاء هل هو كلي أم جزئي؟ حتى يسري عليه الإعفاء المذكور (مجدي الخولي، بدون سنة نشر، ص347).

إن المشرع الجبائي قد يكون له الدور الأكبر في دفع الممولين للتهرب من الأعباء الجبائية، إذا ما اعترت تشريعاته عدم الدقة والوضوح ووجود ثغرات في نصوصه، باعتبارها تُشكل إذا ما تلازمت دافعاً مهماً للتهرب الجبائي، ويظهر ذلك واضحاً من خلال العناصر التالية: (فرج الصلابي، 2004، 178).

1 - مسلك المشرع في اختيار الوعاء الجبائي: ويتضمن الوعاء الجبائي كيفية تحديد الوعاء، ومقدار الجباية الواجبة الاقتطاع. كما أن أنواع الجبايات المفروضة من قبل المشرع بلغت وقتاً هاماً في تحديد نسبة التهرب منها، ولا يخفى على أحد أنه، كلما زادت نسبة الجباية زادت احتمالية التهرب منها.

2 - مسلك المشرع في التنظيم الوظيفي للجباية: فعدم تحديد مفهوم التهرب الجبائي والاكتفاء بذكر الحالات، التي وردت على سبيل الحصر ضمن المواد من (72 إلى 76) من القانون السالف الذكر، واعتبارها تشكل تهريباً، ما يفتح المجال أمام المكلفين باختلاق أساليب حديثة غير واردة في القانون، وبالتالي لا تشكل تهريباً جبائياً.

الفرع الثاني - الثغرات التشريعية :

توجد بالتشريع الجبائي الليبي كم هائل من الثغرات؛ صاحبها أيضاً عدداً كبيراً من التعليمات التفسيرية والإدارية التي يصدرها مدير عام مصلحة الضرائب إلى مديري الإدارات الجبائية بمختلف البلديات، والتي تبين الكيفية التي يتم بها تطبيق القانون في حالات القصور والتناقض في نصوصه. وهذا الإيهام في النص القانوني يؤدي إلى وجود ثغرات

تسهل على الممول النفاذ من خلالها للتهرب من الجبائية. فالقانون هو الذي يضع الأسس التي تحدد سلوك الأفراد داخل المجتمع، ويُبين ما يُعدُّ مخالفاً وما هو موافقاً لأهداف المجتمع، لذلك يجب أن تتميز التشريعات الجبائية بالوضوح والشفافية، لكي لا يجعل الممولين يشعرون بالكراهية اتجاه جبائتها، ومن ثم يلجئون للتهرب من سدادها . ونستعرض فيما يلي بعض من التغيرات القانونية التي تعتري قانون ضريبة الدخل الليبي رقم (7) لسنة 2010 والمتمثلة فيما يلي:

1 - نظام المقاصة :

الأصل أن الجبائية واجبة الأداء في مقر المصلحة، ولكن الأوضاع الاقتصادية التي مرّت بها ليبيا ومازالت تمر بها جعلت الكثير من الشركات تعجز عن سداد ما عليها من جبائية، في وقت لا تتحصل على مستحققاتها من الجهات العامة. وهنا يعاني المطالب بالجبائية من عدم استجابة الإدارة لإحداث المقاصة لما له وما عليه. فالقانون الجبائي يمنع إيقاع المقاصة إلا من خلال روتين قد يأخذ وقتاً من الزمن، هذا الوقت يعرض صاحبه أحياناً لغرامات التأخير، وهو ما فتح الاجتهاد أمام الفقه والتعارض في أحكام القضاء (فرج الصلاحي، 2004، ص179). إذ جاءت بعض الأحكام بإيقاف الغرامة بمجرد التزام الممول بخصم الجبائية. في حين جاءت بعض الأحكام تؤيد استمرار الغرامة إلى أن يتم السداد الفعلي، وذلك لصعوبة تبين ما إذا كان التأخير متعمداً من عدمه. هذا التعارض في الآراء والأحكام كان الأجدر بالمشرع أن يزيل هذا التعارض بالنص الصريح باستمرار الغرامة من عدمه بعيداً عن الاجتهادات الفقهية والقضائية.

2 - ازدواج ضريبة الشركات المساهمة مع ضريبة دخل الأشخاص الطبيعيين :

نص المشرع الجبائي الليبي في قانون ضريبة الدخل رقم (7) لسنة 2010 وتحديدًا في المادة الأولى منه على خضوع كل دخل متحقق في ليبيا للضريبة أيّاً كان مصدر هذا الدخل، سواء كان من أصول مادية أم غير مادية. كما جاء في ذات القانون وفيما يتعلق بالضريبة على الشركات في المادة (64) على أن أرباحها خاضعة للضريبة أيضاً. ولزيادة التوضيح هنا نعطي المثال التالي: قيام شركة مساهمة بتحقيق ربح خلال سنة 2022 يصل إلى مائة ألف دينار، ثم قيام هذه الشركة بتوزيع أرباحها على المساهمين البالغ عددهم أربعة

فيما بينهم، وذلك بعد سداد ضريبة الشركات المستحقة البالغ مقدارها 20% مع ضريبة على أرباح المساهمين التي تصل إلى 10%. يتضح في هذه الحالة خضوع الشركة لضريبة الشركات بمقدار معين، ومرة أخرى على أرباح المساهمين ، مما يعني خضوع الدخل مرتين للاستقطاع الجبائي، وهو ما يشكل ازدواجاً جبائياً من الناحية الاقتصادية .

ويمكن توضيح الازدواج الجبائي من خلال المثال التالي: تظلمت الشركة (أ) من الربط الجبائي الذي أجرته مصلحة الضرائب بنغازي بحجة أن الدخل تعرض مرتين لفرض الجباية، وهو ما يجافي مبادئ العدالة الجبائية. إلا أن مصلحة الضرائب المذكورة ردت في إحدى تعليقاتها التفسيرية رقم (7) لسنة 2018 أن الازدواج لا يتحقق هنا لعدم وحدة الممول، فهو الشركة في الربط الأول وهي شخص اعتباري مستقل تماماً عن شخصية الأشخاص المساهمين فيها. في حين أن الربط الثاني كان على دخل المساهمين وهم أشخاص طبيعيين وهو رد أبدته اللجنة الابتدائية وكذلك الإستئنافية باعتبار أن الازدواج الذي دفعت به الشركة هو ازدواج اقتصادي فقط يعرض الدخل للاستقطاع الجبائي مرتين دون أن يصل إلى مرتبة الازدواج القانوني الذي يقضي بوحدة الممول أيضاً (النظام الضريبي الليبي، متاح على شبكة المعلومات الدولية).

3 – الديون الجبائية المتركمة:

أدى جمود التشريع الجبائي الليبي في الكثير من الأحيان إلى مشكلة الديون الجبائية المتركمة، والتي عجز أصحابها عن دفعها. ففي الكثير من البلدان ومنها تونس ومصر يعطي التشريع الجبائي لمدير عام المصلحة نوعاً من المرونة في معالجة هذه التراكمات بالإعفاء من بعض الجبايات، وتسهيل إجراءات تحصيل البعض الآخر منها، منعاً للتهرب من أدائها، وكسب ثقة المطالبين وتشجيعهم على الاستمرار مستقبلاً، في حين أن القانون الجبائي الليبي لا يعطي هذه المرونة لموظفي الإدارة الجبائية، إن يقتصر الأمر على إتباع إجراءات الحجز الإداري التي اثبت الواقع العملي إنها لا تجدي نفعاً.

إن استخلاص الديون الجبائية المتركمة للدولة تتطلب تدعيم الموارد الذاتية للدولة. خاصة في السنوات الأخيرة، للمحافظة على التوازنات العامة للمالية العمومية ومساهمتها في

الحد من اللجوء إلى موارد الاقتراض وخاصة الخارجي منه، وتمثل المداخل الجبائية الجزء الأوفر من الموارد الذاتية للميزانية (استخلاص الديون الجبائية ، 2021).

ويمكن لاستخلاص الديون الجبائية المثقلة والتي شملت الإخلالات المتعلقة بمسار استخلاص الديون الجبائية أساساً حوكت المنظومة المكلفة بتأمين مختلف مراحل الاستخلاص من تثقيف وأعمال تتبع. ويتم الاستخلاص عن طريق منظومة استخلاص الديون. والتي تتطلب تحسين نسق استخلاص الديون المثقلة إحكام البرمجة والتخطيط في هذا المجال وإضفاء النجاعة على تدخلات الهياكل المكلفة بمتابعة الاستخلاص.

تُشير بعض الدراسات الحديثة إلى ارتفاع نسب التهرب الضريبي في هذا الخصوص، فمثلاً زادت نسب التهرب الجبائي، أو محاولة التخلص من العبء الضريبي من سنة 2008 إلى سنة 2018، حيث بلغت على التوالي من 25% إلى 62% في ليبيا. وقد تفاقت تلك النسب في السنوات الأخيرة؛ إن هذه النسب المخيفة تعكس حجم الديون الضريبية المدومة، والتي عجزت الإدارة الجبائية على تحصيلها، والتي تعود بسبب أو بأخر إلى غموض التشريع الجبائي، وعدم جسامة العقوبة وتناسبها مع الفعل المرتكب، ناهيك إلى انعدام الرقابة الجبائية بشكل مباشر أو غير المباشر. وخير مثال على ذلك نص المادة (74) من القانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضريبة الدخل والتي جاء فيها (يعاقب بغرامة لا تقل عن 20% من الضريبة المستحقة ...). هذا النص قد يعتريه تعارضاً مع نص المادة (82) من ذات القانون (أنور الجعكي، 2015، ص68)، والتي جاء فيها (يعاقب بغرامة تصل إلى ثلاثة أمثال الضريبة المتهرب منها ...).

إن النص أعلاه قد جاء فيه عقوبتين مختلفتين عن ذات الفعل، وهو التهرب الجبائي. فالأول يُعاقب بخُمس الضريبة المتهرب منها، في حين أن النص الثاني يعاقب بمقدار 300% من قيمة الضريبة المتهرب منها. والسؤال الذي يفرض نفسه هنا بأي عقوبة تأخذ لجان المنازعات الجبائية في التطبيق؟ .

إن عجز النظام الجبائي الليبي على حصر المطالبين بالجباية، يزيد من فرص التهرب بسبب عدم وجود قاعدة بيانات بين مختلف فروع الإدارات، وعدم تطبيقها لنظام الرقم الموحد (cod) إذ نجحت أغلب الإدارات في دول الجوار كتونس والمغرب والجزائر ومصر على

تطبيقه، في حين أن النظام الجبائي الليبي لم تكن له أي خطوات جادة في هذا المجال. ويكاد المواطن الليبي لا يعلم بوجود نظام جبائي في ليبيا، وقد جاءت في تقرير ديوان المحاسبة الليبي الصادر سنة 2016 ما يُبين ضعف النظام الجبائي الليبي في متابعة الأنشطة الجبائية، مما انعكس سلباً على الحصيلة الجبائية بسبب ازدياد حالات التهرب الناجم عن غموض التشريع، وكثرة التغيرات بين نصوصه وتطبيقها في كثير من الأحيان بأثر رجعي من قبل الإدارات الجبائية (تقرير ديوان المحاسبة الليبي لسنة 2016).

إن كثرة الديون الجبائية المتراكمة أثرت بشكل كبير في زيادة حالات التهرب الجبائي، وعدم حرص التشريع على اتخاذ تدابير للحد من تراكمية تلك الديون، وضعف نصوص القانون على تقنين الأحكام الخاصة بالتصالح الجبائي، حيث اكتفى القانون رقم (7) لسنة 2010 في المادة (17) منه على جواز إجراء صلح مع الممول بناء على طلبه، وذلك في أي وقت قبل صدور قرار اللجنة الابتدائية في النظم دون أن يحدد ضوابط هذا الصلح أو حالاته، أو عدم جواز إجراء الصلح في حالات أخرى. وكان الأجدر بمشرعنا الليبي أن يفرد قانوناً خاصاً بالصلح الجبائي كما فعل المشرع المصري بموجب القانون رقم (5) لسنة 2005. فقد أثبتت الممارسة العملية أن حالات المنازعات الجبائية قد انخفضت مقارنة بحالات الصلح بعد صدور القانون المذكور (فؤاد مهنا، 2017، ص 67).

وقد أشار ديوان المحاسبة الليبي أن كثرة الثغرات التشريعية أدت إلى تدني الأداء المالي للإدارة الجبائية، خاصة سنة 2018 والتي أظهر تقرير ديوان المحاسبة خلال هذه السنة تدنيها بنحو 320% مقارنة بسنة 2017 بالرغم من أن الإيرادات الفعلية والمحقة خلال سنة 2017 لا يتجاوز 21% من الإيرادات المقدرة، فضلاً على مجموع الإيرادات المحقة خلال السنوات 2015 - 2016 - 2017 لم يتجاوز مبلغ 294.413.506 دينار ليبي (تقرير ديوان المحاسبة الليبي، 2018، ص 67).

إن هذا التدني ناتج عن عدم سد الثغرات التشريعية التي ساعدت الكثير من المطالبين استغلالها للهروب من سداد الجباية المفروضة عليهم، ويرجع ذلك إلى ضعف التقرير المستندي لبعض أدونات الصرف بالمخالفة للمادة (99) من لائحة الميزانية والحسابات والمخازن، وتحميل بعض البنود بمصروفات سنوات سابقة، وتحميل مصروفات على بنود

غير مختصة مع عدم التصديق على بعض الفواتير. كما يوجد سجلات بالمخازن تُبين عدم رصدها للمطابقة لما هو منصوص عليه في قانون ضريبة الدخل، وهذا ناتج عن ضعف المقدرة الكاملة لدى مأموري الضرائب والفاحصين في التعامل مع مطالب الجبائية، خاصة وأن أغلبهم لا يتقن اللغات الأجنبية، بالإضافة لعدم وجود قواعد سلوكية لأخلاقيات المهنة (المحاسبة والمراجعة). كذلك من أسباب كثرة الثغرات التشريعية هو عدم وجود الدليل المادي الملموس لتأكيد الربط الجبائي، يجعله يلجأ إلى التقدير الجزافي، والذي بدوره يسبب العديد من المشاكل لدى لجان التظلمات والطعون الجبائية (أحمد بالخير، 2003، ص166-167)

علاوة على ما تقدم يُساهم ضعف الحس المدني في تفاقم التهرب الضريبي أمام غياب القانون والمؤسسات، وتنامي الواجبات وغياب الحقوق، وإرساء علاقة قائمة على تقديم الامتيازات الاقتصادية، مقابل الولاءات السياسية مع غياب العدالة الجبائية. كل ذلك قاد المواطن إلى التهرب من القيام بواجبه الجبائي، لأن الجبائية أصبحت بمثابة عملية سطو ونهب للمواطن لفائدة دولة ظالمة وفاسدة. كل هذه العوامل مجتمعة أدت إلى تفاقم ظاهرة التهرب الجبائي التي بلغت تكلفته مبالغ كبيرة.

المطلب الثاني :

ارتفاع نسب الضرائب المفروضة :

المنتبّع لنسب الضرائب المفروضة بموجب القوانين المتعاقبة في ليبيا بداية من التشريع، وتوسيع قاعدتها يؤدي إلى زيادة حصيلتها، كما أن تعدد الضرائب وعدم تناسب سعر الضريبة، يشكل بحد ذاته صعوبات كثيرة عند تطبيق التشريع، ويمكن بيان ذلك وفقاً للآتي:

الفرع الأول - تعدد الضرائب وتنوعها :

تُعَدُّ الضرائب جزءاً لا يتجزأ من التشريع الضريبي، الحصيلة الكبرى والمورد الهام والأساسي للخزانة العامة للدولة، وبالرغم من أن التشريع الضريبي الحالي قد هجر نظام الضرائب النوعية، إلا أن عدداً لا بأس به من الضرائب مازالت موجودة ضمن نصوصه. فالمنتبّع لهذا القانون يُلاحظ اختلاف مسميات الضرائب بين الضريبة على الأفراد والتشاركيات المواد (34 ، 35 ، 36)، والضريبة على دخل التجارة والصناعة والحرف في

المواد (46 ، 47 ، 48 ، 49)، والضريبة على دخل الشركاء التي تطبق مقولة (شركاء لا أجراء) في المواد (50 ، 51 ، 52)، والضريبة على المهن الحرة في المواد (35 ، 54) والضريبة عن الدخل الناتج عن العمل وما في حكمه في المواد (55 ، 56 ، 57)، والضريبة على فوائد الودائع لدى المصارف في المواد (61 ، 62)، والضريبة على الشركات في المواد (63 ، 64 ، 65 ، 66) .

إن هذا التعدد في فرض الجباية أو الضريبة واختلاف مسمياتها يثير نوعاً من الجدل والتساؤل حول دخولاً لا فائدة من فرضها، خاصة وأن أغلب التشريعات الجبائية الحديثة أصبحت تميل إلى فرض جباية عامة على الدخل كخطوة نحو تبسيط تشريعاتها الجبائية، وهو ما لم يفعله المشرع الضريبي الليبي.

إن تبني المشرع الضريبي الليبي لنظام الضرائب المتعددة على حساب الجباية الموحدة؛ قد أثار جدلاً فقهيًا واسعاً فيما إذا كانت تشكل هذه الضرائب ازدواجاً جبائياً من عدمه، وهو ما يعطي صورة أكثر تعقيداً على التشريع وصعوبة فهمه من قبل العامة رغم مخاطبتهم بأحكامه. ومن هنا باتت الحاجة ملحة إلى تبسيط التشريع، ومحاولة دمج هذه الضرائب المتعددة في نظام ضريبي واحد يسهل فهمه وتطبيقه (جمال شمس، ص215).

ولا يتردد جانب كبير من الفقه في أن أولويات الإصلاح الضريبي والحد من المشاكل التي تواجهه، تكون من خلال تبسيط التشريع وتوحيد الضرائب، وعدم تعددها حتى لا يبقى حجة للمطالب بها أو الإدارة الجبائية في فهمه وتطبيقه (محمود الفاخري، 2003، ص249 - 250) .

كل هذه الثغرات والتناقضات في التشريع أدت إلى معاناة الإدارة الجبائية وعدم قدرتها على تحديد النتيجة الحقيقية للأنشطة التجارية بشكل يؤدي إلى إجراء الربط الضريبي النهائي للمطالب، لعدم وجود الأعداد الكافية من الكفاءات في مجال خبراء الضبط الضريبي، ناهيك عن انتشار البيروقراطية في ذلك القطاع، واختلال بسبب ضعف التنسيق بين فروع ومكاتب والإدارات المنتشرة في ليبيا. ومثال على ذلك: يصف البعض (حافظ الغنيمي، متاح على شبكة المعلومات الدولية) قسم ضريبة الأجور والمرتبات في طرابلس بإمبراطورية الفساد، إذ تشير بعض الإحصائيات إلى صدور عدد لا بأس به من شهادات

السداد الضريبي للمطالبين مع تدني واضح في الحصيلة الضريبية، ذلك أن القيمة المقيدة في شهادة السداد الضريبي لا تتطابق مع قيم الأموال المودعة في حسابات الإدارة، وهو ما يشير إلى أن هذه الشهادت تصدر دون سداد المبالغ المقيدة بها.

يتضح مما تقدم أن النظام الضريبي الليبي يحوي كماً هائلاً من الضرائب المباشرة وغير المباشرة (عبد القادر أبوغفة، 2020، ص25). وتمثل الضرائب المباشرة، الضريبة على الدخل ورأس المال، وتنقسم الضرائب على الدخل إلى ضرائب على دخل الأشخاص الطبيعيين وعلى الشركات، بالإضافة إلى الضريبة على رأس المال مثل ضريبة أراضي الفضاء والضريبة على العقارات السكنية، ولا شك أن هذا التعدد من شأنه أن يعوق دون الوصول إلى الطاقة الجبائية المثلى. فالمعروف أن لكل اقتصاد طاقة إيجابية لا يمكن تجاوزها، وعليه فإن الضرائب المتعددة ستؤدي إلى نتائج عكسية ومن ثم اللجوء إلى التهرب. ففي ليبيا لم تتجاوز القدرة الجبائية بسبب تعدد الضرائب 6% وهي نسبة منخفضة جداً إذا ما قورنت بالدول الرأسمالية المتقدمة التي تتجاوز فيها 30%، وإذا ما نظرنا إلى التشريع الحالي رقم (7) لسنة 2010 فإننا سنواجه حقيقة هامة بارزة للجميع، تتمثل في قَدَم القانون وعدم مساهمته للأوضاع الاقتصادية سواء من حيث الأشكال القانونية للمنشآت، أو من حيث مستوى المعيشة. مازال هذا القانون يقع في مغالطة لم يتم تصحيحها رغم التعديلات سنة 2004، والمتمثلة في إعفاء ما يعرف بالحد الأدنى لنفقات المعيشة. فهي ما تزال دون المستوى المطلوب، رغم أن الإعفاء شمل كل طفل على حده من الأطفال الذين يعولهم الممول، وهي 100 دينار لكل طفل، كما أن هذا القانون لم يراع الظروف الاقتصادية للممول نتيجة تعدد الجبايات النوعية. أمام عجز الإدارة في متابعة هذه الجبايات المتعددة، وهو ما من شأنه أن يستوجب إعادة النظر في مدى فاعلية هذا الكم من الجبايات، ناهيك عن عدم المرونة في التعامل مع الأوضاع الاقتصادية والإدارية، خاصة من الناحية القانونية. فكثير من عقود الأعمال رغم وجوب التصديق عليها بعد ستين يوماً من توقيع العقد إلا أن هذا الإجراء مازال معطلاً، ناهيك عن الديون الجبائية المتركمة والتي عجز أصحابها عن دفعها²⁹. فرغم أن الكثير من البلدان تعطي لمدير الإدارة الجبائية نوع من المرونة في معالجة هذه التراكمات بالإعفاء من بعضها، وتسهيل إجراءات تحصيل بعضها

الأخر من أجل كسب ثقة الممولين وتشجيعهم على الاستمرار مستقبلاً، في حين أن القانون الليبي لا يعطي لأي موظف كان حرية التصرف في مثل هذه الأمور. وقد لا تُجدي إجراءات الحجز الإداري إذ لم تكن للممول أموال منقولة. وأمام هذا التعدد الناجم عن غموض التشريع وعجز الإدارات في متابعة الديون المتراكمة، إضافة إلى مواجهة الممول نهاية كل سنة ضريبية بجبايات نوعية أخرى لم يدفعها عن دخله الناتج من جهة أو حرفة، يجعل الأمر في تحدي كبير أمام تبسيط التشريع وتقليص حجم الضرائب المفروضة في الهيكل الجبائي عموماً. كل ذلك يرتبط أشد الارتباط بالعديد من الظواهر السلبية التي عاصرت التشريعات الجبائية مثل أعمال التزوير في عقود البيع وشهادات، وأختام الضرائب وغيرها، هذا وقد شهدت ليبيا في الآونة الأخيرة انتشاراً لمثل هذا النوع من الجرائم دون وجود رادع وعدم التعمق في فهمها ومتابعته (محمود الفاخري ، 2003، ص262).

ورغم اختلاف وجهات النظر بين الفقهاء حول شرعية الضرائب المتعددة، وهل تمثل ازدواجاً في القانون الضريبي أم لا ؟، إلا أن هناك من ينظر إليها على أنها ضرائب عامة يبرر فرضها في ظل ضرائب نسبية غير تصاعدية، ويرون تعددها لتسوية الفروقات بين مستويات الدخل المختلفة. إلا أن هناك جانباً كبيراً من الفقه يرى في هذا التعدد ازدواجاً ضريبياً مقصوداً، الغرض منه جباية الأموال لا أكثر. في حين لا يمكن إغفال ما لهذا التعدد من آثار سلبية تؤثر على العدالة الجبائية والتهرب الجبائي، أمام عدم جدية العقوبات، وعدم وجود إدارة قادرة على تنفيذها، وهو ما يمثل إحباطاً للمطالب النزيه والملتزم. فإذا التزم المطالب بتقديم إقرار في موعده أصبح ملزماً بدفع الأقساط في المواعيد التي حددها القانون، في حين أن المطالب بالجباية الذي لا يُبالي ويتأخر عن تقديم الإقرار سيستفيد بنفس المزايا؛ لأن مواعيد التقسيط ستبدأ من تاريخ تقديمه لإقرار، وهنا لا يستقيم ترحيل المواعيد إلى فترات قادمة ستكون بالنسبة له مريحة (علي عبد السلام، 2003، ص96).

إن تعدد الضرائب وارتفاع أسعارها يؤدي لا محالة إلى زيادة تكلفة تحصيل الجباية بالنسبة للمطالب بها، ويترك ثغرات عديدة يمكن التسلسل منها للتهرب من دفع الجباية. كما أن مجافاة النصوص الجنائية للواقع العملي تدفع بعض المطالبين إلى محاولة التهرب الجبائي. إن تعقد التشريعات الجبائية وعدم وضوحها وما تحويه من إعفاءات وتخفيضات في بعض

أسعار الجبائية خلق مشاكل للإدارة المالية زادت من احتمال التهرب، ولو أن الباحث على هذا التعقيد قد يكون في كثير من الأحيان تحقيق العدالة وإرضاء المطالبين بالجبائية:

الفرع الثاني - عدم تناسب سعر الضريبة:

يُعرّف السعر التناسبي بأنه ذلك السعر الضريبي الذي يتسم بالثبات، رغم تغير الدخل (منصور يونس، 1997، ص166).

والضريبة النسبية هي عكس الجبائية التصاعدية التي تزداد بازدياد المادة الخاضعة للجبائية. فعلى الرغم من عدالة السعر التصاعدي إلا أن المشرع الضريبي الليبي في قانون ضريبة الدخل رقم (7) لسنة 2010 يكاد يكون قد هجر تماماً هذه الأسعار لصالح الأسعار النسبية عدا جبائية الدخل الناتج عن العمل وما في حكمه. أما باقي أسعار الضرائب الأخرى فهي نسبية، وهو ما يحتاج إلى إعادة صياغة تشريعية:

والمتتبع لحركة التشريع الجبائي في ليبيا يجد أن قانون ضريبة الدخل رقم (64) لسنة 1973 قد طبق هذه الأسعار أيضاً. وبعد حزمة من الإصلاحات والندوات الجبائية تم إلغاء القانون وحل محله قانون ضريبة الدخل رقم (1) لسنة 2004 الذي طبق الأسعار التصاعدية على أغلب الدخول، لنفاجئ مرة أخرى بعودة ثانية إلى الأسعار النسبية في ظل قانون ضريبة الدخل الحالي رقم (7) لسنة 2010.

لذلك يلاحظ أن الأسعار النسبية تكتنف حزمة من العيوب نتيجة عدم استقرار النصوص التشريعية ومجافاتها للعدالة الجبائية وعدم قدرتها على مواكبة الآثار التضخمية لأسعار السلع والخدمات، نظراً لصفة الثبات التي تلازمها، وهو ما يقود حتماً إلى الحد من الطاقة الجبائية ومن ثم زيادة حالات التهرب الجبائي. فالسعر النسبي هو سعر ثابت لا يتغير بتغير الدخل. فكلما زاد دخل المطالب بالأداء بقي هذا السعر ثابت رغم المساواة الحسابية التي ينادى بها أنصار (أسعد أحمد، بدون سنة النشر، ص117)، إلا أن هذا السعر يخالف أحد أهم قواعد فرض الجبائية وهي المساواة في تحمل العبء الجبائي. لذلك نجد أن جُلّ التشريعات الجبائية الحديثة، ومنها التشريع الجبائي التونسي عدد (12) لسنة 2014، وكذلك التشريع الجبائي المصري رقم (15) لسنة 2005 وغيرها من التشريعات الجبائية الأخرى (مدونة التشريعات الضريبية العربية، متاحة على شبكة المعلومات الدولية)

، تطبق الأسعار التصاعدية على سائر الدخول الخاضعة للجباية، الأمر الذي يفرض مشكلة الإصلاح الجبائي في ليبيا على بساط البحث نظراً لكثرة النقائص التي تعتري تشريعنا الجبائي .

وترتبط الضرائب ارتباطاً كبيراً بمشكلة التهرب الضريبي بسبب ارتفاع أسعار الضرائب النسبية. فالعزوف عن السعر التصاعدي لصالح السعر النسبي يدخل المشرع في نوع من التركيز حول قيمة هذا السعر ليحرص دائماً على أن يكون سعر مرتفع حرصاً على مصلحة الخزنة العامة، بغض النظر عن قيمة الدخول الخاضعة لهذا السعر. إذ يقتضي المنطق بأن يكون هذا السعر متوافقاً مع الوعاء. لذلك قيل قديماً أن الجباية الجيدة هي الجباية العادلة، والجباية العادلة هي تلك الجباية المنسجمة مع وعائها خاصة فيما يتعلق بالجبايات على الثروة غير المتجددة، إذاً ما اعتبرنا أن الدخل متجدد قد لا تؤدي الجباية إلى استنزافه.

والممتنع لواقع التشريعات الضريبية في ليبيا مروراً بالقانون (21) لسنة 1962 بشأن ضرائب الدخل، والقانون (64) لسنة 1973 والقانون رقم (11) لسنة 2004، وصولاً للقانون رقم (7) لسنة 2010، يلاحظ أن أسعار الجباية في هذه التشريعات لا زالت ذات معدلات مرتفعة. لذلك فإن عمليات الترشيد في معدلات الجباية تعني تخفيض هوامش الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الجبائي، ولقد دلت التجارب العملية في بعض الدول النامية أن هناك ضغوطاً كبيرة للقيام بترشيد الجباية في حال زادت عن 10%، في حين لا توجد مشكلات تذكر في حال كان 5%. وهناك ثلاثة مناهج لتحديد هذه المعدلات (جمعة الحاسي، 2003، ص165): المعدل النسبي ويفرض على الضرائب الجمركية والقيمة المضافة، والمعدل التصاعدي ويفرض على الدخل والأرباح، والمعدل التنازلي يفرض على ضريبة الأجور والمرتببات. غير أن المشرع الليبي وفي مجال ترشيد معدلات الضريبة لم يتبع أيّاً من هذه المناهج خاصة في ضريبة الاستهلاك. إذ لا وجود للضريبة على القيمة المضافة في الهيكل الجبائي. ولم يتم استخدام الفوارق في معدلات الجباية لتحقيق العدالة بين شرائح المجتمع، وزيادة كفاءة الجهاز الإداري. فتحقيق العدالة يقتضي استثناء السلع المهمة والأساسية من الضريبة، خاصة السلع الأكثر استهلاكاً من الشرائح الاجتماعية المتواضعة الدخل، ورفعها بنسب مرتفعة على السلع الاستهلاكية الثانوية (الكماية) التي

تستهلك عادة من قبل الفئات الميسورة. ويجب أيضاً التفريق بين السلع الخاضعة لضريبة الاستهلاك والمعفاة من الضريبة الجمركية والتي تلقى قبولاً من المجتمع، باعتبار أن هذه السلع ذات أهمية كبيرة.

وقد أظهرت تجارب الدول النامية أن هناك علاقة وثيقة بين توسيع الوعاء الجبائي وبين تقوية المنظومة الجبائية، ويتوافق ذلك مع توافر الإرادة السياسية بإخضاع جميع شرائح المجتمع لدفع الجباية المستحقة دون اعتبار للوزن السياسي أو المنفعة أو الثروة التي تتمتع بها بعض الشرائح. فكل ما صغر الوعاء الجبائي كلما ازداد معدل الجباية، ما يؤدي إلى تفاقم مشكلة التهرب الجبائي، وبالتالي انخفاض حصيلة الجباية، أما إذا كان الوعاء الجبائي واسعاً فإنه يصبح من الصعب التهرب والتجنب، ما يعني أن الجباية ستقوم بإحدى وظائفها الأساسية، وهي إعادة تخصيص الموارد وتوجيهها إلى الأنشطة التي تقل فيها معدلات المرتفعة (جمال شمس، ص123).

إذ أن الاعتماد على الأسعار النسبية في اقتصاد معين يقلل الحافز على الإنتاج، ويحد من الطاقة الجبائية للدخول، إذ أثبتت بعض الدراسات الحديثة أن هناك تناسب عكسي بين الأسعار النسبية وبين الطاقة الجبائية للاقتصاد القومي، وهي نظرية أسسها عالم الاقتصاد الألماني "أرفنج فاشنر" (النظام الضريبي الليبي، متاح على شبكة المعلومات الدولية). أثبتت الدراسات الضريبية الحديثة أن الأسعار النسبية للضريبة لم تعد اليوم تلقى قبولاً في ظل التشريعات المقارنة لارتباطها الوثيق بمظاهرة التهرب الضريبي، ومشكلة نمو الملاجئ الجبائية، كما أن هناك الكثير من المتغيرات التي استحدثت، والتي تؤثر في النشاط الاقتصادي، والتي لم يأخذها النظام الجبائي الحاضر في الاعتبار، كتلك الدول التي تأخذ من السعر النسبي قاعدة لتحديد أسعارها الضريبية كليبيا مثلاً، مما يستوجب النظر من قبل السلطة التشريعية من إعادة النظر في تلك الأسعار بما يواكب التطورات الحديثة للتشريع الجبائي (النظام الضريبي الليبي، متاح على شبكة المعلومات الدولية).

مما تقدم يمكن القول أن الأسعار النسبية باتت تشكل اليوم حجر عثر أمام حزمة الإصلاحات الجبائية التي يعتزم المشرع الليبي إدخالها على المنظومة الجبائية، خاصة إن هذه الأسعار أثبتت أنها تشكل حافزاً قوياً وراء انتشار التهرب الجبائي في ليبيا، وما صاحبه

من انخفاض في الحصيلة الجبائية، وعجز في الموازنة العامة للدولة، لاسيما وأن الاقتصاد الليبي هو اقتصاد ريعي بامتياز (يعتمد على مصدر واحد للدخل هو النفط). إذ تعتمد الميزانية العامة في ليبيا على أكثر من 90% في تمويلها من الإيرادات النفطية، ولا تشكل الضرائب حسب تقرير مصرف ليبيا المركزي (تقرير ديوان المحاسبة الليبي لسنة 2014) لا تجاوز 5% من الميزانية العامة للدولة.

الخاتمة :

من الظواهر الخطيرة التي أثارت مشاكل على المستوى الداخلي والخارجي للدولة ، مشكلة التهرب الضريبي، لما لها من أسباب وأشكال مختلفة في انتشار هذه الظاهرة ، وما خلفه من أثر سيئ على الفرد والجماعات، إذ يحتاج الفرد والجماعات إلى نفقات عامة لمجابهة الحياة، وهذا يتسنى من خلال الإنفاق الحكومي ، والإنفاق الحكومي لا يتأتى دوره بالشكل المطلوب إلا عن طريق إيرادات تدفع للخزينة العامة للدولة، لغرض إعادة توزيعها على مواطنيها ومؤسساتها، وهذا يتطلب من كل شخص سواء كان طبيعياً أو معنوياً القيام بواجبه الوطني تجاه الدولة .

إن ضعف الأجهزة التشريعية والأداء الضريبي كان سبباً حقيقياً في عدم إشباع رغبات الأفراد والإنفاق عليهم، إذ أن المشاكل التشريعية في التشريع الضريبي تُعد من أهم الأسباب وراء ظاهرة التهرب الضريبي في مختلف الدول، فإن نجاعة التشريع ينعكس سلباً أو إيجاباً على حقيقة الفائدة المرجوة منه، فكلما كان التشريع مبنياً على أسس حقيقية وقواعد قانونية واضحة، كلما حقق أكثر نجاحاً، والعكس صحيح، كلما كان التشريع ضعيف كلما أثر سلباً على حياة الأفراد والجماعات، وبالتالي ينعكس ذلك على المستوى الدولي ويتأثر بالعلاقات الخارجية للدول الأخرى.

فالمتتبع لحركة التشريع الضريبي الليبي، نجده يتصف بالضعف والغموض، خاصة وأن القانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضريبة الدخل قد مر عليه أكثر من خمسة عشر سنة دون أن يطرأ عليه أي تعديل، فالعقوبات لا تتناسب مع حالة الممول اليوم، كما أن عدم فاعلية تلك العقوبات وكثرة الثغرات التشريعية، وتعدد الضرائب وتنوعها، ساهم بشكل كبير

في انتشار التهرب الضريبي، فأثقل كاهل الممول، مما جعله الممولين يعتقد أن التهرب الضريبي أمراً مشروعاً. كما أن انخفاض الوعي الضريبي، بل انعدامه في المجتمع الليبي، جعل جُل المواطنين يعتقدون عدم وجود ضريبة، وذلك ناتج عن ضعف تطبيق القانون وعدم تطور التشريع الضريبي والذي يعتبر وليداً للقانون رقم (21) لسنة 1992 بشأن ضرائب الدخل.

لذلك فإن الباحث قد توصل إلى جملة من التوصيات لعلها تكون نتاجاً للإثراء لوجود نظام ضريبي جديد يتسم بالوضوح في كيفية وضع قواعد قانونية للحد من التهرب الضريبي وكيفية علاجه وفقاً للأتي :-

- 1 - ضرورة إعادة صياغة قانون جديد للضرائب يتماشى مع التطورات الحديثة، ومعالجة التشوهات التي طرأت على القوانين الحالية كقانون رقم (10) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل، أو القانون رقم (12) لسنة 2004 بشأن ضريبة الدمغة.
- 2 - وضع نصوص قانونية لتجريم التهرب الضريبي في حالة ارتكاب الجريمة عن طريق التجارة الإلكترونية، استناداً إلى مبدأ شرعية الضريبة "لا جريمة ولا عقوبة إلا بنص".
- 3 - العقوبات المقرر لجريمة التهرب الضريبي لا تتناسب مع خطورة الجريمة وجسامتها.
- 4 - إعادة النص في التشريع الضريبي على عقوبة الحبس، واستبدالها بعقوبة السجن، وعدم اعتمادها على العقوبات المالية وحدها.
- 5 - عدم وجود قاعدة بيانات إلكترونية تمكن مأمور الضبط القضائي من القيام بأعمال الاستدلال من خلال آلة إلكترونية متصلة بالإدارة الضريبية تحدد الضريبة على وجه اليقين
- 6 - إدخال مادة الضرائب بفروعها المختلفة من ضمن مقررات الدراسة التي تدرس للطلاب في مختلف المدارس والمعاهد والجامعات، لإدراك أهمية الضريبة ومدى خطورة التهرب منها
- 7 - ضرورة إدراك الجهات الحكومية بأن السياسات والتشريعات والقوانين الغير عادلة، تُعد عامل مشجع وقوي للتهرب الضريبي.
- 8 - الاستعانة بمجهودات الدول المتقدمة في مجال صياغة التشريعات، وزيادة حجم التعاون الدولي بين مختلف الدول، لأن ظاهرة التهرب الضريبي ليست ظاهرة داخلية فحسب، بل

هي ظاهرة دولية تسعى الدول فيما بينها للتهرب الضريبي من أجل تخفيف العبء على كاهن الممول.

ويمكن القول: أنه لا يمكن مكافحة التهرب الضريبي الدولي مكافحة كاملة، إلا إذا انطوى التعاون الدولي على تبادل المساعدة الإدارية لتحديد وعاء الضريبة وتحصيلها معاً، وهذا ما أكد عليه نموذج منظمة الأمم المتحدة لسنة 1999 والذي جاء منسجماً لأحكام نموذج منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لسنة 1997 (عصام الزويبر، متاح على شبكة المعلومات الدولية).

قائمة المراجع :

- 1 - أحمد فرج بالخير، تقويم المشاكل والصعوبات التي تواجه العمل الضريبي، بحث مقدم لندوة النظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، أستاذ متعاون بقسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة قاريونس، الجزء الثاني، منشور بأكاديمية الدراسات العليا، طرابلس . ليبيا، 2003 .
- 2 - أسعد طاهر أحمد، الإعفاءات الضريبية في النظم الضريبية الحديثة، دراسة مقارنة، محاضر بكلية الدراسات العليا، جامعة الفاتح (سابقاً) جامعة طرابلس، منشورات مكتبة الشروق للخدمات العامة، صرمان، بدون سنة النشر .
- 3 - أنور علي محمد الجعكي، آليات مكافحة التهرب الضريبي، (دراسة مقارنة وتطبيقية على ليبيا)، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة المنصورة، 2015 .
- 4 - جمال فوزي شمس، ظاهرة التهرب الضريبي، مكافحتها ودور الشرطة في ملاحقتها، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس ، 1983 .
- 5 - جمعة خليفة الحاسي، المشاكل الضريبية التي تواجه النظام في الاقتصاد الليبي، أستاذ مشارك بقسم المحاسبة، جامعة قار يونس، مدير إدارة ضرائب بنغازي، بحث مقدم ضمن ندوة النظام الضريبي في ليبيا، الجزء الثاني، منشورات أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس . ليبيا، 2003 .

6 - حافظ إبراهيم الغنيمي، إمبراطورية الفساد في قسم ضريبة الأجور والمرتببات، مقالة متاحة على شبكة المعلومات الدولية على الرابط:

www.Taxeveigin.ly

7 - سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، أطروحة دكتوراه في الحقوق، المدرس المساعد بقسم الاقتصاد والمالية العامة، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، 1998 .

8 - عبد القادر علي سالم أبو غفة، العدالة الضريبية من منظور القانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل، مجلة البحوث القانونية، العدد 11 سنة 2020، عضو هيئة التدريس بقسم القانون العام، الخمس . جامعة المرقب.

9 - عبد القادر محمد شهاب، المشاكل المتعلقة بالتشريع الضريبي الليبي، النظام الضريبي في ليبيا، مجلة الدراسات العليا، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، العدد الأول، 2003.

10- عصام الزبير، اتفاقية الأمم المتحدة للازدواج الضريبي عن البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، مقال منشور عبر شبكة المعلومات الدولية على الرابط التالي: www.arabic.xinhuet.com

11 - علي عطية عبد السلام، معدلات الضرائب في ليبيا، بحث مقدم إلى ندوة النظام الضريبي في ليبيا، الجزء الأول، أكاديمية الدراسات العليا طرابلس، 2003.

12 - فؤاد محمد مهنا، الإصلاح الضريبي، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، 2017 .

13 - مجدي علي محمد الخولي، النظرية العامة والإجراءات الجنائية في جرائم التهرب من أداء الضريبة على الدخل، أستاذ القانون الجنائي والتهرب الضريبي، المحامي بالنقض والدستورية العليا، مفتش بمكافحة التهرب الضريبي واستشاري قضايا التهرب الضريبي، دكتوراه في القانون الجنائي والتهرب الضريبي، توزيع مكتبة شادي، شارع عبد الخالق ثروة . القاهرة، بدون سنة النشر.

- 14 - محمود سعيد لفاخري ، النظام الضريبي في ليبيا، البحوث التي أقيمت في ندوة النظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، الجزء الأول، منشورات أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس . ليبيا، 2003 .
- 15 - مصطفى عبد العزيز شهين، دور الإيضاح المحاسبي الضريبي في التنمية الاقتصادية وعلاج المشاكل الجبائية، المؤتمر الضريبي الثامن، الجزء الثاني، مصر، سنة 1996 .
- 16 - منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة ، الجامعة المفتوحة، طرابلس - ليبيا ، الطبعة الثالثة ، 2013.
- 17 - هيثم محمد حرمي شريف، مكافحة التهرب الضريبي في ضوء القانون المصري (دراسة مقارنة) أطروحة دكتوراه في الحقوق، قسم الاقتصاد والمالية العامة، جامعة بنها 2011 .
- القوانين والتقارير:
- 1 - القانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل .
- 2 - القانون رقم (11) لسنة 2004 بشأن ضريبة الدمغة .
- 3 - تقرير مصرف ليبيا المركزي لسنة 2014، إدارة التوثيق والمعلومات ، طرابلس - ليبيا.
- 4 - تقرير ديوان المحاسبة لسنة 2015م .
- 5 - تقرير ديوان المحاسبة الليبي لسنة 2018م .
- 6 - تقرير حول النظام الضريبي الليبي، التحديات والإستراتيجيات، منظمة التنمية الاقتصادية الليبية، متاح على الرابط التالي: <https://bulletin.zu.edu.ly> .
- 7 - تقرير حول النظام الضريبي الليبي، تحدي الواقع ومتطلبات الإصلاح، منظمة الدراسات والاستراتيجيات، بحث منشور على شبكة المعلومات الدولية على الرابط التالي: www.mstu.ly .
- 8 - تقرير حول استخلاص الديون الجبائية المثقلة الراجعة للدولة، محكمة المحاسبات ودعامة للشفافية والمساءلة في القطاع العام، في 12 - 2 - 2021، تقرير المهمة الرقابية، منشور عبر الشبكة المعلومات الدولية "الانترنت" .

9 - مدونة التشريعات الضريبية العربية الصادرة عن اتحاد المحامين العرب والمحاسبين
الضريبيين بالتعاون مع منظمة الضرائب العربية، متاحة على الرابط:
www.orgbt.kt