ربط الضريبة وتحصيلها

" دراسة تحليلية وفقا لقانون ضريبة الدخل الليبي رقم 7 لسنة 2010 "

أ. محمد الكامل محمد شلغوم
كلية القانون – جامعة الزاوية

المقدمة:

ليس للضريبة تعريف تشريعي خاص بها، لذلك وضع علماء المالية العامة تعاريف كثيرة للضريبة، جاء بعضها متبايناً ومختلفاً عن البعض الأخر لاختلاف وجهة نظرهم بالنسبة لأهداف الضريبة ومبادئها العامة، فمنهم من لا يرى في الضريبة إلاّ وسيلة لتحقيق الأهداف المالية، ومنهم من ركّز على الأهداف الاقتصادية والاجتماعية معلقاً عليها أهمية خاصة في تعريف الضريبة هاملاً الجوانب الأخرى التي يراد تحقيقها من فرض الضرائب، ودون الخوض في الجدل الفقهي حول تعريف الضريبة نجد أن جانب من الفقه المالي المعاصر يعرفها بأنها: (مبلغ من النقود يفرض ويجبى جبراً من الممول طبقاً لمبدأ التضامن الاجتماعي، ويقوم بدفعه وفقاً لمقدرته التكليفية ومساهمة منه في تحمل الأعباء العامة، بغض النظر عن المنافع الخاصة التي تعود عليه، وتستخدم حصيلة الضريبة في تغطية النفقات العامة للدولة، وتحقيق أهداف السياسة المالية لها)[1].

ولا خلاف على أن الضريبة ضرورة لا غنى عنها للدولة وبات من المستقر عليه أن الدولة تستقل بتنظيمها القانوني بمالها من سيادة وسلطان على إقليمها ورعاياها، غير أن الضريبة مازالت تمثل في نفسية المخاطب بأحكامها اقتطاعاً قد يحرمه من التمتع بجزء من أمواله، وهنا كانت الاعتبارات العملية تستوجب التوفيق بين هاتين المصلحتين المتعارضتين، فنشط الفقه المالي لوضع الضمانات التي تنهض بتحقيق هذا الهدف.

ويعد ربط الضريبة حقاً أصيلاً لمصلحة الضرائب في النظم والسياسات الحديثة، وهذا الحق مستمد من نصوص وأحكام القوانين الضريبية وفقاً لإجراءات محددة في اللوائح التنفيذية لهذه القوانين، لاسيما أن ربط الضريبة يعد وسيلة من وسائل تحديد الضريبة المستحقة على الممول تحديداً أقرب إلى الواقع والحقيقة، ولقد قيده المشرع بعدة شروط وأحكام، بالإضافة إلى أن ربط الضريبة دون إتباعها بإجراءات تحصيلها يعد من قبيل الربط الصوري، فهوا لا يعدو أن يكون مجرد حبراً على ورق إذ لم يتّبع بإجراءات التحصيل حتى ينتج أثره على الخزانة العامة في تحصيل إيرادات الدولة ومستحقاتها قِبل الأفراد، ولقد شمل المشرع التحصيل الضريبي بعدة طرق حددها على سبيل الحصر وقرر للتحصيل ضمانات تمثل مقومات لمصلحة الضرائب قِبل الممولين.

إن الطبيعة الأحادية للاقتصاد الليبي واعتماده على مصدر واحد للدخل القومي وهو النفط جعل من الأزمات المالية التي صاحبت أحداث 2011م سمة لصيقة بهذا الاقتصاد نتيجة إقفال الحقول وتعرضها للنهب والتخريب وغيرها من المشاكل، وهو ما يفرض مسألة التنوع في مصادر الدخل القومي في ليبيا على بساط البحث وذلك من خلال الاهتمام بإيرادات الضرائب وإعطائها العناية الكافية من قبل المشرع والإدارة الضريبية ولاسيما إصلاح جانب الربط والتحصيل الضريبي.

لذلك كان الهدف من هذا البحث هو بيان مدى التزام مصلحة الضرائب بشروط الربط والتحصيل باعتبار أن ربط الضريبة وتحصيلها يعد ضمانة للإدارة الضريبية في استيفاء الدين الضريبي .

ومن هنا تظهر مشكلة البحث والمتمثلة في مدى نجاح المشرع الضريبي في الحفاظ على هذه الضمانات أي هل حققت أحكام الربط والتحصيل الهدف الذي شرعت من أجله وهو حصول الدولة على حقها من الإيرادات الضريبية أم لا ؟ .

إن معالجة هذه المشكلة تفرض علينا الأخذ بأحد المناهج المعتمدة في مجال العلوم القانونية وهو المنهج التحليلي الوصفي وإتباع الخطة المنهجية التالية :

المطلب الأول: النظام القانوني لربط الضريبة

المطلب الثاني: إجراءات وضمانات تحصيل الضريبة

المطلب الأول

النظام القانوني لربط الضريبة

يتمثل النظام القانوني لربط الضريبة في تحديد ماهية الربط من خلال تعريفه وفقاً لما استقر عليه الفقه المالي بهذا الشأن مع التعرض بالتفصيل لأحكام ربط الضريبة سواء تلك التي نص عليها المشرع من شروط يجب توافرها في ربط الضريبة وإجراءات وطرق يتعين إتباعها من قبل الإدارة الضريبية ونتناول ذلك تفصيلاً على النحو التالي:

الفرع الأول- ماهية وطرق ربط الضريبة:

نشأ ربط الضريبة في الفكر التقليدي من خلال ما يعرف بالضريبة التوزيعية، حيث كان يتم تحديد قيمة ومقدار الضريبة من قبل الحاكم على كل إقليم وتوزع على أبناء هذا الإقليم النسبة التي يتعين من خلالها نصيب كل منهم، ولكن أصبح الربط في السياسة الضريبية الحديثة يأخذ منحنى آخر يضمن تحقيق مبادئ العدالة الضريبية ويقيد إلى حد ما من تعسف جهة الإدارة الضريبية في تقدير الضريبة ونوضح ذلك تفصيلاً على النحو التالي:

أولا- مفهوم الربط الضريبي:

لقد مر ربط الضريبة وتحصيلها بأدوار عديدة، فقد كانت تجبى الضريبة وتحصّل غالباً بالنيابة عن الحكومة وعن طريق الالتزام، إذ لم يكن يهم الحكام في ذلك الوقت إلاّ حصولهم على مبالغ يعينونها مسبقاً، أما كيفية تحصيل الضريبة والظلم والغبن الذي قد يحصل للممولين من جراء هذا التحصيل غير المباشر فلم يكن يخطر لهم

ببال، ولهذا فلم يكن هناك تظلم من الضرائب المحصلة، وقد شهدت ليبيا جباية الضرائب بهذا الشكل أي بطريق الالتزام في العهد العثماني، حيث كان الالتزام يتم غالباً عن طريق المزايدة العلنية، ويعني قيام أحد الأغنياء بدفع مبالغ مالية مقدماً للدولة مقابل تحصيله للضرائب من المواطنين، وغالباً ما كان الملتزم يبتز المواطنين بأخذ مبالغ نقدية تفوق قيمة الضريبة الأصلية وقد تمكنت الدولة العثمانية من التخلص من هذا النظام خلال حركات الإصلاح والتجديد التي قامت بها من خلال المرحلة الثانية التي عرفت بمرحلة التنظيمات من خلال مرسوم خط شريف كلخانة نسبة إلى قصر كلخانة الذي أصدره السلطان عبد المجيد الأول عام 1839م وكان من بنوده وضع نظام ثابت للضرائب وجمعها بدلاً من نظام الالتزام وبذلك تم التخلص منه، وقسم النظام الضريبي في ضل العهد العثماني إلى ثلاثة أقسام، قسم يخص الضرائب النوعية مثل الضريبة على الإنتاج الحيواني والزراعي والضريبة على الرؤوس التي تفرض على الذكور البالغين، وتستخدم حصيلتها في تمويل الميزانية المحلية بالكامل وقسم ثاني يضم الضرائب المباشرة مثل الضريبة الجمركية، وتستخدم حصيلتها في تغطية العجز الذي يطرأ على الميزانية المحلية، وقسم ثالث يتمثل في الضرائب المفروضة على الهيئات والدوائر الاعتبارية، وتستخدم حصيلتها في تغطية الديون[2].

أما حاليا فإن الضريبة لا تربط ولا تحصل إلا وفقاً لإجراءات قانونية يعلم بها الممول مسبقاً، وتمنح هذه الإجراءات الممول في العادة حق التظلم والطعن في تقدير الضريبة وربطها وتحصيلها، ومع ذلك لا نزال نرى حتى يومنا هذا أن المشرعين يضفون على الضريبة أهمية خاصة ويجعلونها ديناً من نوع خاص وتتمتع بامتيازات غير متكافئة مع الممول، وذلك راجع لما للضريبة من أهمية في تغطية نفقات الدولة، وتمكينها من القيام بخدماتها العامة .

ويقصد بربط الضريبة تحديد مقدار أو مبلغ الضريبة التي يلزم الممول بدفعها إلى مصلحة الضرائب، وهي تحسب بنسبة مئوية، حسب سعر الضريبة المقرر من صافي الدخل الخاضع للضريبة[3].

وعموماً لم تأتي برامج الإصلاح التي سلكها المشّرع الليبي بأي إضافات فيما يتعلق بمسألة الربط الضريبي لذلك سنقتصر على دراسة هذه الأحكام في ظل التشريع الحالي رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل .

ثانياً- طرق الربط الضريبي:

ينبغي أن يتم ربط الضريبة بطريقة دقيقة وصحيحة، ويعد ذلك شرطاً جوهرياً لتحقيق حصيلة ضريبية معقولة ، كما أن دقة الربط تعد ضماناً حقيقياً لتحقيق عدالة النظام الضريبي، وفي سبيل الوصول إلى تقدير وعاء الضريبة تسلك الإدارة الضريبية أحد الطريقين التاليين:

1-التقدير بواسطة الإدارة الضريبية: وفقاً لهذه الطريقة تتولى الإدارة الضريبية نفسها تحديد المادة الخاضعة للضريبة وهي تتبع في ذلك إحدى الطريقتين التاليتين:

أ/ طريقة المظاهر الخارجية: تعتمد الإدارة على بعض المظاهر الخارجية وتعتبرها بمثابة أرقام حسابية تعبر عن قيمة الوعاء، غير أن هذه الطريقة لا تُعنى بالبحث والتفتيش في دفاتر الممول ومستنداته بل تكتفي فقط بالمظاهر والعلامات الخارجية التي تدل عليه، ومن العلامات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية طرق معيشة الممول أو أسلوب عمله ونوع المنزل الذي يسكنه وعدد المستخدمين فيه من الخدم وعدد السيارات التي يملكها وأنواعها أو مساحة الأرض الزراعية وغيرها من القرائن[4].

ورغم بساطة هذه الطريقة وعدم سماحها بالتهرب الضريبي طالما أن الربط يعتمد على بعض المظاهر الخارجية التي لا يمكن إخفاؤها إلا أنها طريقة منتقدة لأنها طريقة تقريبية بمعنى أنها لا تمكّن من الوصول إلى حقيقة الوعاء، كما أنها لا تناسب

جميع الدخول التي لا يكون لها مظاهر خارجية مثل إيرادات رؤوس الأموال المنقولة، كما أنها طريقة تتصف بالجمود، فقد يحدث تحسن في الدخل دون أن يصاحبه تحسن أية مظاهر خارجية[5].

ب/ طريقة التقدير الجزافي: وهنا يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة جزافاً أي على أساس تقريبي يستند إلى قرائن قانونية ، ومثال ذلك قيام المشرع أحياناً بتحديد الربح الذي يحصل عليه المزارع على أساس القيمة الايجارية للأرض أو أن يتم تقدير الوعاء الضريبي بالنسبة للضريبة على إيرادات النشاط التجاري والصناعي بالاعتماد على مجموع المبيعات[6].

غير أن التقدير الجزافي شأنه شأن طريقة المظاهر الخارجية إذ أنه لا يعطي القيمة الحقيقية للدخل ولا يتناول المقدرة الحقيقية للممول، مما يعني مجافاته للعدالة.

2-التقدير بواسطة الأفراد: وفقاً لهذا الأسلوب يمكن ربط الضريبة إما عن طريق إقرار يقدمه الممول نفسه أو عن طريق إقرار يقدمه الغير، ويمكن توضيح ذلك وفقاً لما يلي:

أ/ الإقرار المقدم من الممول: يعتبر الممول أعرف الناس بقيمة الوعاء الذي يمتلكه، وعلى ذلك فهوا من يقوم بتقديم الإقرار وفقاً لهذه الطريقة، وهو من أفضل طرق الربط إذا ما تم بصدق وأمانة، ولضمان جدية وفاعلية هذا الأسلوب عادة ما تضع التشريعات الضريبية عقوبات على تسجيل بيانات غير صحيحة في هذه الإقرارات بهدف التهرب الكلي أو الجزئي من الضريبة، لذلك يبقى أخطر ما يهدد نجاح هذا النظام هو شيوع الغش والتدليس في الإقرارات المقدمة، وبالطبع كلما ضعف الوعي الضريبي كلما شاع الغش في إعداد الإقرار المقدم.

ب/ الإقرار المقدم من الغير: لا يتم هنا ربط الضريبة وفقاً لإقرار مقدم من قبل الممول، وإنما وفقاً لإقرار يقدمه شخص آخر يسمح وضعه القانوني بمعرفة مركز الممول وحقيقة دخله كرب العمل الذي يقدم إقراره عن الأجور المدفوعة للعاملين أو

الشركة التي تقدم إقرارها عن الأرباح الموزعة على المساهمين، ويعتبر أسلوب الحجز من المنبع من أكثر الصور التطبيقية لهذه الطريقة حيث يقوم الغير بخصم قيمة الضريبة وتوريدها للخزانة العامة وهو أسلوب يمتاز بمنعه للتهرب الضريبي[7].

الفرع الثاني- أحكام الربط الضريبي:

حدد المشرع الضريبي الليبي في القانون رقم 7 لسنة 2010 ولائحته التنفيذية شروط وأحوال وإجراءات ربط الضريبة نتعرض لها تفصيلاً على النحو الأتي:

أولاً- شروط الربط الضريبي: يستند الربط الضريبي على مجموعة من الشروط أهمها:

1- الربط على الدخل الصافي: تنص المادة (39) من قانون ضريبة الدخل الليبي رقم 7 لسنة 2010 على أنه (مع مراعاة حكم المادتين 50 ،57 تحدد الضريبة سنويا على أساس مقدار الدخل الصافي وفقاً للمبدأ النقدي أو لمبدأ الاستحقاق خلال السنة الضريبية وفقاً لاختيار الممول، ويتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة على أساس نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها التي باشرها الممول، وذلك بعد خصم جميع التكاليف التي يثبت أنها قد أنفقت فعلاً في سبيل الحصول على هذا الدخل خلال السنة المالية...)، كما أكدت على هذا الحكم المادة (66) من القانون المشار إليه.

وحقيقة الأمر أن العدالة الضريبية تقتضي أن تفرض الضريبة على الدخل الصافي فقط باعتباره أكثر دلالة في التعبير عن مقدرة الممول التكليفية، كما أن قدرة الممول على تحمل الأعباء العامة يجب أن تتحدد بما تبقى له من دخل بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول عليه، ويقصد بتكاليف الدخل المبالغ اللازم إنفاقها للحصول على الدخل أي كل إنفاق لا يمكن الحصول على الدخل من غير القيام به[8].

2-الربط في مواجهة الممول: تربط الضريبة باسم الممول إذا كان شخصاً طبيعياً حتى ولو كان الممول ناقص الأهلية أوعديهما، لأن الضريبة فرض قانوني وليس اتفاقاً يتطلب أهلية الممول، أما إذا كان الممول شخصاً معنوياً فتربط الضريبة باسمه

سواء كان شركة أو مؤسسة أو غيرها إن كانت متمتعة بالشخصية القانونية[9]. أما بالنسبة للتشاركيات فإن الضريبة تربط باسم كل شريك على حدا عن جملة ما يحصل عليه من دخل التشاركية .

3-الربط عن مدة محددة (سنوية الربط الضريبي): إن المبدأ المتعارف عليه في التشريعات الضريبية هو ربط ضريبة الدخل سنوياً وهو ما يعرف "بسنوية الضريبة" نظراً لارتباط الإيرادات الضريبية بالإيرادات العامة للدولة المتوقعة خلال السنة المالية والنفقات العامة المتوقع صرفها في تلك السنة، وهو ما يمثل جانبي الميزانية العامة للدولة، وبذلك تقضي الضرورة أن يكون الربط سنوياً، وقد نصت على هذا المبدأ المادة (29) من القانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل والتي جاء فيها (تربط الضريبة سنوياً بعد نهاية السنة الضريبية ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، ومع ذلك فللمصلحة في الحالات التي يخشى فيها التهرب من أداء الضريبة لأي سبب أن تقدر خلال السنة الضريبية الدخل الخاضع للضريبة، وأن تربط الضريبة وتحصلها وذلك مع عدم الإخلال بالجزاءات المنصوص عليها في هذا القانون)[10].

وقد حددت المادة (22) من ذات القانون المقصود بالسنة الضريبية حيث نصت على (السنة الضريبية هي فترة الاثنى عشر شهراً التي تبدأ من أول يناير من كل عام ومع ذلك إذا اقتضت طبيعة النشاط الذي يمارسه الممول اختلاف سنته المالية عن السنة الضريبية، وكانت حساباته منتظمة، جاز لأمين المصلحة أن يقرر اتخاذ السنة المالية للممول أساساً لربط الضريبة عليه). ويستثنى من قاعدة سنوية ربط الضريبة الحالات التالية:

أ- الضريبة على الشركات، تكون السنة المالية للشركة أو الأشخاص الاعتبارية الخاضعة لهذا القانون أساساً لربط الضريبة عليها[11]، كما يمكن أن يتم ربط الضريبة لمدد أقصر من ذلك كما هو الحال في الضريبة النوعية على الأجور والمرتبات وما في حكمها، إذ أنها تربط بشكل نهائي على كل جزء يثبت فيه الحق عن هذه الدخول،

فإذا كانت تدفع كل أسبوع فيتم الربط في نهاية الأسبوع، وإذا كان المرتب يدفع كل شهر فإن الربط النهائي يتم في نهاية كل شهر، ويشمل الربط في هذه الحالة ما يحصل عليه الممول من دخول عارضة خلال الأسبوع أو ذلك الشهر حسب الأحوال.

ب- إذا توفي الممول استحقت الضريبة عن نشاطه حتى تاريخ الوفاة، بشرط أن يلتزم الورثة أو مصفي التركة بتقديم الإقرارات وسداد الضريبة خلال ستة أشهر من تاريخ الوفاة وقبل توزيع التركة[12].

ج- في حالة التوقف أو التنازل عن النشاط أثناء السنة الضريبية فإن ربط الضريبة يتم حتى تاريخ التوقف أو التنازل بشرط إخطار الممول للمصلحة خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف أو التنازل[13].

د- تربط الضريبة على فوائد الودائع لدى المصارف بواسطة المصرف عند استحقاق الفائدة، ويتم توريدها لمصلحة الضرائب خلال "60" يوم من تاريخ استحقاق الفائدة.

هـ- لمصلحة الضرائب أن تربط الضريبة خلال السنة الضريبية في الحالات التي يخشى فيها التهرب من أداء الضريبة لأي سبب، وفي اعتقادي أن هذا الاستثناء من مبدأ سنوية ربط الضريبة والذي جاءت به المادة (29) من قانون ضريبة الدخل الليبي رقم 7 لسنة 2010 يحتاج إلى إعادة صياغة لكي ينسجم أكثر مع متطلبات العدالة الضريبية لأن المادة المذكورة تعطي لمصلحة الضرائب حق ربط الضريبة قبل ميعاد استحقاقها في حالات يخشى فيها التهرب من أداء الضريبة بناءً على أسباب تقدرها مصلحة الضرائب، وهو ما قد يخشى معه تعسف هذه الأخيرة ضد الممولين ومطالبتهم بسداد الضريبة قبل ميعاد استحقاقها دون توفر أسباب أو أدلة محددة تؤكد عزم الممول على التهرب من الضرائب، مع ما يشكله ذلك من تقويض لقاعدة يقين الضريبة التي تشكل أحد أهم ركائز النظام الضريبي، لذلك أرى أنه من المناسب أن يبيّن المشّرع الليبي حدود هذا الاستثناء كما فعل المشرع المصري عندما نص في

الفقرة الثالثة من المادة (90) من قانون ضريبة الدخل رقم 91 لسنة 2005 والتي جاء فيها أنه (لرئيس المصلحة بعد موافقة وزير المالية ربط الضريبة قبل حلول التاريخ المحدد لاستحقاقها إذا استلزم الأمر تحصيلها لتوفر دليل محدد بأن الممول يخطط للتهرب من الضرائب بتحويل أصوله لشخص آخر أو اتخاذ إجراءات أخرى تضر بتحصيل الضريبة)[14].

إن هذا النص يشترط لربط الضريبة قبل ميعاد استحقاقها موافقة وزير المالية وتوفر أدلة محددة تبين أن الممول يخطط للتهرب من الضريبة، وهذا ما لم يفعله المشرع الليبي حيث ترك الأمر مفتوحاً لمصلحة الضرائب أن تقدر ما تراه مناسباً من الأسباب التي يخشى معها التهرب من الضريبة ودون موافقة وزارة المالية.

ثانياً- إجراءات الربط الضريبي:

تتعدد إجراءات ربط الضريبة إلاّ أننا يمكن أن نحصرها في إجرائيين أساسيين هما:

1-إجراءات الفحص الضريبي: وهي عبارة عن مجموعة من الإجراءات الرامية إلى مقارنة العمليات المحاسبية للممول مع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الضريبية لقياس مدى مصداقية التصريحات المدلى بها[15]. ويجوز للإدارة الضريبية إذا قامت لديها قرائن قوية ألا تعتد بأي تصرف أو إجراء متى رأت أن القصد منه التهرب من الضريبة وذلك وفقا لما تبينه اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل[16]. ووفقاً لنص المادة 15 من اللائحة التنفيذية يحق لمصلحة الضرائب أن تفحص وتصحح إقرار الممول وتقدر الضريبة في ضوء التصحيح والمعلومات الإضافية المتوفرة لديها، وإذا تبين للمصلحة عدم صحة بيانات الإقرار أياً كانت الأسباب فلها أن تجري ربطاً إضافياً ، ويتعين على مصلحة الضرائب في حالة الربط الإضافي أن تخطر الممول بعناصر الربط الأصلي، وبعناصر الربط الإضافي والأسس التي بني عليها والأسباب التي استندت عليها في تعديل الربط الأصلي، وإجراءات الربط الإضافي على أن يتم إخطار الممول بالربط الإضافي على النموذج 12 ضرائب[17] .

2- إخطار الممول بالربط الضريبي على النماذج المحددة : إن ربط الضريبة يكون بناءً على الإقرار الذي يقدمه الممول، وهو ما يعرف بطريقة التقدير المباشر للدخل للوصول إلى حقيقته (المادة 2 من قانون ضريبة الدخل)، وكذلك فإن القانون ألزم الممولين الخاضعين لأحكامه بتقديم الإقرار الضريبي حسب النماذج المعدة لكل نوع من أنواع الضرائب وتقوم مصلحة الضرائب بفحص الإقرار المقدم من الممول، وذلك لغرض التحقق من صحة البيانات الواردة به من خلال فحص المستندات المؤيدة لهذه البيانات، وعلى ضوء محاضر الاستبيان والتحريات التي تجريها المصلحة، فإذا قبلته يتم إعادة إخطار الممول بقبول دخله حسب إقراره، ويصبح الربط نهائياً[18]، وغير قابل للطعن ويتم إخطار الممول بذلك على النموذج رقم "10" ضرائب، أما إذا لم تقبل المصلحة إقرار الممول لعدم صحة ودقة البيانات الواردة به أو لم يقدم إقراره أصلاً، فللمصلحة تقدير الدخل طبقاً لحالات المثل أو الحالات المشابهة، ويسري هذا الحكم أيضاً في حالة عدم وجود دفاتر أو سجلات أو كانت موجودة ولكنها غير منتظمة أو غير كافية للاعتماد عليها في تقدير الدخل، وتخطر المصلحة الممول على النموذج رقم (12) ضرائب، فإذا قبل الممول تقدير المصلحة ولم يتظلم منه خلال مدة لا تزيد على خمسة وأربعين يوماً من تاريخ تسلمه الإخطار، أصبح ربط الضريبة نهائياً وقطعياً، أما إذا تظلم الممول فلا يكون الربط نهائياً إلاّ في حدود ما قبله من تقدير المصلحة، وإذا ما أصدرت اللجنة الابتدائية قرارها في التظلم وأعلن به الممول فعليه سداد الضريبة على أساس ما حددته اللجنة[19]، وتعتبر مرحلة فحص إقرار الممول أهم مراحل إجراءات ربط الضريبة حيث تملك مصلحة الضرائب الحق في فحص وتصحيح إقرار الممول وتقدير الضريبة في ضوء التصحيح والمعلومات الإضافية المتوفرة لديها، وإذا تبين للمصلحة عدم صحة بيانات الإقرار فلها أن تجري ربطاً إضافياً، وعلى المصلحة في حالات الربط الإضافي أن تخطر الممول بعناصر الربط الأصلي، وبعناصر الربط الإضافي والأسس التي بني عليها والأسباب التي

استندت عليها في تعديل الربط الأصلي وإجراءات الربط الإضافي ويتم إخطار الممول بالربط الإضافي على النموذج "12" ضرائب[20].

ويلاحظ أن عدم إلزام المشرع للممولين بمسك حسابات منتظمة معدة وفقاً للأصول المحاسبية المتعارف عليها، وبما يتماشى مع أحكام ونصوص التشريعات الضريبية جعل إجراءات تحديد الوعاء الضريبي للممولين الخاضعين لضريبة التجارة والصناعة والحرف وضريبة المهن الحرة والضريبة على الشركات تتعرض للكثير من الصعوبات والمشاكل التي تواجه الإدارة الضريبية في تحديد الدخل الفعلي للممول، حيث يلاحظ أن الإقرارات تقدم بصورة عشوائية ولا تمثل الدخل الفعلي للممول، كما أن عدم تقديم الإقرار أو تقديمه بعد الميعاد القانوني جعل من حصيلة الضريبة متدنية جداً قياساً بعدد الممولين الخاضعين لضريبة التجارة والصناعة والحرف، حيث لا تتعدى نسبة تقديم الإقرار 50%(21). وهذا يعني أن نصف الممولين لضريبة التجارة والصناعة والحرف يُعد متهرباً من أداء الضريبة جزئياً أو كلياً.

إن هذا التدني في الحصيلة الضريبية يزداد في ليبيا سنة بعد سنة خصوصا بعد صدور قانون ضريبة الدخل رقم 7 لسنة 2010 والذي ألغى الضريبة على الأجور والمرتبات المدفوعة من الخزانة العامة إضافة إلى تعطيل جباية بعض أنواع الضرائب بعد سنة 2011 وما صاحب الثورات العربية من صراعات داخلية وإقليمية كان لها الدور السلبي على أداء الإدارات الضريبية وقدرتها على جباية الضرائب، كما أن أغلب النصوص التشريعية المتعلقة بالعقوبات التي تفرض على الممول نتيجة عدم تقديم الإقرار الضريبي هي نصوص معطلة ساعدت في انتشار مشاكل التهرب الضريبي داخل ليبيا.

المطلب الثاني

إجراءات وضمانات تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات التي ترمي إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى الخزانة العامة، أي استيفاء الدولة لدين الضريبة[22]، ويعد تحصيل الضريبة المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، وإذا كان تحصيل الضريبة في الوقت الحاضر يتم بمعرفة موظفي الدولة وفقاً لإجراءات قانونية يعلم بها الممول مسبقاً، وتمنح هذه الإجراءات الممول في العادة حق التظلم والطعن في تقدير الضريبة وربطها وتحصيلها، فإن هذه الأمور لم تكن كذلك في الماضي، حيث كان يتم تحصيل عدد كبير من الضرائب عن طريق الالتزام، وبمقتضى هذا النظام تتنازل الدولة عن حق تحصيل الضرائب إلى فرد يسمى بالملتزم، يقوم بدفع مقدار الضريبة مقدماً للدولة ثم يتولى عملية التحصيل بعد ذلك لحسابه الخاص، وهذا النظام كان متبعاً في فرنسا إلى قيام الثورة الفرنسية[23]، ولكن يعاب على هذا النظام أن الخزانة العامة لا تحصل على كل المبالغ التي يدفعها الممولون إلى الملتزم وإنما فقط للمبلغ الذي يدفعه لها هذا الأخير وهو دائما أقل من الحصيلة الفعلية للضرائب، كما يعطي هذا النظام سلطات واسعة للملتزم مما ينقص من سلطان الدولة ويجعله منافساً لها في ممارسة سلطاتها، كما قد يسيء الملتزم استعماله لاختصاصه ويدفعه إلى استغلال الأفراد والتحكم في حياتهم من أجل تكوين الثروات الضخمة على حساب الممولين[24]. كما طُبقّ هذا النظام في ليبيا أثناء فترة الاحتلال الايطالي، حيث شكل الايطاليون لجاناً خاصة لجرد المنتجات الزراعية وتقدير الضرائب عليها والتي كانت تجبى بالقوة والعنف رغماً عن المزارعين[25]. وسوف نتعرض لطرق وضمانات تحصيل الضريبة في السياسة الضريبية الحديثة على النحو التالي:

الفرع الأول: طرق تحصيل الضريبة: من أبرز الطرق الحديثة لتحصيل الضريبة ما يلي:

أولاً– الدفع بواسطة الممول مباشرة

أي أن يقوم الممول بتوريد مبلغ الضريبة إلى مصلحة الضرائب، وهذه الطريقة هي الأكثر انتشاراً وتتم في الغالب بناءً على إقرار من الممول أو بعد إتمام الربط النهائي للضريبة والذي تقوم به إدارة الضرائب، وقد سلك المشرع الليبي هذه الطريقة لبعض الضرائب في تجارب الإصلاحات المتّبعة كإصلاح 1973 ، 2004.

هذا وقد جاء في المادة 61 من قانون ضريبة الدخل المُلغى ما يفيد الأخذ بهذه الطريقة لاستحقاق الضريبة على دخل شركات التضامن إذ جاء فيها (...ويقع على عاتق الشركة أداء الضريبة المستحقة...) غير أن قانون ضريبة الدخل رقم 11 لسنة 2004 أحال للائحة التنفيذية للقانون كيفية تحصيل الضريبة، إذ جاء في المادة 25 من قرار اللجنة الشعبية العامة رقم (157) لسنة 2004 ما يفيد أيضاً الأخذ بطريقة الدفع مباشرة من قبل الممول حيث نصت: (على الممول أو المكلف بتوريد الضريبة أن يقوم بسدادها في المواعيد المنصوص عليها في المادة العشرين من القانون ... وتسدد الضريبة في جميع الأحوال إلى المصلحة، إما نقداً أو بصك مصدق من المصرف المسحوب عليه أو بحوالة بريد مقابل إيصال وفقاً للنموذج الذي تُعده المصلحة) كما نصت اللائحة المذكورة فيما يتعلق بالضريبة على الدخول الخارجية للمقيمين في البلاد أن تحصيل هذه الضريبة يكون من قبل الممول مباشرة وهو ما يستفاد من نص المادة 56 والتي جاء فيها (على الممول أن يؤدي قيمة الضريبة المستحقة إلى المصلحة مباشرة عند تقديم الإقرار ...) .

ولم يأتي إصلاح 2010 بقواعد جديد للتحصيل حيث أحال هو الآخر إلى اللائحة التنفيذية كيفية تحصيل الضريبة وهو ما يستفاد من نص المادة 46 من إصلاح 2010 فيما يتعلق بتحصيل الضريبة على دخل التجارة والصناعة والحرف والتي جاء فيها (...وتحدد اللائحة التنفيذية طريقة تحصيل الضريبة على هذا الدخل ومواعيد أدائها وما يلزم تقديمه من بيانات).

ثانياً- الحجز من المنبع:

والمقصود به أن تكلف الخزانة شخصاً غير الممول يكون في مركز المدين للممول بخصم هذه الضريبة ودفعها إلى الخزانة، ويتميز هذا الأسلوب بسهولة التحصيل وانخفاض تكاليفه وكذلك بمحاربته للتهرب الضريبي، ونظام الحجز من المنبع ليس مجرد رخصة يمنحها القانون لرب العمل بتوريد الضريبة المستحقة على مرتبات موظفيه بل هو إلزام يفرضه القانون على شخص أخر خلاف المكلف المدين بالضريبة بأن يقوم بحجز الضريبة المستحقة، أي بخصمها من الإيراد المستحق لديه للمدين الأصلي بالضريبة وذلك قبل دفعه له ثم توريدها للإدارة الضريبية في مواعيد محددة ، كما أن مسؤولية الشخص المكلف بحجز الضريبة وتوريدها ليست من قبيل مسؤولية الوكيل أو النائب التي يحكمها القانون الخاص، بل هي مسؤولية ترجع إلى اعتبارات عامة مثل الرغبة في تأمين انتظام تحصيل الضريبة المستحقة للخزانة العامة، والحجز من المنبع لا يقضي بإعلان المكلف الأصلي بالحجز بقيمة الضريبة، وذلك بخلاف ما تقرره القواعد العامة في قانون المرافعات من وجوب إعلان المدين الأصلي بالدين قبل التنفيذ به تحت يد الغير[26]، ويعد الحجز من المنبع وسيلة مهمة لتحقيق العدالة الضريبية والتيسير على الممولين في أداء ما يستحق عليهم من ضرائب، حيث يحدد القانون الجهات الملزمة بالحجز والأعمال التي يجري عليها الحجز عند النقطة التي يتولد فيها الدخل أو المبالغ المقبوضة من الممول أو المدفوعة إليه وذلك قبل الصرف.

وقد أخذ المشرع الضريبي في الإصلاحات السابقة والحالية بهذا النظام بالنسبة لبعض الضرائب التي يمكن استخدامه حيالها، خاصة الضريبة على الأُجور والمرتبات، والضريبة على دخل الشركاء، إذ تلتزم الوحدات الاقتصادية التي تطبق مقولة شركاء لا أُجراء بتوريد الضريبة إلى مصلحة الضرائب مرفقة بكشف يتضمن أسماء الشركاء وما تقاضوه من دخل حسب المواعيد المحددة في اللائحة التنفيذية .

وجدير بالذكر أن اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل المُلغى في المادة 52 حددت هذه المدة بستين يوماً من تاريخ دفع الدخل مع تقديم كشوف تتضمن البيانات المذكورة، كما نصت المادة 55 من القانون المذكور على هذا الحكم واستمر الأخذ به في ظل الإصلاح الحالي 2010 وفق المادة 52 فيما يتعلق بالضريبة على دخل الشركاء في الجهات التي تطبق مقولة شركاء لا أُجراء فقط باعتبار أن إصلاح 2010 ألغى الضريبة على الأُجور والمرتبات، إذ جاء نصها كالتالي: (جميع الوحدات الاقتصادية التي تطبق مقولة شركاء لا أُجراء ملزمة بتوريد الضريبة إلى المصلحة مرفقة بكشف يتضمن أسماء الشركاء وما تقاضوه من دخل حسب المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية) .

كما أن اللائحة التنفيذية لإصلاح 2010 تقضي في مادتها 45 بإلزام كل من يدفع أية مبالغ مقابل عمل تجاري عارض لأي شخص أن يخطر المصلحة باسم من أدى العمل وعنوانه والمبالغ التي دفعها له مقابل أدائه ونوع أو طبيعة هذا العمل مع إلزام مقدم الإخطار بحجز الضريبة المستحقة، وأن يوردها إلى المصلحة مع الإخطار، وفي اعتقادي أن هذا الحكم يبدو غير مُجديّ، لأنه ليس من مصلحة من أُوديّ العمل له أن يخطر إدارة الضرائب بهذا العمل ولا أن يورد مبلغ الضريبة إذ أن ذلك من شأنه أن يزيد من قيمة المبلغ الذي سيدفعه مقابل العمل التجاري .

الفرع الثاني– ضمانات تحصيل الضريبة:

نظراً لما للضريبة من أهمية بالنسبة للدولة، فإن المشرع قد أحاط الدين الضريبي ببعض الضمانات التي تجعله ديناً متميزاً عن الديون الأخرى. بشكل يضمن توريدها للخزانة العامة، باعتبار أن الضريبة مصدراً أساسياَ للإيرادات العامة ، لذلك سوف نتعرض للضمانات الخاصة لدين الضريبة وموقف المشرع الليبي منها على النحو التالي:

أولاً- أنواع ضمانات تحصيل الضريبة:

تفرض الطبيعة القانونية للضريبة ضرورة تمتعها بمجموعة من الضمانات التي تكفل تحقيق الأهداف التي شرّعت من أجلها، وعلى ذلك فهي عبارة عن مجموعة من الوسائل والآليات القانونية التي تمكّن من استيفاء الدين الضريبي وهي تتمثل في:

1- تقرير حق امتياز لدين الضريبة:

من المعروف أن الامتياز هو حق أولوية يقرره القانون لحق معين مراعاة منه لصفته، ولا يكون لحقٍ امتياز إلا بمقتضى نص في القانون .

2- لا يقبل دين الضريبة المقاصة:

فلو كان للممول دين على الحكومة واستحقت عليه ضريبة، فإنه لا يستطيع المطالبة بالمقاصة وذلك حفاظاً على مصالح الخزانة العامة وحتى لا يلجأ الممول للمماطلة في دفع الضريبة بحجة إجراء تلك المقاصة، غير أن هذا الامتياز لا يطبق بصورة مطلقة، لأن الإدارة الضريبية تستطيع الموافقة على طلب المقاصة بناءً على سلطتها التقديرية.

3- لا وجود لنظرة الميسرة في الدين الضريبي:

أي لا يمهل الممول إذا لم يكن قادراً عند تحقق الضريبة على دفعها، وإنما تفرض عليه غرامات تأخيرية، وتحصّل هذه الغرامة في نفس الوقت الذي تحصل فيه الضريبة، وهذا بخلاف الديون الأخرى في القانون المدني والتي يجوز للقاضي أن يعطي للمدين المعسر مهلة[27].

4- دين الضريبة محمول لا مطلوب:

وذلك بعكس القاعدة العامة التي تقضي بأن يتم الوفاء في محل المدين إلاّ في حالة الاتفاق على خلاف ذلك، غير أنه طبقا لأحكام القانون الضريبي فإن الممول يلزم بأداء الضريبة في مقر الإدارة الضريبية دون أن يفرض عليها مطالبته في مقر عمله[28] .

5- حق توقيع الحجز:

في سبيل استيفاء الإدارة الضريبية لحقوقها فقد أجاز لها المشرع الحق في توقيع الحجز على أموال المدين بأنواعها المختلفة، فمن قبيل التيسير على الدولة وعلى الأشخاص المعنوية العامة وتمكينها من الحصول على حقوقها ومستحقاتها بسهولة ويسر وعلى وجه السرعة، فقد أعطى لها المشّرع الحق في التنفيذ الإداري واقتضاء مالها من مستحقاتها جبراً على المدين الذي امتنع عن الوفاء، وذلك عن طريق تمكين مندوبيها من استيفاء حقوقها مباشرة دون حاجة لاستصدار حكم قضائي بالمديونية واكتفاء بما منحها القانون من سلطة إصدار أمر كتابي بالحجز وفاء لدينها[29].

وجدير بالذكر أن هذا الإجراء قد يلقى ردة فعل من قبل الممول وذلك ضد الإجراءات التي تتخذها مصلحة الضرائب لتحصيل الضريبة من حجز إداري وغيرها ويواجه ذلك الممول عن طريق الطعن على الحجز وإقامة دعوى استرداد المنقولات المحجوز عليها أو الطعن على حجز ما للمدين لدى الغير طرف البنوك الخاصة بالممول وغيرها من طرائق الطعن المختلفة ضد الإجراءات التي تتخذها مصلحة الضرائب لتحصيل الضريبة.

6- توقيع الجزاءات الجنائية والمدنية:

لضمان تحصيل دين الضريبة، نص المشرع على حزمة من الجزاءات الجنائية والمدنية عند مخالفة أحكام القانون الضريبي، تهدف إلى ضمان حصول الخزانة العامة على حقوقها ومنع التهرب من دفع الضريبة كالغرامة والحجز التحفظي والتنفيذي.

وفيما يتعلق بسداد مبلغ الضريبة فإنها تكون مستحقة حتى في حالة الطعن في قرار اللجنة الابتدائية بمجرد إعلان الممول بقرار اللجنة[30].

وفي حالة وفاة الممول تستحق الضريبة بوفاته وفي مدة لا تتجاوز ستة أشهر من تاريخ الوفاة[31].

7- عدم جواز الحكم بدفع فوائد على الإدارة:

ولضمان تحصيل الضريبة أيضاً تقرر عدم جواز الحكم على الإدارة الضريبية بفوائد عن المبالغ التي يحكم بردها فعلى الرغم من أن مصلحة الضرائب تحصل على غرامات تأخيرية من جراء عدم سداد الضريبة في مواعيد استحقاقها، فإذا ما حصل أن دفع الممول إما خطأ و إما نتيجة للربط المبالغ فيه مبالغ أكثر مما يستحق عليه قانوناً، فإنه يجوز له استرداد هذه المبالغ دون المطالبة بدفع فوائد عنها كما لا يجوز الحكم على مصلحة الضرائب بأية فوائد بشأنها، وتبرير ذلك أن مصلحة الضرائب لا تقوم بتوظيف الأموال أو استثمارها حتى تلزم بدفع فوائد عنها.

ولا يجوز رد هذه المبالغ إلى الممول إلا بعد التأكد من عدم استحقاق أية ضرائب أو مبالغ أخرى عليه للمصلحة ، فإذا تبين استحقاق شيء من ذلك على الممول وجب خصمه من المبالغ المذكورة، ويلاحظ أن رد هذه المبالغ المذكورة لا يتوقف على طلب من الممول نفسه بل تتم المبادرة بإرجاعها من قبل مصلحة الضرائب، ولكن هذا لا يمنع الممول ولا يحول دون حقه بالمطالبة باسترداد هذه المبالغ إذا لم يخطر كتابة من قبل المصلحة، كما يلاحظ أن لمصلحة الضرائب إجراء التقاص بين هذه المبالغ المستوفاة زيادة عن ضرائب سابقة وبين ما تستحق من أقساط عن ضرائب لسنة جديدة، ولا يجوز لموظفيها إعادة تلك المبالغ الزائدة إذا ما حلت على الممول أقساط جديدة[32] .

ثانياً- موقف المشرع الليبي من ضمانات تحصيل الضريبة:

إن جميع الأحكام المتعلقة بتحصيل الضريبة التي وردت في قوانين ضريبة الدخل الليبي يعتريها مشاكل عديدة ناجمة عن تردد المشرع في التنظيم الفني لأحكام الضريبة ، ونتعرض لأبرز هذه المشاكل على النحو التالي:

1-مشكلة امتياز دين الضريبة: لما كانت الضريبة هي أحد المصادر السيادية للدولة، فإن المشرع نص صراحة على هذا الحق وذلك في المادة 31 من القانون 7

لسنة 2010 والتي جاء فيها (يكون للضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة للدولة بمقتضى أحكام هذا القانون امتياز على جميع أموال المدنيين أو الملتزمين بتوريدها إلى الخزانة العامة طبقاً لهذا القانون ويأتي ذلك الامتياز في المرتبة بعد النفقة والمصروفات القضائية)، غير أن إصلاح 1973 جعل امتياز دين الضريبة يأتي في المرتبة بعد المصروفات القضائية فقط ولم يجعل لحق النفقة امتياز على دين الضريبة كما فعل إصلاح 2004 وإصلاح 2010 لضرائب الدخل[33].

2-مشكلة الحجز لسداد دين الضريبة: أعطى القانون للإدارة الضريبية الحق في اتخاذ إجراءات الحجز التحفظي إذا كان دين الضريبة معرضّ للضياع، وقد ورد النص على هذا الحق في المادة 30 من قانون ضرائب الدخل والتي أعطت الحق لأمين مصلحة الضرائب في توقيع الحجز التحفظي على أموال الممول إذا تبين أن حقوق الخزانة العامة معرضة للضياع، ولا يجوز التصرف في الأموال المحجوزة إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من أمين المصلحة أو مضي ستة أشهر من تاريخ توقيع الحجز دون إخطار الممول بمقدار الضريبة طبقاً لتقدير المصلحة[34]. وعموما فإن الضريبة تكون واجبة الأداء دفعة واحدة في مواعيد استحقاقها كالضريبة على الدخل الناتج عن فوائد الودائع لدى المصارف وضريبة المرتبات.

أما باقي الضرائب النوعية فيتم تقسيطها وفقاً لحكم المادة (19) من القانون سالف الذكر والتي جاء فيها (فيما عدا الحالات التي ينص فيها القانون على خلاف ذلك، تحصل الضريبة دفعة واحدة إذا لم تجاوز مئة دينار، فإذا جاوزت ذلك يكون تحصيلها على أربع أقساط، وتحل الأقساط دورياً اعتباراً من اليوم العاشر وحتى الخامس والعشرين من كل أشهر مارس ويونيو وسبتمبر وديسمبر، وتدفع الضريبة أو القسط الأول منها بحسب الأحوال في أول ميعاد من المواعيد المذكورة لتاريخ استحقاقها).

3-مشكلة تقادم دين الضريبة: إن جميع الأحكام المتعلقة بتحصيل الضريبة والتي وردت في قانون ضريبة الدخل تعتريها مشاكل عديدة ناجمة عن تردد المشّرع الليبي في تنظيم أحكام التقادم لدين الضريبة، أي سقوط حق الدولة في المطالبة بسداد الضريبة بعد مرور مدة زمنية، فقد كان التقادم في ظل القانون الملغى لضرائب الدخل منظم بحكم المادة (26) والتي تعتبر أن حق الدولة في المطالبة بسداد الضرائب لا يسقط بمضي المدة، ثم جاء القانون 7 لسنة 2010 لينص على حكم مغاير تماما للنص السابق ويعتبر حق الدولة في المطالبة بالضرائب يتقادم بمضي سبع سنوات[35]، في حين أن حق الممول في استرداد ما دفعه زيادة يسقط بمضي خمس سنوات من تاريخ الدفع[36].

وقد جاءت المذكرة الإيضاحية للقانون المشار إليه أعلاه خالية من تبرير الفرق في مدتي التقادم بين الدينين، إلاّ أن المذكرة الإيضاحية لقانون ضريبة الدمغة رقم 8 لسنة 2010، بينت أوجه المغايرة بين مدة سقوط تقادم الضريبة وبين مدة سقوط الحق في استرداد ما دفع بغير وجه حق ترجع إلى أن المطالبة بالضريبة من ناحية المصلحة مقيدة بإجراءات إدارية ليست موجودة بالنسبة لأصحاب الشأن، ولذلك حدد لسقوط الضريبة بالتقادم مدة أطول من المدة المحددة لسقوط حق صاحب الشأن في استرداد ما دفعه بغير وجه حق .

إن هذا التخبط والتردد في مُدد التقادم كانت له تداعياته على تحصيل الضريبة، كما أثار العديد من المنازعات الضريبية التي شهدتها ساحات القضاء الليبي نذكر منها على سبيل المثال، أنه في عام 1979 أصدرت أمانة مؤتمر الشعب العام سابقا القرار رقم (8) لسنة 1979 بتعديل حكم المادة (27) من قانون ضريبة الدخل الملغى لسنة 1973 حيث نصت المادة الأولى من هذا القرار على استبدال عبارة "خمس سنوات" الواردة في الفقرة الأولى من المادة (27) من قانون ضرائب الدخل بحيث تصبح "عشر سنوات" على أن يعمل بهذا القرار من تاريخ صدوره وهو20

يونيو 1979، وقد أثار تطبيق هذا القرار اختلافاً في القضاء فامتنعت الدائرة الإدارية بمحكمة استئناف بنغازي في حكمها الصادر في الدعوى الإدارية رقم 19 لسنة 20 ق بتاريخ 31/مايو / 1994 عن تطبيقه وقضت بإلغاء القرار المطعون فيه والصادر عن اللجنة الاستئنافية للطعون الضريبية رقم 13،43،78 لسنة 1977، وسقوط حق جهة الإدارة في رفع دعوى المطالبة بالضريبة عن السنوات 1971، 1972، 1973 بالتقادم الخماسي، وألزمت الإدارة بالمصاريف وقالت المحكمة في أسباب حكمها (وحيث إن الثابت من الأوراق والانتقال إلى أمانة مؤتمر الشعب العام أن القرار رقم 8 لسنة 1979 بتعديل مدة التقادم لم يعرض على المؤتمرات الشعبية الأساسية، ولم يصدر عن مؤتمر الشعب العام بصفته الجسم التشريعي الذي يتكون من الملتقى العام للمؤتمرات واللجان الشعبية والنقابات والاتحادات والروابط المهنية بل صدر عن أمانة المؤتمر كما يتبين من نصه، وهي جهة إدارية خولت القيام بالإجراءات الإدارية وتقديم الخدمات اللازمة لانعقاد مؤتمر الشعب العام فقط وليس لها صفة تشريعية على الإطلاق، ومن ثم تكون المادة (27) من قانون ضرائب الدخل باقية على حالها لم تعدل وتنفيذاً لحكمها يسقط حق مصلحة الضرائب في المطالبة بما هو مستحق لها بمقتضى قانون الضرائب رقم 64 لسنة 1973 بمضي المدة)[37].

مما تقدم يمكن القول إن الإخفاقات المتكررة التي يشهدها التشريع الليبي في مجال تحصيل الضريبة تجسدت في عدم الاستقرار على مبادئ ثابتة، فهوا تارةً يعتبر أن حق كل من الدولة والممولين لا يسقط بمضي المدة كما هو الحال في القانون الملغى رقم 11 لسنة 2004، ثم يقرر حكما يخالف ذلك ويعتبر أن هاذين الحقين يسقطان بالتقادم في ضل القانون الحالي رقم 7 لسنة 2010 .

وهذا التخبط ساهم بشكل كبير في حدوث انخفاض في الحصيلة الضريبية بشكل عام وفي تقويض مبدأ العدالة الضريبية بصفة خاصة فقد يستفيد البعض من سقوط

الحق بالتقادم في عدم الوفاء بالديون الضريبية، في حين أن البعض الآخر يسدد ما عليه من التزامات ضريبية ولو بعد فترة طويلة لأنه خضع لقانون لا يقر التقادم.

الخاتمة:

أن المتتبع لواقع التشريعات الضريبية في ليبيا يلمس تردداً في موقف المشرع الليبي حول تنظيم مسألة الربط الضريبي، مما انعكس على مكانة العدالة الضريبية في النظام الضريبي بين التزايد والتراجع ولعل سبب ذلك هو عدم استقرار النصوص القانونية المنظمة لمسائل الربط والتحصيل .

كما أن ضمانات التحصيل الضريبي هي الأخرى لازالت دون المستوى المطلوب وتحتاج إلى إعادة تنظيم خاصة فيما يتعلق بموضوع تقادم الدين الضريبي بحيث لا يجوز بأي حال من الأحوال سقوط هذا الدين بمرور الزمن.

ومن جهة أخرى فإن القاعدة الضريبية أو الوعاء الضريبي يتميز بعدم العمومية، إذ أن هناك كثير من النشاطات لا تطولها الضريبة خاصة نشاطات الأجانب ورجال الأعمال، وغيرها من النشاطات غير الرسمية .

وبالمقابل نجد أن التنظيم الفني للضريبة في ليبيا تعتريه مشاكل أخرى بعضها يتجسد في مشاكل الربط والتحصيل وما يترتب عليها من منازعات ضريبية لا تقوى الإدارة الضريبية في ليبيا على مجابهتها، وبعضها الآخر يتجسد في انخفاض الحصيلة الضريبية نتيجة كثرة التهرب الضريبي وانتشار نشاطات القطاع غير الرسمي وعدم مساهمته في دفع الضريبة رغم ارتفاع الدخول التي تحققها هذه القطاعات مقارنة بقطاع الموظفين في الدولة الذي يساهم بالنسبة الأكبر من حصيلة الضريبة وهو ما يقوضّ مبدأ العدالة الضريبية.

وفي ظل هذه النقائص المتعدد فإن سياسة الإصلاح الضريبي، تكون مسألة ملّحة يجب أن تنطلق من خلال تبني سياسة تشريعية تقوم على توسيع الأوعية الضريبية

لتحد من فرص التهرب على أن تكون بمعدلات أسعار تصاعدية تراعي قدرة الممولين على الامتثال الضريبي .

وعلى الرغم من محدودية برامج الإصلاح الضريبي المتّبعة في ليبيا، والتي اتسمت بالجمود تارة، وبعدم الاستقرار تارة أخرى، إلاّ أنها لم تنسجم مع الواقع الاقتصادي للدولة الليبية من جهة، ومن جهة أخرى فإن هذه البرامج لم تعطي للمؤسسة الضريبية المعّنية بتنفيذ برامج الإصلاح أي جرعة من الإصلاحات، رغم كونها المسئول الأول على تنفيذ هذه البرامج . ورغم ما يعتريها من نقائص، وهو ما يطرح مسألة إصلاح المؤسسة الضريبية وإعادة هيكلتها من جديد.

لذلك يقترح الباحث بضرورة إعادة تنظيم المسائل المنظمة لموضوع الربط الضريبي والابتعاد قدر الإمكان على التقدير الجزافي لما فيه من مجافاة لمبدأ العدالة الضريبية واستخدام أساليب أكثر عدالة في التحصيل كأسلوب الحجز من المنبع مثلاً.

وأخيرً إن النظام الضريبي في ليبيا إذ لقي الإصلاحات المناسبة فإنه سيسجل نجاحاً يمكّنه أن يحقق تنوعاً في الموارد وتنمية مستدامة، لاسيما وأن كل العوامل مهيأة لنجاح ذلك.

الهوامش:

1) أسعد طاهر أحمد، الإعفاءات الضريبية في النظم الضريبية الحديثة – محاضرات لطلاب الدراسات العليا– بجامعتي طرابلس والزاوية– 2003– غير منشور، ص8.

2) د. رضا إمحمد قرقاب– تطور النظام الضريبي الليبي– مجلة الرقابة المالية، ديوان المحاسبة– السنة الأولى– العدد الثاني ديسمبر 2017– ص 6.

3) د. محمد المقصبي– إجراءات ربط الضريبة والتحصيل والمتابعة– بحث مقدم إلى ندوة النظام الضريبي في ليبيا–التقييم والإصلاح– الجزء الثاني–أكاديمية الدراسات العليا– طرابلس– الطبعة الأولى– 2003– ص 202.

4) د. منصور ميلاد يونس– مبادئ المالية العامة– دار الكتب الوطنية– الطبعة الثانية –2013 – ص 178.

5) د. السيد عطية عبد الواحد – مبادئ واقتصاديات المالية العامة – دار النهضة العربية – 2000 – 732 . 6) د. السيد عطية عبد الواحد – المرجع السابق – ص 733 .

7) د. منصور ميلاد يونس – مرجع سبق ذكره – ص 181 .

8) د. منصور ميلاد يونس – المرجع السابق – ص 158 .

9) د. منصور ميلاد يونس – المرجع السابق– ص 187 .

10) تقابل هذه المادة نص المادة "30" من قانون ضريبة الدخل الملغى رقم 11 لسنة 2004.

11) المادة "71" من قانون ضريبة الدخل رقم 7 لسنة 2010.

12) المادة "24" من القانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل.

13) المادتان "43 ، 44" من القانون المشار رقم 7 لسنة 2010 .

14) د. زكريا محمد بيومي– موسوعة الضرائب في شرح قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005– مكتبة شادي– القاهرة – الطبعة الأولى– 2006– ص688.

15) أم كلثوم العطار– العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف– المجلة القانونية – العدد 363 – 2017 – كلية الحقوق بطنجة – المغرب – ص 34.

16) المادة 28 من قانون ضريبة الدخل رقم 7 لسنة 2010.

17) نص المادة 15 من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم 7 لسنة 2010.

18) د. محمد المقصبي– مرجع سبق ذكره– ص 204.
19) المادة " 14" من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم 7 لسنة 2010.
20) المادة "15" من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم 7 لسنة 2010.
21) د. محمد المقصبي– مرجع سبق ذكره– ص 205.
22) د. منصور ميلا يونس– مرجع سبق ذكره– ص 191.
23) د.حامد عبد المجيد دراز– مبادئ المالية العامة– مركز الإسكندرية للكتاب– الطبعة الأولى1997– ص202.
24) د. منصور ميلاد يونس– مرجع سبق ذكره– ص 192.
25) د.عمران عبد القادر– الضرائب في المقاطعة الشرقية بولاية طرابلس الغرب– مجلة البحث العلمي في الآداب– جامعة عين شمس– كلية البنات– العدد التاسع عشر 2018 – ص 2.
26) د.يحي أحمد مصطفى محمد– الحجز من المنبع كوسيلة لمكافحة التهرب وحصر المجتمع الضريبي– أطروحة دكتوراه– جامعة القاهرة، كلية التجارة– 1977– ص 262.
27) المادة 334 من القانون المدني الليبي.
28) المادة 21 من قانون ضريبة الدخل رقم 7 لسنة 2010 .
29) د. السيد عطية عبد الواحد– مرجع سبق ذكره – ص 805.
30) المادة 10 من القانون 7 لسنة 2010.
31) المادة 24 من القانون 7 لسنة 2010.
32) د.خالد الشاوي– نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي– منشورات جامعة قاريونس– الطبعة الثالثة –1989 ص 316 ، 317 .
33) تقابل نص المادة 33 من القانون المُلغى رقم 46 لسنة 1973 بشأن ضرائب الدخل، والتي جاء فيها (يكون للضريبة وللمبالغ الأخرى المستحقة للدولة بمقتضى

أحكام هذا القانون امتياز على جميع أموال المدينين بها أو الملتزمين بتوريدها إلى الخزانة العامة طبقاً لهذا القانون ويأتي ذلك الامتياز في المرتبة بعد المصروفات القضائية) ونص المادة 32 من القانون 11 لسنة2004 والتي جاء فيها أيضا (يكون للضريبة وللمبالغ الأخرى المستحقة للدولة بمقتضى أحكام هذا القانون امتياز على جميع أموال المدينين بها أو الملتزمين بتوريدها إلى الخزانة العامة طبقاً لهذا القانون ويأتي ذلك الامتياز في المرتبة بعد دين النفقة والمصروفات القضائية) .

34) تقابل نص المادة 32 من إصلاح 1973 والمادة 31 من إصلاح 2004 بشأن ضرائب الدخل، كما نصت المادة 28 من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل على (إذا امتنع الممول أو الملزم بتوريد الضريبة عن سدادها في الموعد المحدد قانوناً، اتخذت ضده إجراءات الحجز التنفيذي طبقاً لأحكام القانون الإداري) .

35) المادة 25 من القانون 7 لسنة 2010.

36) المادة 26 من القانون 7 لسنة 2010.

37) د.عبد القادر محمد شهاب- المشاكل المتعلقة بالتشريع الضريبي الليبي- بحث قدم لندوة النظام الضريبي في ليبيا- التقييم والإصلاح الجزء الأول- مرجع سبق ذكره – ص 181، 182.