ضرائب الدخل في ليبيا: دراسة تاريخية تحليلية

د. محمد عبد الله بيت المال *

إن تحديد مدى مطابقة نظام ضريبة الدخل، بصفة عامة، للمبادئ الرئيسية للضرائب، يعتبر عملية ضرورية لتقييم نظام الضريبة، إستنادا الى المعايير المتعارف عليها بأن نظام الضريبة يجب أن :

(١) يحدد العبء الضريبي وفقاً لمبدأ «القدرة على الدفع».

(٢) يحقق مصدراً معقولا من الايراد.

(٣) يحقق الاثار الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المرغوب فيها.

(٤) يكون ملائماً في تطبيقه.

ويهدف هذا البحث الى إستعراض التطور التاريخي لضرائب الدخل في ليبيا ونقدها. ولقد اتبع الباحث منهج البحث التاريخي لهذه الدراسة. وينقسم هذا البحث الى أربعة أقسام.. القسم الاول: ضريبة الدخل قبل الحرب العالمية الثانية، القسم الثاني: ضريبة الدخل في الفترة ما بعد الحرب العالمية الثانية الى عام ١٩٦٨، القسم الثالث: ضريبة الدخل من عام ١٩٦٨ الى عام ١٩٧٣، القسم الرابع: نقد قانون ضرائب الدخل رقم ٦٤ لعام ١٩٧٣ (آخر قانون ضرائب دخل في ليبيا).

أولا ــ ضريبة الدخل قبل الحرب العالمية الثانية

أدخل نظام ضريبة الدخل لأول مرة في ليبيا من قبل الحكومة الايطالية، وكان ذلك في سنة ١٩٢٣، وقد شملت التشريعات الخاصة بهذه الضريبة ولايتي طرابلس وبرقة، اما ولاية فزان فانها لم تعرف ضريبة الدخل في ذلك الوقت. ولم تكن قوانين الدخل سواء في طرابلس أو برقة جديدة بمعنى أنها لم توضع خصيصا لهذه الولايات، وإنما كانت ذات علاقة بقوانين ضريبة الدخل السارية المفعول في إيطاليا في ذلك الوقت. ويمكن القول بأن قوانين ضريبة الدخل الايطالية، طبقت في ليبيا بكل أساسياتها، لدرجة قيل أنه لم يوجد سوى بعض الموظفين بمصلحة الضرائب يمكن إعتبارهم على دراية تامة بكافة تفاصيلها، ومن المحتمل أن هؤلاء الموظفين كانوا قد مارسوا قدراً كبيراً من التوجيه بإدارة الضرائب.(١) علماً بإنه تم وقف العمل بقانون ضريبة الدخل في ولاية برقة نظراً للظروف الاقتصادية السيئة حتى سنة ١٩٣٧م.

ويبين الكشف التالي (شكل ١) الانواع التي قسمت على أساسها الدخول الخاضعة للضريبة، وكذلك نسبة الضريبة لكل نوع، علماً بان هذا كان مطبقاً في ولاية طرابلس فقط.

تمتد السنة الضريبية لمدة ١٢ شهراً، تبدأ من أول يناير الى ٣١ ديسمبر من كل عام. يقوم كل الاشخاص والشركات الخاضعين للضريبة بتقديم بيان مؤقت يبين تقديراً لدخلهم عن السنة القادمة، ويتم هذا في بداية كل سنة أو في بداية مباشرة أي عمل جديد، أو تجارة أيهما الاول، وذلك لغرض تقدير ضريبة الدخل. وقد أستثني من هذا النص بعض الحالات مثل:(٢)

(١) الشركات المسجلة على شرط أن تقوم بتقديم ميزانياتها وحساباتها الاخرى في نهاية السنة.

(٢) الاشخاص الذين ليس لهم دخل سوى ما يتقاضونه من مرتبات وأجور.

---

* أستاذ مساعد بقسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والتجارة — جامعة قاريونس

(1) S.H. Ahmed, *Survey of Taxation in Libya* (Tripoli: United Nations Mission to Libya, 1952), p. 1.

(2) Ibid, p. 4.

كانت حصيلة الضرائب تجبى عن طريق وكالة خاصة تقوم بهذا العمل نيابة عن الحكومة الايطالية مقابل رسم خدمة قدره ٤,٨٥٪ من مجموع الايراد كاتعاب لها مقابل جباية الضرائب من المواطنين. أما بالنسبة للضريبة على المرتبات والاجور الخاصة بموظفي الحكومة والبلديات وكافة الشركات العامة، فكانت تستقطع عند المنبع حيث يتم خصمها من رواتب الموظفين.

كان القانون في ذلك الوقت يسمح بتسديد قيمة الضريبة المستحقة على أقساط بحد أقصى ٦ أقساط في السنة. وكان هذا التقسيط يتطلب القيام بإجراءات واسعة لتمكين تحصيل كل قسط من الضريبة المستحقة، حيث كانت مصلحة الضرائب تستخدم عدداً من جباة الضرائب، الذين كانوا يتصلون شخصيا بالممولين المتأخرين لمتابعة الانذارات المرسلة اليهم، وقد أدت هذه الطريقة الى نتائج مرضية. كان هناك أيضا إجراء فعال بشأن تحصيل الضريبة وهو ما يتعلق بإجراءات منح الرخص التجارية. وفقاً لهذا النظام كان لا يمكن القيام بأي نشاط تجاري أو صناعي بصفة قانونية، دون الحصول على رخصة من قبل الحكومة، وكانت هذه الرخص تمنح لمدة سنة فقط. وعندما يحين وقت تجديد الرخصة، كان على الموظف المختص بمنح الرخص، التأكد من أن جميع متأخرات الضريبة قد تم تسديدها.

شكل رقم (١)

النوع	تفاصيل النوع	النسبة
أ	الدخول الغير المكتسبة والمستمدة من القروض والودائع المصرفية وأنواع أخرى من الاستثمارات الرأسمالية خلاف الاستثمارات الخاصة بالممتلكات غير المنقولة أو بالمشروعات التجارية والصناعية.	١٥٪
ب١	الدخول غير المكتسبة والمستمدة من الفوائد والارباح والفوائد ... الخ، عن الاسهم والسندات الخاصة بالشركات التجارية والصناعية وبوليصات التأمين.	١٠٪
ب٢	الدخل المحقق من النشاط الصناعي أو التجاري (ويشمل الاتاوات على المصادر الطبيعية والايراد من اعادة تأجير العقارات).	١٠٪
ب٣	الدخل المحقق للمزارعين غير الخاضعين للضربية الزراعية والذين هم ليسوا ملاك للارض التي أنتجت الدخل.	١٠٪
جـ	الدخل المحقق عن طريق الرسوم والمرتبات والاجور وتقسم هذه الى الاتي:	
جـ١	الرسوم المحققة لاصحاب المهن الحرة مثل الدكاترة والمهندسين ... الخ.	١٠٪
جـ٢أ	المرتبات والاجور الخاصة بموظفي الشركات العامة والخاصة.	٨٪
جـ٢ب	اجور العمال اليدويين المستخدمين من قبل مؤسسات غير حكومية.	٤٪
د ١	المرتبات والاجور الخاصة بموظفي الحكومة.	٨٪
د ٢	اجور العمال اليدويين والمستخدمين لدى الحكومة.	٤٪

المصدر:

S.H. Ahmed, **Survey of Taxation in Libya** (Tripoli: United Nations Mission to Libya, 1952), p. 3.

كان النظام المطبق في هذه الفترة يحتوي على بعض النقاط الجيدة، نورد فيما يلي أهمها:

(١) وضع نسب مختلفة للضريبة تتمشى مع طبيعة مصدر الدخل كان إجراءاً ملائماً ومفيداً.

(٢) تطبيق سعر منخفض وقدره ١,٥٪ للصناعات الحديثة ولمدة العشر سنوات الاولى، ثم تطبيق السعر العادي وهو ١٠٪ إبتداء من السنة الحادية عشر.

(٣) إعادة بعض المبالغ لاصحاب الدخول المنخفضة من المرتبات، وهذا يتمشى مع مفهوم العدالة الاجتماعية للضرائب.

وفي نفس الوقت كان هذا النظام يعاني عدداً من نقاط الضعف نورد منها بإختصار ما يلي:

ـــ يفرض القانون أسعاراً نسبية ثابتة على جميع الدخول مهما كبرت، وهذا يضر بالدخول المنخفضة أكثر من الدخول المرتفعة.

ـــ يفتقر النظام الى تعريفات واضحة لوصف بعض الدخول التي شملها القانون.

ـــ وجود نصوص قديمة لا تتمشى مع الوقت المطبق فيه القانون.

ـــ غياب الاجراءات الفعالة التي تتخذ ضد عدم تقديم الاقرارات أو تقديم معلومات خاطئة أو عدم تسديد الضريبة.

ثانياً ـــ ضريبة الدخل في الفترة من نهاية الحرب العالمية الثانية حتى سنة ١٩٦٨

عندما تولت الادارة البريطانية أمور طرابلس وبرقة في بداية سنة ١٩٤٣ (كانت فزان قد وضعت تحت الحماية الفرنسية) قامت بوقف تطبيق قانون ضرائب الدخل في برقة نظراً للحالة الاقتصادية السيئة، والناتجة عن ظروف الحرب العالمية الثانية.. وفي نفس الوقت إستمر العمل بقانون ضرائب الدخل في طرابلس مع إدخال بعض التعديلات الطفيفة عليها.

وفي عام ١٩٥٢م عندما تولت حكومة ليبية حكم البلاد، قامت هذه الحكومة بتولية إهتمامها الى تحسين نظام الضرائب الموجود. ولتحقيق ذلك طلبت الحكومة الليبية مساعدة هيئة الامم المتحدة. وعندما وصل خبراء الامم المتحدة درسوا الوضع الاقتصادي في البلاد، وفكروا في بادئ الامر بتطبيق نظام الضريبة الواحدة (الوحيدة) بأسعار تصاعدية، ولكن الخبراء رأوا في النهاية أنه من الأفضل وضع نظام الضرائب النوعية وتأجيل نظام الضريبة الواحدة الى فترة قادمة.

وتم في سن ١٩٥٢م تنقيح قوانين الضرائب الموجودة انذاك، ونتيجة لذلك تم إصدار قانون جديد خاص بولاية برقة يحتوي، في الغالب، على نفس الخصائص التي كانت موجودة في القانون الساري المفعول في طرابلس. وقد صدر قانون ضرائب الدخل الخاص ببرقة بمقتضى مرسوم ملكي بتاريخ ٢٧ سبتمبر ١٩٥٢م وسرى مفعوله إبتداء من اكتوبر ١٩٥٢م، وقد قام كل من مجلس الشيوخ والنواب بالموافقة على هذا القانون، ومن ثم أصبح قانونا ساري المفعول. وقد صدر قانون مماثل لضريبة الدخل خاص بولاية فزان بتاريخ ٢٥ يناير ١٩٥٤م(٣). ووفقاً لهذه القوانين الجديدة، كانت مصادر الدخل الخاضعة للضريبة هي نفسها الموجود في قانون ضرائب الدخل المطبق في ولاية طرابلس.

تبدأ السنة الضريبية من أول يناير الى ٣١ ديسمبر من كل عام. وكانت مصلحة الضرائب ترسل نماذج، في بداية العام، الى كل شخص له دخل من التجارة والصناعة والمهن الحرة. وتحتوي هذه النماذج على معلومات مفصلة عن صافي الدخل المحقق خلال السنة الماضية وأيضا تقديراً للدخل المتوقع عن السنة التي يعد فيها النموذج. أما بالنسبة للشركات الكبيرة، والتي كان مطلوب منها أن تحتفظ بدفاتر منتظمة، فإن الضريبة كانت تربط على أساس القوائم المالية المعتمدة، وتدفع إما مرة واحدة أو على أربعة أقساط متساوية في بداية كل من مارس، يونيو، سبتمبر، ديسمبر من كل عام... واستثنى من هذه القوانين كافة الموظفين التابعين لكل سفارة أو قنصلية، والذين يحملون جنسية تلك السفارة أو القنصلية.

وأعتبرت كل الايرادات من التجارة والصناعة خاضعة للضريبة غير أن هناك بعض البنود التي يمكن إستقطاعها من الايراد هي:(٤)

---

(٣) محمد بن يونس، عبد الحميد النيهوم، موسوعة الضرائب في ليبيا، بنغازي ١٩٦٤م.

(٤) نفس المرجع.

١) الديون المعدومة
٢) إيجار الاماكن المستعملة لغرض النشاط، وإذا كان دافع الضريبة هو المالك لهذه الاماكن فإنه يتم تقدير قيمة الايجار.
٣) أية مصروفات يثبت حقاً أنها صرفت على الاصول الثابتة.

هذا وقد حددت القوانين بعض البنود التي لا يمكن إستقطاعها من الايراد، وهي:

١) أية مصروفات لم تصرف على النشاط.
٢) أية مبالغ دفعت ،إما كمرتب لصاحب النشاط، أو كفائدة على رأسماله أو كمسحوبات.
٣) أية مبالغ صرفت لاغراض عائلية أو شخصية.
٤) أية مبالغ دفعت كضريبة وفقاً لاحكام هذا القانون.
٥) أية مبالغ صرفت لتحسين المباني.
٦) أقساط التأمين على الحياة لصالح الممول أو عائلته.
٧) أية خسائر ليس لها علاقة بالنشاط.
٨) أية خسائر يحتمل تعويضها من شركات التأمين.
٩) قسط الاستهلاك بما يزيد عن ١٠٪ المسموح بها.

وفي بادئ الأمر إستثنت القوانين المعمول بها في كل من طرابلس وبرقة وفزان الدخول التي لا تتجاوز ثمانين ديناراً، وكذلك إذا إنخفض صافي الدخل عن ثمانين ديناراً نتيجة لفرض ضريبة الدخل. ولكن نظراً لضآلة هذا المبلغ مقارنة مع إرتفاع مستوى المعيشة بعد إكتشاف النفط، فقد غير هذا الحد وفقاً للقانون رقم ١ لعام ١٩٦٤م الى ٢٥٠ ديناراً سنوياً بالنسبة للدخول من التجارة والصناعة والحرف والمهن الحرة والعقارات على الا تحصل الضريبة إذا لم تتجاوز قيمتها أربعة (٤) دنانير. أما بالنسبة للدخول من المرتبات والأجور، فقد كان الحد ٣٦٠ ديناراً سنوياً، كما غيرت النسبة (السعر) الى ٤٪ بالنسبة للدخول التي لا تتجاوز ٧٢٠ ديناراً، و٨ ٪ بالنسبة للدخول التي تتجاوز ٧٢٠ دينارا. وقد نص على أنه في كل الحالات يجب ألا يقل الدخل الصافي بعد الضريبة عن دخل شخص آخر له دخل أقل من دخل الشخص الأول قبل دفع الضريبة.

ثالثاً ــ العهد الضريبي الجديد ١٩٦٩م ــ ١٩٧٣م

كان الوضع قبل سنة ١٩٦٩م يتصف بتطبيق مبادئ ضريبية مختلفة في أجزاء البلاد الثلاثة وهي طرابلس وبرقة وفزان، فكان دافعوا الضريبة يجدون معاملة مختلفة رغم تماثل الظروف. وقد أصبحت هذه المعاملات المختلفة غير ضرورية خاصة بعد صدور تعديل الدستور في ٢٥ أبريل سنة ١٩٦٣م الذي بمقتضاه الغى النظام الاتحادي وعليه لم يعد هناك حاجة الى وجود ثلاث تشريعات في نفس البلد. ومن ثم صدر قانون ضرائب الدخل رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م.

يعتبر القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م بداية لعهد جديد في النظام الضريبي الليبي، حيث عرفت ليبيا لأول مرة نظام واحد لضريبة الدخل. علماً بأن هذا القانون إستبدل بقانون آخر رقم ٦٤ لسنة ١٩٧٣م. وفيما يلي عرض لهذين القانونين:

أولا ــ القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م

صدر هذا القانون بتاريخ ١٤ أبريل ١٩٦٨م، ووضع موضع التنفيذ بتاريخ ١ يناير ١٩٦٩م. قسم هذا القانون الى ستة أجزاء رئيسية وهي:(٥)

١) أحكام عامة.
٢) الضرائب النوعية.
٣) الضريبة العامة على الدخل.
٤) الضريبة على الشركات.
٥) الجزاءات.
٦) أحكام ختامية.

(١) الأحكام العامة:

يخضع لاحكام هذا القانون كل الدخول المتحققة في ليبيا بغض النظر عن كيفية الحصول على هذه الدخول. أما الدخول المتحققة في الخارج فقد أخضعها القانون وفقاً لحالات حددها القانون.

نصت المادة الثانية على بعض الاعفاءات من الخضوع لضريبة الدخل. أعطيت هذه الاعفاءات لتحقيق أهداف إجتماعية وإقتصادية وتعليمية. فمثلا كانت دخول الهيئات الاجتماعية والخيرية والدينية معفية من الضريبة لان هذه الهيئات لا تقوم بانشطتها بغرض

(٥) وزارة المالية، قانون ضرائب الدخل رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م، طرابلس، ليبيا ١٩٦٨م

تحقيق الربح من جهة، ومن جهة أخرى لاعطائهم دافع لمواصلة نشاطاتهم الخيرية. كذلك أعفيت الاعانات المالية والهبات التي تدفعها المؤسسات الاجتماعية. وفي كل هذه الحالات كانت الاعفاءات المذكورة خاضعة الى شروط حددتها اللائحة التنفيذية. كذلك لانجاح المؤسسات التعليمية فقد أعفيت دخول هذه المؤسسات والمنح التي تدفع للطلبة من الضريبة. وتشمل منح الطلبة كل المبالغ التي تدفع للطالب لتمكينه من مواجهة تكاليف الكتب والأدوات المدرسية وغيرها. وتشمل الاعفاءات الخاصة بالأهداف الاقتصادية دخول التأمين وحسابات التوفير وأرصدة التقاعد، أو أي نظام يهدف إلى تشجيع مثل هذه الأنشطة أو إستثمار أموالها (وهذه بالطبع كبيرة في أحيان كثيرة) بما يعود بالفائدة على الاقتصاد القومي. كذلك أعفيت المبالغ المستحقة الى المؤمن عليهم وفقاً لبوليصات التأمين على الحياة، وذلك بقصد تشجيع الأفراد على التأمين على حياتهم وأيضا لتشجيع قطاع التأمين من جهة أخرى، لأن المبالغ المتوفرة لشركات التأمين يتم إستثمارها في مشروعات التنمية الاقتصادية.

وتنص المادة (٣) من القانون على أنه في الحالات التي يقوم فيها الممول بتقديم اقرار عن دخله، فإن الضريبة تربط على أساس هذا الاقرار، ويتم تحصيلها مرة واحدة إذا لم تتجاوز قيمة الضريبة خمسة عشر دينارا، وتحصل على قسطين إذا لم تتجاوز عشرين دينارا، أما إذا جاوزت قيمة الضريبة عشرين دينارا، فإنه يتم تحصيلها على أربعة أقساط تدفع في اليوم العاشر من كل من مارس، يونيه، سبتمبر، ديسمبر. وفي الحالات التي يمتنع الممول عن تقديم اقرار الضريبة المشار اليه أعلاه، أو قدمه ولكن إدارة الضرائب رفضته، ففي هذه الحالة على الادارة أن تقدر الضريبة حسب ما تراه مناسبا.

وتقوم إدارة الضرائب في كل الحالات بإبلاغ الممول بقيمة الضريبة وموعد سدادها. وأعطى القانون للممول حق الطعن في تقدير مصلحة الضرائب وذلك أمام اللجنة الابتدائية خلال ٣٠ يوماً من تاريخ إبلاغه بالربط. كما أن لكل من إدارة الضرائب والممول الحق في الاستئناف ضد قرار اللجنة الابتدائية أمام لجنة الاستئناف خلال مدة أقصاها خمسة عشر يوماً من تاريخ إبلاغ قرار اللجنة الابتدائية.

(٢) الضرائب النوعية:

كانت الضرائب النوعية تفرض وفقاً للنصوص المبينة فيما يلي على كافة الدخول التالية:

أ) الدخل من العقارات.

ب) الدخل من الزراعة.

ج) الدخل من التجارة والصناعة والحرف.

د) الدخل من المهن الحرة.

هـ)الدخل من الاجور والمرتبات وما في حكمها.

و) الدخول الخارجية للمقيمين في البلاد.

هذا وقد أعفى القانون الدخول المشار اليها في الفقرات أ، ب، جـ، د، هـ، والتي تؤول للاشخاص الطبيعين خلال السنة الضريبية إذا لم تتجاوز ٤٨٠ ديناراً بالنسبة لغير المتزوجين، ٧٢٠ ديناراً بالنسبة للمتزوجين، كما لا يتم تحصيل الضريبة إذا لم تتجاوز عشرة دنانير وذلك بالنسبة للدخول من العقارات أو الزراعة أو التجارة أو الصناعة أو المهن الحرة، بينما تحصل إذا تجاوز إجمالها عشرة دنانير. وفيما يلي شرح مختصر لكل من الضرائب النوعية المشار إليها:

أ) ضريبة الدخل من العقارات:

تفرض هذه الضريبة على الدخل الناتج من الاستثمارات في العقارات المشيدة. ونظراً للصعوبات العملية التي تواجه موظف إدارة الضرائب عند تحديد مصروفات الصيانة، فقد سمح القانون بخصم ١٥٪ من إجمالي الايراد كمصروفات صيانة. كما أعطيت المادة ٤٣ إعفاءاً من الضريبة مقابل الانتفاع من العقارات التالية:(٦)

١) ما يخصص لسكنى الممول بشرط الا يزيد على سكن واحد.

٢) العقار أو الجزء من العقار المخصص فعلا لمزاولة نشاط الممول الخاضع للضريبة حقا لاحكام هذا القانون إذا كان داخلا ضمن أصول هذا النشاط.

٣) العقارات المخصصة لاغراض الزراعة أو لاسكان الاشخاص القائمين بالزراعة لدى الممول.

ويلتزم الممول بتقديم اقرار الى مصلحة الضرائب كل

---

(٦) نفس المرجع السابق.

خمس سنوات يشمل قائمة بعقاراته، وكذلك الدخل المتحصل من هذه العقارات، وذلك على النموذج المخصص وفقا للقواعد والتي تحددها اللائحة التنفيذية. وكان سعر الضريبة على هذا الدخل ١٥٪ سنويا.

ب) الضريبة على الدخل من الزراعة:

يخضع لاحكام هذه الضريبة الدخل الصافي المتحصل عليه من النشاط الزراعي البحت. وقد نص القانون على تشكيل لجنة تقوم بتحديد وتقدير الدخل الخاضع للضريبة، على أن يبلغ الممول بقرار اللجنة، علماً بأن الضريبة على الدخل من الزراعة قد أوقف العمل بها لمدة عشر سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون.

جـ) الضريبة على الدخل من التجارة والصناعة والحرف:

تفرض هذه الضريبة على الدخل المكتسب من مزاولة أي نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي، وكذلك على أي دخل ناتج من أي مصدر اخر لا تنطبق عليه أي من الضرائب النوعية المشار اليها سابقاً. ويسمح القانون بخصم المصروفات اللازمة للحصول على تلك الدخول كمصروفات سنوية، وهكذا كانت هناك معاملة مستقلة لكل سنة ضريبية بالنسبة للسنة أو السنوات التي تسبقها أو تليها. غير أن هناك إستثناء من مبدأ سنوية الضريبة، ويتضح ذلك من السماح بترحيل خسائر إحدى السنوات إلى السنة أو السنوات التي تليها حتى السنة الخامسة. ومن أمثلة المصروفات المسموح بخصمها من الايراد، والتي ثبت بأنها قد أنفقت فعلا للحصول على الايراد المحقق هي:

١) قيمة قسط الاستهلاك بالنسبة للاصول الثابتة المستخدمة لتحقيق الدخل.
٢) أي ديون ثبت عدم إمكانية تحصيلها.
٣) المبالغ التي تدفع لصالح الموظفين وفقا لنظام التأمين الاجتماعي.
٤) الضرائب والرسوم التي تدفع لمزاولة النشاط ما عدا الضريبة التي تدفع وفقا لاحكام هذا القانون.
٥) التبرعات للجهات الخيرية بما لا يتجاوز ٢٪ من صافي الدخل.

كما لم يعتبر القانون بعض المصروفات قابلة للخصم، لانها لا تعتبر لازمة للحصول على الدخل وعلى الاخص:

١) المبالغ التي تنفق لزيادة أو تحسين الأصول.
٢) المصروفات الشخصية أو العائلية للممول.
٣) المبالغ التي يقتطعها الممول كمرتب أو مكافأة نظير عمله، أو عمل زوجته أو أولاده القصر.
٤) المبالغ التي تقتطع كاحتياطي.

وكان سعر الضريبة المطبق على هذا الدخل هو ١٣٪ سنويا.

د) الضريبة على الدخل من المهن الحرة:

تفرض هذه الضريبة على الدخل الناتج من مزاولة الممول لمهنة حرة بصفة مستقلة. وعليه كان من الضروري وضع شروط أخرى لكي يعتبر أي نشاط مهنة حرة وأن دخلها يكون خاضعاً لهذه الضريبة. ومن هذه الشروط ضرورة أن يزاول الممول مهنته بصورة متواصلة، وليس بصفة مؤقتة، كذلك فإنه ينبغي على الممول أن يزاول نشاطه بصورة مستقلة، إذ انه لو كان مرؤوساً لشخص آخر لاعتبر دخله غير خاضع لهذه الضريبة، وأخيراً يجب أن يكون العمل هو العنصر الاساسي للمهنة أو مزاولة النشاط.

وأعفيت من هذه الضريبة الدخول الناتجة للممول خلال السنتين الاوليتين من بدء مزاولة المهنة. ويحدد الدخل الخاضع لهذة الضريبة على أساس نتائج العمليات المختلفة التي يزاولها الممول بعد خصم كل النفقات اللازمة لمزاولة تلك المهنة. وكان سعر الضريبة ١٠٪ سنويا.

هـ) الضريبة على الدخل من الأجور والمرتبات وما في حكمها:

أوضحت المادة (٦٩) من القانون حدود ضريبة الاجور والمرتبات وما في حكمها، وقد شملت هذه الحدود الدخول الناتجة عن مزاولة العمل بصرف النظر عما إذا كان حرفة أو مهنة، مستمراً أو مؤقتا، بشرط أن تكون مزاولة هذا العمل لصالح شخص اخر ويزاول تحت إشرافه. ولما كانت هذه الضريبة تفرض على الدخل المتحصل عليه، فمن الطبيعي أن هذا الدخل لا يشمل

المبالغ التي يدفعها صاحب العمل عن موظفيه وفقا لنظام التأمين الاجتماعي أو أي نظام اخر حسبما نصت عليه المادة (٧٠) من القانون. ومن جهة أخرى تخضع للضريبة المبالغ التي يستلمها الممول عن اجازاته بصرف النظر عن مكان قضاء هذه الاجازة (المادة ٧١) وقد أعفى القانون من هذه الضريبة ما يلي:

١) أي مساهمات يدفعها الممول طبقا لنظام التأمين الاجتماعي.

٢) اي مبالغ يكون قد أستلمها الممول في مقابل مصروفات دفعت في سبيل إنجاز عمله.

٣) أي خصم استقطع من الممول نتيجة لعقاب تأديبي.

هذا وقد كانت نسبة الضريبة ٨٪ سنويا.

و) الضريبة على الدخول الخارجية للمقيمين في البلاد:

تخضع وفقاً لاحكام هذا القانون، جميع الدخول التي تحققت في الخارج وتخص مقيمين في البلاد، ليبيين كانوا أم أجانب، للضريبة فيما عدا الاجور والمرتبات وما في حكمها والتي تدفع للاشخاص لمذكورين مقابل خدماتهم في الخارج. وقد أعتبر القانون الشخص مقيماً إذا تجاوزت مدة إقامته في ليبيا فترة ستة أشهر خلال السنة الضريبية حتى ولو كانت غير متصلة. وكان سعر الضريبة المطبق على هذه الدخول هو ١٠٪ سنويا.

(٣) ــ الضريبة العامة على الدخل:

أدخلت هذه الضريبة لاول مرة في ليبيا وكان المقصود منها أن تعتبر ضريبة إضافية تطبق على إجمالي الدخل الناتج من جميع المصادر التي تخضع للضرائب النوعية وفقاً لاحكام هذا القانون. وتهدف هذه الضريبة الى تحقيق العدالة الضريبية بالأخذ في عين الاعتبار الوضع المالي للممولين (القدرة التكليفية للممولين).

ونصت المادة (٨٥) من القانون على تطبيق سعر تصاعدي على الدخول الخاضعة لهذه الضريبة، وقد أعفت الممولين الذين لا يتجاوز إجمالي دخلهم أربعة الاف دينار، حيث انهم سبق وان خضعوا لواحدة أو أكثر من الضرائب النوعية. أما أولئك الذين يحققون دخلا يتجاوز مبلغ الاربعة الاف دينار، فقد خضعوا لسعر تصاعدي يتراوح ما بين ٥٪ الى ١٥٪ موزعة كالتالي:

٤٠٠٠ دينار الاولى من الدخل ــ معفاة
٢٠٠٠ دينار التالية ــ ٥٪
٢٠٠٠ دينار التالية ــ ٧,٥٪
٢٠٠٠ دينار التالية ــ ١٠٪
٢٠٠٠ دينار التالية ــ ١٢٪
ما تجاوز ذلك من الدخل ــ ١٥٪

(٤) ــ الضريبة على الدخل من الشركات:

يهدف القانون من فرض ضريبة على الشركات الى إيجاد نوع من الضريبة يحل محل الضريبة النوعية والضريبة العامة على الدخل معاً، لتطبيقها على الانشطة التي تأخذ شكل الشركات. وبإتخاذ هذا الهدف فقد توخى القانون البساطة في إجراءات إحتساب الضريبة وتحصيلها. ولضمان فعالية تطبيق الضريبة فقد إعتبرت الشركة الخاضعة للضريبة شخصية إعتبارية مستقلة عن الشركاء أو المساهمين.

وحددت المادة (٩٣) اساس ربط الضريبة على أنه صافي الدخل المكتسب خلال السنة الضريبية محتسبا على أساس نتائج العمليات التي قامت بها الشركة مع خصم المصروفات التي دفعت فعلا للحصول على ذلك الدخل. كما حددت المادة (٩٤) دخل فروع الشركات الاجنبية بأنه ذلك الجزء من إجمالي الدخل الناتج من نشاطها في ليبيا. وللحيلولة دون أية إمكانية للتهرب من هذه الضريبة، وللتأكد من أن الشركات لا تغالي في المبالغ التي تقوم بدفعها بحجة المكافآت أو مرتبات لاعضاء مجلس الادارة، فإن المادة (٩٨) تضمنت نصاً يرفض السماح بإستقطاع أي مكافأة أو مرتب يدفع لاعضاء مجلس الادارة. هذا وقد سمح القانون للشركات بأن تستعمل السنة المالية الخاصة بها كأساس لربط الضريبة.

وحددت المادة (٩٩) سعر الضريبة على الشركات على أساس تصاعدي يتراوح ما بين ١٥٪ الى ٢٥٪ موزعة كالتالي:

١٠٠٠٠ دينار الاولى ــ ١٥٪
٤٠٠٠٠ دينار التالية ــ ١٨٪
٥٠٠٠٠ دينار التالية ــ ٢٠٪
ما تجاوز ١٠٠٠٠٠ دينار ــ ٢٥٪

(٥) ــ الجزاءات:

يتضمن هذا الجزء من القانون على الجزاءات التي

تفرض في حالات مخالفة نصوص هذا القانون. وقد أعطى الاعتبار الى الجزاء التدريجي على أساس درجة المخالفة بحد أدنى وأقصى للعقوبة. وقد أتاح القانون إمكانية الجمع بين كل من الغرامة (٥ دينار ــ ٥٠٠ دينار)، والسجن (٣ أشهر ــ ١٢ شهراً) أو الاقتصار على احداهما. وكان الغرض من ذلك هو ضمان المرونة في التنفيذ بجعل العقوبة متناسبة مع درجة المخالفة، وهو إجراء أعتبر ذا فاعلية نظراً لمضاعفة العقوبة بجمعها بين الغرامة المالية والسجن. ولتخفيض ما تتكبده الخزانة العامة من خسائر نتيجة تتبع المخالفين، فقد نص القانون على أن يدفع المخالف (المتهرب) تعويضاً يتناسب مع الخسارة الناتجة من الضياع في الوقت والمال والجهد.

(٦) ــ أحكام ختامية:

تضمن هذا الجزء من القانون نصوصا لتحقيق بعض الاهداف وهي:

أ) مساعدة إدارة الضرائب لتأدية الواجبات المنوطة بها بمقتضى هذا القانون.

ب) تسهيل إجراءات ربط الضريبة وتحصيلها.

جـ) مراقبة حالات التهرب من الضريبة.

وأعطت المادتين (١١٢، ١١٤) لموظفي مصلحة الضرائب حق الاطلاع على أية سجلات أو وثائق يعتبرونها ضرورية لتنفيذ أحكام هذا القانون. وبناء عليه فقد الزمت المادة (١١٢) الدوائر الحكومية والهيئات العامة بالسماح لموظفي مصلحة الضرائب بالاطلاع على كافة الوثائق التي تكون بحوزتهم، فضلا عن أنها أعتبرت أية معارضة على أساس الاحتفاظ بسرية المعلومات باطلة. ويعتبر كذلك الزامي على كافة محرري العقود والمتخصصين في مجال التوثيق أن يبلغوا إدارة الضرائب فوراً عن أية تصرف أو سند أنجز بواسطتهم ويتضمن دخلا خاضعاً للضريبة.

هذا الاستعراض السريع لمحتويات القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م اعطى فكرة عن الأهداف التي حاول المشرع تحقيقها، نذكر منها الأهداف الرئيسية التالية:

أ) إخضاع كافة النشاطات للضريبة، وقد سبب في تبني هذا الهدف ثلاث مشاكل رئيسية في طبيعة وتركيب قوانين الضرائب في الفترة ما قبل سنة ١٩٦٨م. المشكلة الاولى كانت في وجود ثلاث سياسات مختلفة لضريبة الدخل لا علاقة لاحداها بالأخرى. المشكلة الثانية كانت ناتجة عن قلة إيراد الضريبة بسبب إنخفاض نسب الضريبة. المشكلة الثالثة كانت بسبب قلة عدد الدخول الخاضعة للضريبة وعدم ترابط الموجود.

ب) حقق القانون بعض الاهداف الاجتماعية وذلك بتطبيق أسعار تصاعدية (الضريبة العامة على الدخل والضريبة على الشركات) لتقليل الفوارق بين الدخول.

جـ) حاول القانون تحقيق بعض الاهداف الاقتصادية وذلك بتقسيم الدخول حسب مصادرها، وعلى سبيل المثال سعر الضريبة على الدخل من العمل (المرتبات) أقل من سعر الضريبة على الدخل من رأس المال (العقارات).

د) أعفى القانون توزيعات الشركات الى مساهميها من الضريبة العامة على الدخل لتفادي حدوث الازدواج. وبالرغم من التحسن الكبير في هذا القانون عما كانت عليه قوانين ضرائب الدخل السابقة، إلا أنه لم يخلو من بعض نقاط الضعف نورد أهمها فيما يلي:

أ) كانت نسبة ضريبة الدخل من العقارات (١٥٪) منخفضة إذا قورنت بنسبة (١٣٪) على الدخل من التجارة والصناعة والحرف، لأن الدخل الأول يعتمد على رأس المال وعنصر المخاطرة فيه يعتبر أقل من الثاني. وعليه فأن ٢٪ فرق يعتبر غير عادل.

ب) حددت اللائحة التنفيذية للقانون نسب مختلفة للاستهلاك السنوي للاصول الثابتة على أساس طريقة القسط الثابت. وتعتبر هذه الطريقة غير صالحة لكل نشاط، بالاضافة الى أنه لم تكن هناك نسب خاصة باستهلاك الاصول غير الملموسة.

جـ) لم يكن مسموحا للدخول الخارجية للمقيمين في البلاد بالاعفاء مقابل الحد الادنى اللازم للمعيشة، وتعتبر هذه المعاملة غير عادلة خاصة بالنسبة لاولئك الذين لا يحققون دخولا أخرى.

د) تعتبر نسب الضريبة العامة على الدخل منخفضة جدا. فلو نظرنا الى السعر الحقيقي لوجدنا أنه بسيط، فمثلا إجمالي دخل قدره ٦٠٠٠ دينار، فإن ٢٠٠٠ دينار تخضع للضريبة (الـ ٤٠٠٠ دينار الاولى معفاة) وهكذا:

٢٠٠٠×٥٪= ١٠٠ دينار أو سعر حقيقي قدره ١,٦٧٪ وهو منخفض جداً ولا يفي بالغرض الذي فرض من أجله.

هـ) لم تكن الاعفاءات الخاصة بالحد الأدنى اللازم للمعيشة كافية، حيث ميز القانون فقط بين الاشخاص

المتزوجين وغير المتزوجين، ولكنه لم يعط أي إعفاء لعدد أفراد الاسرة، حيث أن عائلة تتكون من عشرة أشخاص ينبغي أن تعامل معاملة تختلف عن عائلة صغيرة أو لا أطفال لها.

و) كان ينبغي فرض أسعار تصاعدية على الدخول الخاضعة للضرائب النوعية، حيث أنه من غير العدل فرض نفس سعر الضريبة على دخل ١٠٠٠ دينار، ١٠٠٠٠٠ دينار.

ز) كان ينبغي على المشرع أن يشجع رأس المال الاجنبي الذي يجلب الخبرات الفنية والادارية.

حـ) سمح القانون بترحيل الخسائر لمدة خمس سنوات تالية بغض النظر عن طول المدة التي يستغرقها إسترداد هذه الخسارة، وكان ينبغي أن يسمح بترحيل هذه الخسائر الى أن تنتهي أو تمنح مزية الترحيل الى سنوات سابقة حقق فيها أرباح.

ثانياً ــ القانون رقم (٦٤) لسنة ١٩٧٣م:

لا يختلف هذا القانون كثيرا عن القانون السابق، حيث وضع بنفس الطريقة التي وضع بها القانون رقم (٢١) لسنة ١٩٦٨م. وقسم هذا القانون الى ستة أجزاء أضيف الى الجزء الثاني فصل جديد يتضمن ضريبة نوعية جديدة على فوائد الودائع لدى المصارف وحسابات التوفير. الغيت في هذا القانون ٦ مواد من القانون السابق، وأضيفت ٨ مواد، في حين أن ١٠ مواد أدخل بعض التعديل على محتوياتها. وفيما يلي نستعرض الخصائص الرئيسية للقانون الجديد.

(١) أضيفت ثلاث مواد جديدة تتعلق بالضريبة على فوائد الودائع لدى المصارف وحسابات التوفير.

(٢) تغيرت المادة (٨٣) قليلا لتتضمن توزيع دخل الشركات، حيث أن الدخل الموزع للشركاء أو المساهمين قد أصبح خاضعاً للضريبة العامة على الدخل.

(٣) تحتوي المادة (٣٩) وهي جديدة، على إعفاءات خاصة بقطاع التأمين تتعلق بما يلي:

أ) أقساط التأمين على الحياة المدفوعة لصالح الممول أو زوجته أو أولاده بنسبة أقصاها ١٠٪ سنويا من صافي الدخل الخاضع للضريبة أو ٢٥٠ دينارا سنوياً أيهما أقل.

ب) قسط التأمين المدفوع لصالح الممول عن التأمين العام كالحريق والسرقة بنسبة أقصاها ٥٪ سنوياً من صافي الدخل الخاضع للضريبة أو (٢٠٠) ديناراً سنوياً أيهما أقل.

(٤) عدلت المادة (٤١) بحيث أتاحت خصم ٢٠٪ مقابل مصروفات الصيانة من مجموع الدخل من العقارات بدلا من ١٥٪ في القانون السابق.

(٥) أعفت المادة (٧١) وهي جديدة، كل مواطن غير ليبي من الضريبة إذا دخل البلاد بتأشيرة دخول مؤقتة للعمل، على ألا تتجاوز مدة إقامته شهراً في السنة

(٦) عدلت حدود الاعفاء مقابل الأعباء العائلية الى ٤٨٠ ديناراً سنوياً بالنسبة لغير المتزوجين، ٧٢٠ ديناراً سنوياً للمتزوجين بدون اطفال، ٩٠٠ دينار سنوياً للمتزوجين والأرامل والمطلقين الذين يعولون أطفالا.

(٧) سمحت المادة (١٠٣) وهي جديدة، بخصم قدره ٣٠٪ من الضريبة الواجبة الدفع على الشركات الليبية بشرط أن تكون قائمة بجميع التزاماتها القانونية.

(٨) عدلت العقوبات (الجزاءات) بحيث شملت كل من التعرض للسجن لمدة من (٦) أشهر الى سنة، والغرامة المالية التي تتراوح ما بين ٢٠ دينارا و١٠٠٠ دينار.

(٩) تخضع كافة الضرائب النوعية (ما عدا الضريبة على الدخل من الزراعة، الدخول الخارجية، دخل الودائع لدى المصارف وحسابات التوفير) والضريبة العامة على الدخل والضريبة على دخل الشركات للاسعار التصاعدية، مع إرتفاعها بالنسبة للضريبة العامة على الدخل والضريبة على الشركات عما كانت عليه في القانون السابق.

رابعاً ــ نقد قانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٧٣م

يعاني هذا القانون، كسلفة، من بعض العيوب الجوهرية نورد أهمها فيما يلي:

(١) إستخدام القانون الأسعار التصاعدية لتحقيق بعض الأهداف الاجتماعية من حيث تقليل الفوارق بين الدخول وذلك بإصابة الدخول المرتفعة بأسعار مرتفعة. يتضح كذلك من مقدمة القانون بأن القانون يراعي التفرقة بين مصادر الدخل بحيث تفرض أسعار أقل من الدخل المكتسب من العمل فقط ويتدرج في الارتفاع بهذه الاسعار حتى يصل الى أعلاها على الدخل المكتسب من رأس المال فقط. ولكن من الملاحظ أن المشرع فشل في تحقيق هذا الهدف وفيما يلي بعض الامثلة:

أ) يخضع دخل قدره ٤٨٠١ دينارا سنويا من المرتبات

لسعر ضريبة قدره ٢٠٪ بينما يخضع نفس الدخول من التجارة والصناعة والحرف لنفس النسبة.

ب) يخضع دخل فيما بين ٦٦٠١ دينار و ٨٤٠٠ دينار سنويا من المرتبات لسعر ضريبة قدره ٢٥٪، بينما يخضع دخل ما بين ٦٠٠١ و ١٠٠٠٠ دينار سنويا من العقارات الى نفس النسبة.

جـ) يخضع الدخل الذي يزيد عن ٨٤٠٠ دينار سنويا من المرتبات والأجور الى سعر ضريبة قدره ٣٥٪، بينما لا يخضع الدخل من العقارات بما يزيد عن ١٠٠٠٠ دينار سنويا لاكثر من ٢٥٪. وللتوضيح فإن دخل قدره ١٢٠٠١ دينار سنويا من المرتبات يخضع لسعر ضريبة قدره ٣٥٪ بينما نفس الدخل من التجارة والصناعة والحرف يخضع لسعر ضريبة قدره ٣٠٪، ونفس الدخل من العقارات يخضع لسعر قدره ٢٥٪ فقط... وعليه، فإن الصورة تبدو معكوسة، ونجد أن المشرع ناقض نفسه عند وضع هذه النسب، ناهيك عن أن الضريبة على المرتبات والاجور تدفع بواقع ١٠٠٪ حيث لا يمكن التهرب منها لانها تحجز عند المنبع، بينما التهرب من دفع الضريبة على الدخل الحقيقي بالنسبة لمصادر الدخل الاخرى يعتبر كبيرا مهما بلغت درجة نزاهة الممولين من هذه الانشطة ومهما بلغت دقة وكفاءة الجهاز الفني بمصلحة الضرائب.

(٢) تبدو المادة (٣٦) متناقضة، ففي الفقرة الأولى ما ينص على أنه إذا جاوز الدخل حدود الاعفاء مقابل الأعباء العائلية، فرضت الضريبة على ما زاد عليها. ولكن نجد المشرع الحقها بجملة تنص على الاتي: «ويدخل حد الاعفاء في حساب الشريحة الأولى من الدخل».(٧) فمن الفقرة الاولى نجد أن المشرع قصد أن المبلغ أو الدخل الخاضع للضريبة يبدأ بعد خصم حد الاعفاء المذكور، لكن الفقرة الثانية تعني أن حد الاعفاء يدخل في الشريحة الاولى. عليه نلاحظ أن المشرع أعطى باليمين وحاول أن ينقص ما أعطاه باليسار، وكان الأجدر أن يتم توزيع الدخل على الشرائح بعد طرح الاعفاء ويبدأ بتطبيق الأسعار الموجودة بالقانون حتى يتم الاستفادة من حد الاعفاء الذي أقره القانون.

وتوجد فقرة في المادة (٣٦) تنص على «... ٩٠٠ دينار إذا كان متزوجا أو أرملا أو مطلقا ولهم أطفال يعولوهم...(٨)» يجب تعديل هذه الفقرة إلى «... ٩٠٠ دينار إذا كان متزوجا أو أرملا أو مطلقا ولهم من يعولوهم» والغرض من ذلك هو أنه في ليبيا من المألوف ان يوجد في الاسرة أفراد غير الزوجة والأولاد مثل الوالدين والأخوة صغار السن والأخوات وغيرهم.

حدود الاعفاء في هذا القانون هي نفسها الحدود الواردة في القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م (باستثناء حد الاعفاء الجديد الخاص بالممول الذي لديه أطفال يعولهم). ولا يخفى أن هذه الحدود قد وضعت على أساس مستوى الاسعار والمعيشة في عام ١٩٦٨م.

وبالطبع تغير مستوى المعيشة في عام ١٩٧٣م (صدور القانون الحالي) وكذلك ليس هو نفس مستوى المعيشة في عام ١٩٨١م. ومن ثم ينبغي أن يرفع المشرع هذه الحدود.

(٣) جاء في المادة (٣٩) من القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٧٣م النص التالي «يعفى من الضرائب المفروضة على الدخول المشار إليها في البنود أ، ب، جـ، د، هـ، من المادة (٣٥) المبالغ الآتية:(٩)

أ) أقساط التأمين على الحياة لمصلحة الممول أو زوجته أو أولاده الذين يعولوهم أو من يعولهم وذلك بحد أقصى ١٠٪ سنويا من صافي الدخل الخاضع للضريبة أو ٢٥٠ دينار أيهما أقل.

ب) أقساط التأمين العامة كالحريق والسرقة لمصلحة الممول وذلك بحد أقصى ٥٪ من صافي الدخل الخاضع للضريبة أو ٢٠٠ دينار أيهما أقل.

والسؤال الذي يجب أن يثار هو: ما هو الأساس الذي تحتسب عليه نسبة أقساط التأمين؟ هل هو دعاء الضريبة الذي يتحدد قبل خصم الحد الأدنى اللازم لاعباء المعيشة أم بعد خصمه؟ لقد جاء تفسير مصلحة الضرائب بأن الحد الخاص بأعباء المعيشة يخصم أولا ثم تستنزل نسبة أقساط التأمين. هذا التفسير مرفوض لأن

(٧) أمانة الخزانة، مصلحة الضرائب، موسوعة الضرائب في الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية، طرابلس، ليبيا ١٩٧٧م، ص ٢٠

(٨) نفس المرجع.

(٩) نفس المرجع السابق، ص ٢١.

قسط التأمين بنسبة من صافي الدخل. السؤال المطروح هنا: ما هو وضع الممول الذي يقوم بدفع أقساط تأمين وأتضح في نهاية العام أنه حقق خسارة؟ الواضح أنه لن يستفيد من الاعفاء، فأين تشجيع قطاع التأمين في هذه الحالة ؟.

ولتفادي الخطأ الفني والتعارض الموجود في تطبيق المادة (٣٩) من القانون نورد التعديلين التاليين:

أ) يجب أن يتم خصم وإستنزال قيمة أقساط التأمين قبل خصم الاعفاء مقابل الأعباء العائلية للوصول لصافي الدخل الخاضع للضريبة، لان الاعفاءات الخاصة بالتأمين يمكن إعتبارها مصروفات تخصم من الايراد لانها:

ـــ تؤثر في دخل الممول في حالة تعرض الممول لأي حادث.

ـــ يمكن مقارنتها بالتبرعات للجهات الخيرية المعترف بها.

ولاعتبار قيمة أقساط التأمين مصروف يمكن إستقطاعه من الايراد، يجب أن تتوفر فيه الشروط التالية:

ـــ أن يكون المصروف حقيقياً ومؤكداً.

ـــ أن يكون المصروف مرتبطا بالسنة المالية المدفوع خلالها.

ب) يجب ألا تربط قيمة أقساط التأمين بصافي الدخل.

(٤) حدد القانون مدة التقادم بالنسبة لحق الدولة في المطالبة بما هو مستحق لها بمضي عشر سنوات. ويبدو من هذا أن مصلحة الضرائب رأت عجز جهازها الاداري في متابعة جميع الاقرارات فزادت مدة التقادم، وكان الاجدر أن تعمل المصلحة على زيادة كفاءة جهازها الاداري بدلا من تحميل الممول قصور هذا الجهاز، وعليه يجب تخفيض هذه المدة.

(٥) صدر القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٧٣م في ١٩ سبتمبر ١٩٧٣م، وسرى مفعوله إعتبارا من أول أكتوبر ١٩٧٣م، وقد نصت المادة الرابعة من قانون إصدار قانون ضرائب الدخل على أن «الدخول التي تتحقق بعد التاريخ المشار إليه (أول أكتوبر) فتسري عليها أحكام هذا القانون المرافق ولو كانت متعلقة بمدد سابقة على ذلك التاريخ.(١١) ونلاحظ من هذه الفقرة التعسف الصارخ به كثيراً من الخطأ من الناحية الفنية، وكذلك يتعارض مع ما جاء فى المذكرة التوضيحية للقانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٧٣م حيث حددت المذكرة الأهداف التي يحققها القانون، ومنها: «تشجيع قطاع التأمين بإعفاء مقابل أقساط التأمين من الضريبة في حدود معينة»(١٠). يظهر هذا التعارض جليا عند التطبيق العملي، فلو فرضنا أن ممول حقق دخل من المرتبات قدره ٢٠٠٠ دينار في السنة (وهذا يعتبر الى حد ما متوسط الدخل في ليبيا خاصة في وقت صدور القانون). وقام الممول بالتأمين على حياته وحياة زوجته وإبنه بمبلغ قدره ٢٠٠ دينار. إذا طبق تفسير مصلحة الضرائب لوجدنا الوضع التالي: (سوف نتجاهل ضريبة الجهاد وإشتراكات الضمان والدمغة).

	إجمالي الدخل	٢٠٠٠ دينار
يخصم:	حد الاعفاء مقابل الأعباء العائلية	٩٠٠
	صافي الدخل الذي يحسب عليه قسط التأمين	١١٠٠
	يستنزل قسط التأمين:	
الاقل من:	المبلغ المدفوع ٢٠٠ دينار او ١٠٪ من صافي الدخل	
	١١٠ دينار او ٢٥٠ دينار	١١٠
	صافي الدخل الخاضع للضريبة	٩٩٠ دينار

نلاحظ من المثال السابق أن الممول إستفاد فقط بمبلغ ١١٠ دينار مقابل أقساط التأمين، في حين ما دفع فعلا هو ٢٠٠ دينار. وهذا فيه احجاف بالممولين ذوي الدخول المتوسطة أو المحدودة، حيث أن ممول متزوج ويعول ويحقق دخل قدره ٣٤٠٠ دينار أو أكثر من المرتبات سوف يستفيد من الحد الادنى لقيم أقساط التأمين المسموح بها وهي ٢٥٠ دينار. من الواضح أن ذلك التفسير لا يشجع على الاتجاه الى مجال التأمين إذا كان الممول قد دفع قيمة معينة ولا يستطيع إستنزالها من الدخل الخاضع للضريبة، وكذلك فيه تحيز لذوي الدخول العالية.

وتوجد نقطة أخرى جديرة بالانتباه وهي ربط قيمة

(١٠) نفس المرجع السابق، ص ٤٩.

(١١) نفس المرجع.

في المعاملة بين الممولين الخاضعين لاحكام هذا القانون، فلقد خضع دافعو الضريبة على المرتبات والأجور لأحكام القانون السابق لمدة تسعة أشهر (سعر الضريبة كان أقل)، بينما خضع دافعوا الضريبة على الدخول الأخرى لأحكام القانون الجديد لمدة سنة كاملة، ولقد رأينا إرتفاع الأسعار وإدخال التصاعد في هذا القانون الجديد.

(٦) يسمح هذا القانون بإستخدام طريقة القسط الثابت بالنسبة لاستهلاكات الأصول الثابتة. وكما هو معروف تعتبر طرق الاستهلاك المعجلة أفضل من حيث التشجيع على الاستثمارات في الاصول الثابتة.

(٧) يخضع وفقاً لاحكام هذا القانون الدخل الناتج من مساهمة إحدى الشركات الخاضعة لضريبة الشركات في شركة أخرى خاضعة لضريبة الشركات لتلك الضريبة مرة أخرى عند محاسبة الشركة المساهمة عن دخلها. وكان يجب ألا يخضع هذا الجزء للضريبة مرة أخرى لان إخضاعه يعتبر إزدواجا إقتصاديا، ومن الضرورى تشجيع الشركات الليبية خاصة وليبيا تمر بمرحلة تحول، ولا شك أن الشركات الليبية تنقصها الخبرة في كثير من المجالات، وعليه تحتاج الى أن تدخل في مساهمات مع شركات أجنبية على شكل تكوين شركات مؤقتة (محاصة) لتنفيذ الكثير من الأعمال.

(٨) تنص المادة (٣٨) من القانون على أنه لا يسري تغيير في الحالة الاجتماعية أو العائلية للممول إلا إعتبارا من أول السنة الضريبية التالية لتاريخ حدوثه. وكان الاجدر أن تنص المادة على أن لا يسري تغيير في الحالة الاجتماعية أو العائلية للممول إلا إعتبارا من أول الشهر التالي لحدوثه.

(٩) تنص المادة (١٠٣) من القانون على أن «يستنزل ٣٠٪ من الضريبة التي تستحق على الشركات المساهمة الليبية بشرط أن تكون قائمة بالالتزامات المقررة عليها في القانون».(١٢) وقد شملت هذه الالتزامات «كافة الالتزامات القانونية المقررة على الشركة بإعتبارها ممولا لضريبة الشركات، كما تشمل أيضا التزاماتها الضريبية كرب عمل ملتزم بإقتطاع وتوريد ضريبة الأجور والمرتبات وما في حكمها طبقاً لاحكام القانون».(١٣) وكان يجب على المشرع أن يستخدم هذا الحافز في توجيه الشركات الليبية نحو الاستثمار في مجالات معينة، يحددها المسئولون عن رسم السياسة الاقتصادية للبلاد، للمساعدة في دفع عجلة التقدم، بدلا من إعطاء هذا الحافز لاي شركة فقط لقيامها بدفع ضريبة الشركات وتوريد ضريبة الأجور والمرتبات، علما بأن هذه الأعمال تعتبر ضمنيا أعمال أساسية يجب على كل الشركات القيام بها.

(١٢) نفس المرجع السابق، ص ٣٩.

(١٣) نفس المرجع السابق، ص ٢٠٣.

الخاتمة والتوصيات

تتبعت في هذه الدراسة تطور قوانين ضريبة الدخل منذ إصدارها قبل الحرب العالمية الثانية وحتى أحدث قانون لها. ويبين هذا المسح المدى الذي تطور إليه بناء هيكل ضريبة الدخل، ولا يخفى مقدار ما يحتاجه من إعادة نظر وتطوير مستمر.

ولما كانت الضرائب مطلوبة وتحدد بآثارها، فإن عمل المشرع لقوانين الضرائب لا يعتبر سهلا كما قد يتبادر الى الذهن. فعلى المشرع أن يوفق بين عدة متناقضات فعلى سبيل المثال عليه أن يحقق توازنا عادلا بين: أولا، الحصول على إيرادات عالية من الضرائب مع وجود هيكل عادل لهذة الضريبة، ثانياً، مجموع الايرادات المتحصلة والمصروفات التي أنفقت في تحصيلها، ثالثاً، تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وهذه تتطلب إعطاء بعض الاعفاءات.

ان المشرع، بديهيا، لن ينجح في إيجاد قانون ضريبي مناسب يقابل الظروف الاجتماعية والاقتصادية في البلاد، ويحقق توازناً عادلا ما لم يخضع الهيكل الضريبي الى دراسة علمية غاية في الدقة والموضوعية والشمول. ويعتبر وجود مثل هذه الدراسة ضرورة ملحة في ليبيا. بالاضافة الى أن الضرائب تفرض في مجتمع معين لتحقق ما تهدف إليه فلسفته الاقتصادية والاجتماعية. عليه فان تغيير قانون ضرائب الدخل الحالي يعتبر ضروريا لأنه، كما رأينا، لا يتمشى مع الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية في ليبيا ونظراً لتحديد مجال هذه الدراسة فان وضع التصور الجديد يعتبر خارج نطاق هذه الدراسة، ولكن نورد بعض التوصيات فيما يلي:

١) ضرورة تخفيض اسعار الضريبة بالنسبة للمرتبات والأجور.

٢) ضرورة رفع الحد الادنى اللازم للمعيشة حتى يتمشى مع الظروف الاقتصادية الحالية آخذين في الاعتبار التغير

في مستوى الأسعار كل سنة.
٣) ضرورة السماح بإستخدام طرق الاستهلاك المعجلة بالنسبة للاصول الثابتة.
٤) يجب تحديد طرق تقييم مخزون البضاعة في آخر المدة، ووضع شروط التغيير من طريقة لاخرى.
٥) يجب إعادة النظر في الضريبة العامة على الدخل من حيث الغاؤها، حيث أصبح لا ضرورة لها مع تقارب الدخول.
٦) يجب العمل على مراجعة وتقييم القانون كل سنة نظراً للتغيرات السريعة التي تحدث حيث يلاحظ أن القانون الحالي بدء العمل به من أول أكتوبر ١٩٧٣م، وها نحن في أواخر عام ١٩٨١م، ولم يحدث تغير في كثير من البنود الهامة. وعلى سبيل المثال لا الحصر: الحد الأدنى اللازم لاعباء المعيشة، والضريبة على الدخل من العقارات حيث أصبح لا ضرورة لها بعد صدور القانون رقم ٤ لسنة ١٩٧٨م.

المراجع

أولا ــ المراجع العربية

١) أمانة الخزانة، موسوعة الضرائب في الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية، طرابلس، ١٩٧٧م.
٢) وزارة المالية، قانون ضرائب الدخل رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م، طرابلس، ١٩٦٨م.
٣) محمد بن يونس وعبد الحميد النيهوم، موسوعة القوانين في ليبيا، بنغازي، ١٩٦٤م.

ثانيا ــ المراجع الأجنبية

1. Ahmed, S.H., *Survey of Taxation in Libya* (Tripoli: United Nations Mission in Libya, 1952).
2. , *Recommendations on Taxation in Libya*, New York: United Nations, 1954.
3. Heitmann, G., *An Analytical Model of the Libyan Economy*. Tripoli: Ministry of Planning and Development, 1966.
4. Lindberg, John, *A General Economic Appraisal of Libya*, New York: United Nations, 1952).
5. Nunn, G.N.N. *Economic Planning and Development in Libya*, Tripoli: United Nations Mission in Libya 1962).