

إشكالية حقوق الممول في ضوء أحكام التشريع الضريبي الليبي

د. منصور الفيتوري حامد
كلية القانون - جامعة الفاتح

تقديم:

تكتسي دراسة حقوق الممول أهمية خاصة لاعتبارات عديدة، أهمها البعد التاريخي الذي يرجع إلى أحداث تاريخية هامة شكّلت تغيرات جذرية طبعت الخارطة السياسية الدولية، فمنذ إجبار الملك الإنجليزي على التوقيع على وثيقة العهد الأعظم عام 1215م والتي وضعت حداً للاختصاص المطلق للحاكم في فرض الضرائب، والإعفاء منها، وتقاسم هذا الاختصاص مع البرلمان ممثل الشعب، ثم توالى المعارك السياسية والقانونية من أجل وضع حد نهائي لتعسف الحكام، واضطهاد الممولين، حيث تحقق حلم أنصار الحرية والضمانات القانونية مع بزوغ الثورة الفرنسية وصدور إعلان حقوق الإنسان والمواطن بفرنسا عام 1789م⁽¹⁾، ثم توالى زخم الانتصارات مع صدور الدساتير التي نصت على حقوق الممولين، ووضعت ضمانات قانونية دستورية لحماية الممولين من تعسف الحكومات، وقد كان الدستور الأمريكي سابقاً باعتباره أول دستور مكتوب صدر في العالم عام 1781م، ثم أعقبه الدستور الفرنسي عام 1789⁽²⁾.

(1). لمزيد من التفاصيل انظر: علي كريمي، حقوق الإنسان تطورها ومرجعيتها، الناشر مطبعة دار النشر المغربية الدار البيضاء، الطبعة الأولى، 1999، ص 34.

وانظر أيضاً: د. إبراهيم أبوخزام، الوسيط في القانون الدستوري، الناشر دار الكتاب الجديد المتحدة، بيروت، الطبعة الأولى، 2001، ص 37.

وانظر أيضاً: د. ميلود المهدي، د. إبراهيم أبوخزام، الوجيز في القانون الدستوري، الناشر مكتبة طرابلس العلمية العالمية، الطبعة الأولى، 1996، ص 221.

(2). لمزيد من المعلومات راجع: د. علي الباز، الرقابة على دستورية القوانين في مصر والأنظمة الدستورية العربية والأجنبية، الناشر مكتبة الإشعاع الفنية، 2001، ص 44.

لذا يمكن الجزم بأن القرن الثامن عشر هو قرن الضمانات القانونية للممولين ، وقد تعزز هذا الاتجاه مع ظهور المنظمات الدولية ، وبالتحديد مع صدور الإعلان العالمي لحقوق الإنسان عام 1948م ، الذي وضع طائفة واسعة من الضمانات القانونية لصالح الإنسان عموماً ، والممولين خصوصاً .

هذا وقد استمر هذا الزخم ، حيث نصّت جميع دساتير دول العالم المعاصر على الضمانات الدستورية للممولين ، وقد كانت ليبيا سباقة منذ استقلالها إلى تبني هذا الاتجاه العالمي ، فقد نص أول دستور ليبي صدر عام 1951م على ضمانات وحقوق الممولين ، كما نص الإعلان الدستوري الصادر عام 1969م على ضمانات وحقوق الممولين من خلال نص المادة السابعة عشر⁽¹⁾ . ثم استمر هذا التوجه ، فنصّت أغلب القوانين الأساسية على حقوق الممولين ، ولعل أهمها قانون تعزيز الحرية رقم (20) لسنة 1991⁽²⁾ ، إلا أن إشكالية هذا البحث تكمن في وجود عدد كبير من القوانين الأساسية والعادية واللوائح الإدارية المنظمة لحقوق الممولين ، إلا أنها لم تصل بعد إلى مستوى الطموح ، كما لم يتبنّ المشرع الليبي أفكار وأساليب ومبادئ المدرسة الحديثة في مجال حقوق الممول⁽³⁾ ، كما يعاني التشريع الضريبي الليبي من فراغ وقصور فيما يتعلق

(1) . لمزيد من الاطلاع راجع النص الكامل للإعلان الدستوري المادة (17) (لا يجوز فرض ضريبة أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون ، ولا يجوز إعفاء أحد من أداء الضرائب في غير الأحوال المبينة في القانون ، كما لا يجوز تكليف أحد بتأدية الرسوم إلا في حدود القانون) .

انظر : مجموعة التشريعات المالية ، اللجنة الشعبية للتخطيط والمالية بشعبية طرابلس ، إعداد : علي محمد أبو شهيو ، خالد إبراهيم الدويبي ، 2002 ، ص 15 .

(2) . انظر : د. رجب أبودبوس ، د. عبدالله عامر الهمالي ، الوثيقة الخضراء الكبرى لحقوق الإنسان في عصر الجماهيري ، الجزء الثاني ، الناشر مركز الدراسات والبحوث بأمانة مؤتمر الشعب العام ، 2005 ، ص 311 .

(3) . انظر حول المدرسة الحديثة وتوسعها في الضمانات القانونية الخاصة بالمول : القانون الضريبي المغربي دراسة تحليلية ونقدية ، منشورات المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية ، سلسلة مؤلفات وأعمال جامعية ، إعداد : محمد شكيري ، الطبعة الثانية ، 2005 ، الرباط - المغرب ، ص 188 .

بضمانات وحقوق الممولين ، وهذا ما سنحاول التطرق إليه بالدراسة والتحليل
وفق الخطة المنهجية الآتية:

المبحث الأول : الحقوق المباشرة للممول في ضوء نصوص التشريع

الضريبي الليبي .

المبحث الثاني : الحقوق الضمنية للممول .

المبحث الأول

الحقوق المباشرة للممول في ضوء نصوص

التشريع الضريبي الليبي

يقصد بالحقوق المباشرة للممول الضمانات القانونية التي نص عليها التشريع الضريبي مباشرة ، وبصورة صريحة وقطعية لصالح الممول لحمايته من تعسف الإدارة ، وللحد من صلاحياتها المطلقة وملاحقاتها المستمرة للممول وممارسة شتى الضغوطات عليه لإجباره وإكراهه للامتثال لأوامرها وتعليماتها بشأن كل ما يتعلق بموضوع الضرائب ، لذا سنتطرق بالدراسة والتحليل لأهم هذه الحقوق أو الضمانات القانونية ، من خلال الفقرات التالية:

الفقرة الأولى :

حق التظلم الإداري المشروط ضد قرارات الإدارة الضريبية:

كفل التشريع الضريبي الليبي للممول سواء كان شخصاً طبيعياً أم معنوياً حق التظلم الإداري ضد قرارات الإدارة الضريبية ، التي يجزم أو يعتقد الممول أنها جائرة ومخالفة للقانون ، أو طبقت بتعسف أثر سلباً على المركز المالي للممول مما اقتضى منه التظلم وطلب النجدة والمساعدة ورفع الظلم والحيث عنه وفق مبادئ القانون والعدل والإنصاف ، ويعتبر هذا الحق من الحقوق الطبيعية ، التي يمكن ممارستها حتى لو لم يتم النص عليها مباشرة باعتبارها من الحقوق والحريات العامة الأساسية ، إلا أن المشرع الضريبي الليبي حسناً فعل حيث نص على هذا الحق مباشرة ، ولكن وضع قيوداً واشتراطات تحدد هذا الحق ، وتبين كيفية ممارسته وفقاً للضوابط التي حددها القانون ، حيث نصت المادة (5) من القانون رقم (11) لسنة 1372 و.ر. 2004م بشأن ضرائب

الدخل على (مع مراعاة حكم المادة الثالثة من هذا القانون ، يجب على المصلحة في جميع الأحوال أن تعلن الممول بربط الضريبة ، ومواعيد أدائها ، وللممول حق التظلم من هذا الربط أمام اللجنة الابتدائية خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ إعلانه)⁽¹⁾.

لذا يتضح من خلال نص هذه المادة بروز أول القيود وهو قيد المدة الزمنية ، حيث يسقط حق الممول بالتظلم بمضي المدة الزمنية المشار إليها ، وقد حدث تعديل إيجابي على المدة الزمنية حيث كانت وفقاً للقانون رقم (64) لسنة 1973م الخاص بضرائب الدخل الملغى الآن مدة شهر فقط ، طبقاً لنص المادة السادسة التي نصت على الآتي : (... حق التظلم من هذا الربط أمام اللجنة الابتدائية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إعلانه ..)⁽²⁾.

وفي هذا السياق جاء القانون المصري للضرائب على الدخل والضريبة الموحدة رقم (157) لسنة 1981م والمعدل بالقانون رقم (187) لسنة 1993م في نفس هذا الاتجاه ، حيث نص على ضمانه حق الممول في التظلم ضد قرارات الإدارة ، وحدد مدة شهر كمهلة نهائية لرفع التظلم وإلا سقط حقه في ممارسة هذا الحق ، حيث نصت المادة (65) من القانون الضريبي المصري على : (للممول خلال شهر من تاريخ تسليم الإيراد الخاضع للضريبة أن يعترض على ربط الضريبة ، يقدم إلى الجهة التي قامت بخصم الضريبة)⁽³⁾.

كما جاء قانون ضريبة الدمغة الليبي رقم (12) لسنة 1372 و . ر 2004م

(1) . لمزيد من المعلومات انظر : القانون رقم (11) لسنة 1372 و . ر لسنة 2004م ، بشأن ضرائب الدخل الصادر عن مؤتمر الشعب العام في سرت 6 . 3 . 2004م.

(2) - انظر نص القانون الملغى في مجموعة التشريعات المالية الصادرة عن اللجنة الشعبية للتخطيط والمالية بشعبية طرابلس ، ص 224.

(3) . لمزيد من المعلومات حول قانون الضريبة المصري انظر : قانون الضرائب على الدخل الضريبة الموحدة رقم (157) لسنة 1981م والمعدل بالقانون رقم (187) لسنة 1993م ولائحته التنفيذية ص 16 ، إعداد : وجدي شفيق فرج ، الناشر دار وليد حيدر للنشر ، 2001 - 2002م.

منسجماً مع قانون ضريبة الدخل ، حيث نصت المادة (18) على ما يأتي: (يجوز لأصحاب الشأن التظلم من قرارات المصلحة خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ إعلانهم ، ولا يقبل التظلم ما لم يؤد عنه رسم بنسبة (10 %) من الضريبة المتنازع عليها ، لا تقل عن (10) دنانير ..)⁽¹⁾.

ومن هنا يتضح بجلاء التأكيد على هذا الحق بالرغم من الاشتراطات التي من ضمنها قيد المدة الزمنية، ودفع رسم خاص مقابل التظلم ، بالإضافة إلى مسؤولية الممول في إثبات حقه من خلال المستندات والدفاتر الداعمة لموقف الممول ، حيث أقر القانون الخاص بضرائب الدخل رقم (11) في مادته السابعة عشرة صراحة بأن عبء الإثبات ضد الإدارة يقع على مسؤولية الممول شخصياً، وهذا الشرط مخالف للقاعدة العامة في القانون العام ، وبالتحديد في القانون الإداري حيث يقع عبء الإثبات على الإدارة ، وليس على الموظف باعتبار الإدارة الطرف الأقوى والأقدر الذي يملك إمكانيات مادية كبيرة .

لذا كان من الأفضل أن ينص التشريع الضريبي الليبي على أن عبء الإثبات يقع على الإدارة الضريبية ، وليس على الممول الطرف الأضعف في العلاقة .

كما اشترط القانون التظلم كشرط مسبق لمباشرة الخصومة شبه القضائية ضد الإدارة.

وفي بادرة ايجابية تجاه الممول أعفى قانون ضريبة الدمغة رقم (12) لسنة 1372 و.ر الممول من ضريبة الدمغة على المحررات الخاصة بالتظلم الإداري ضد الإدارة الضريبية ، ويظهر جلياً من خلال هذه الدراسة أهمية حق الممول في التظلم الإداري ، خاصة إذا قامت الإدارة الضريبية بتفعيل هذه الآلية من خلال

(1) . انظر القانون رقم (12) لسنة 1372 و.ر بشأن ضريبة الدمغة، الصادر عن مؤتمر الشعب العام في 6 . 3 .

تفعيل الإدارة القانونية ومنحها صلاحيات واسعة في إنصاف الممولين ، وربط
جسور متينة مع الممول لكسب ثقته ، مما ينعكس إيجاباً على التزاماته
الضريبية.

الفقرة الثانية:

حق الممول المشروط في استرداد المبالغ المستقطعة دون سند

قانوني :

يشكل هذا الحق ضماناً هامة للممول ، حيث تنص جميع دساتير العالم
بلا استثناء بالألّا تُفرض ضريبة أو تُلغى أو تُعدل دون قانون ، كما لا تكليف لأي
مواطن دون نص قانوني صريح ، فالأصل براءة ذمة الممول إلا بتكليف قرره
القانون ووفق ضوابط محددة .

لذا لا يحق للإدارة الضريبية استقطاع أي مبلغ مالي مهما كان قدره ،
دون سند وتفويض قانوني ، حيث يحق للممول طلب استرجاع أمواله التي
استقطعت تجاوزاً سواء كان بقصد أم بغير قصد ، حيث نص القانون رقم (11)
لسنة 2004م الخاص بضرائب الدخل على هذا الحق المشروط ، من خلال نص
المادة (27) وذلك على النحو الآتي : (يسقط حق الممول في المطالبة باسترداد ما
دفعه زيادة عن المستحق عليه بمضي ثلاث سنوات ، تبدأ من تاريخ الدفع ، إلا إذا
ظهر الحق في طلب الرد بعد إجراءات اتخذتها المصلحة فيبدأ التقادم من تاريخ
إخطار الممول بحقه في الرد ، وتنقطع المدة بالطلب الذي يرسله الممول إلى
المصلحة بكتاب مسجل برد الزيادة التي أداها ..)⁽¹⁾.

يتضح من خلال هذا النص القانوني في الاعتراف بحق الممول في

(1) . انظر : القانون رقم (11) لسنة 1372 و ر لسنة 2004م الخاص بضرائب الدخل ، الصادر عن مؤتمر الشعب
العام في 6 . 3 . 2004م.

استرجاع المبالغ المستقطعة دون سند قانوني إلا أن النص جاء مبتوراً وناقصاً ، حيث اشترط مدة ثلاث سنوات كحد أقصى للحصول على حقوقه ، بينما حصن القانون الإدارة الضريبية تجاه الممولين ، حيث اعتبر حقوق الإدارة الضريبية تجاه الممولين لا تسقط أبداً بمضي المدة مهما طال ، وفقاً لنص المادة (26) من القانون رقم (11) لسنة 2004م التي نصت على (لا يسقط حق الدولة في المطالبة بما هو مستحق لها بمقتضى أحكام هذا القانون ، بمضي المدة ..)⁽¹⁾.

حيث يظهر جلياً من خلال نص هذه المادة عدم التوازن في العلاقة بين طرفي المعادلة الضريبية ، مما يؤدي إلى تعميق الهوة ، وفقدان الثقة بين طرفي العلاقة ، مما ينعكس سلباً على النظرية العامة للضرائب .

وفي هذا السياق جاءت اللائحة التنفيذية للقانون رقم (11) لسنة 2004 متناغمة وموضحة للقانون ، حيث أكدت على حق الممول في استرداد المبالغ المستقطعة تجاوزاً ، من خلال نص المادة (29) من اللائحة وذلك على النحو الآتي : (إذا تبين أن الممول قد دفع مبالغ بالزيادة على المستحق عليه ، فعلى المصلحة أن تخطره بمقدار تلك المبالغ ، وبحقه في استردادها ...)⁽²⁾.

هذا وقد أضافت اللائحة بعداً جديداً للقانون من خلال النص على الحق ، بالإضافة إلى إبلاغ الممول بحقه في استرجاع المبالغ ، مما يساعد على بناء الثقة بين الطرفين وهو الهدف الأمثل لأي سياسة ضريبية ناجحة .

(1) . انظر القانون رقم (11) لسنة 1372 و.ر الخاص بضرائب الدخل .

(2) . انظر اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (11) لسنة 1372 و.ر الصادر بقرار اللجنة الشعبية العامة رقم (157) لسنة 1372 و.ر - 2004م .

الفقرة الثالثة:

حق الممول في الاستعلام الضريبي:

وهو من الحقوق المقررة قانوناً لصالح الممول ، حيث ألزم القانون الإدارة الضريبية بوضع الممول في صورة يقينية بكل ما يتعلق بوضعه الضريبي ، من تحديد التزامات الممول بدقة ، وتحديد آجال ومواعيد دفع الضريبة وقيمتها ، والعقوبات المترتبة عن التأخير ، أو تقديم معلومات غير دقيقة أو خاطئة ، أو عدم الإبلاغ عن المستجدات في مركز الممول المالي ، أو أية تغيرات قانونية أو إدارية قد تطرأ على المركز القانوني ، أو المالي للممول .

وقد أصبح هذا الحق في الدول المتقدمة صلة الوصل بين الإدارة الضريبية والممولين ، حيث تمدهم بجميع المعلومات والبيانات والمتغيرات الجديدة في اللوائح والقوانين ووضع الممول في قلب الحدث ، من خلال عدة وسائل مثل البريد العادي ، والإلكتروني ، والاتصال المباشر ، أو الإعلان في الصحف والإذاعات بكل المستجدات الضريبية .

وفي هذا السياق نصت المادة الخامسة من القانون رقم (11) لسنة 1372 ور على الآتي : (مع مراعاة حكم المادة الثالثة من هذا القانون ، يجب على المصلحة في جميع الأحوال أن تعلن الممول بربط الضريبة ومواعيد أدائها) .

كما جاءت اللائحة التنفيذية للقانون مؤكدة لهذا الحق حيث نصت في المادة (12) وكذلك (13) وأيضاً (14) على حق الممول في الحصول على المعلومات المتعلقة بوضعه الضريبي ، كما نصت على ضرورة إخطار الممول بأي تغييرات أو مستجدات في وضعه الضريبي ، ولا قيمة قانونية لتصرف أحادي من قبل مصلحة الضرائب دون علم أو إخطار الممول ، وحقه في القبول أو الرفض من خلال التظلم الإداري أو اللجوء إلى القضاء لإنصافه ، مما جعل من هذا الحق ضماناً قانونية هامة لحماية الممول من تعسف الإدارة الضريبية .

الفقرة الرابعة:

حق الممول في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة من الضرائب:

أصبح هذا الحق من الحقوق الأساسية والتي لا يكاد يخلو من النص عليه أي تشريع ضريبي في العالم ، حيث لا تستهدف الضريبة المس بالحد الأدنى للمعيشة وقد سار المشرع الضريبي الليبي على هذا النهج ، معتبره حقاً أساسياً لكل الممولين ، حيث نصت المادة (37) من قانون ضريبة الدخل الليبي على هذا الحق كالتالي: (يعفي من الضرائب المفروضة على الدخل المشار إليها في البنود (أ . ب . ج . د) من المادة السابقة كل شخص طبيعي لا يجاوز دخله السنوي الخاضع للضريبة (1200) دينار ، إذا كان أعزب أو (1800) إذا كان متزوجاً أو أرملاً أو مطلقاً وله أولاد يعولهم ، وتعامل المرأة الأرملة أو المطلقة معاملة الرجل الذي يعول إذا كانت هي العائل الفعلي الوحيد لأولادها..⁽¹⁾

حيث يتضح بجلاء اعتراف المشرع الضريبي الليبي بهذا الحق الإنساني، والذي يجد مرجعيته في مبادئ العدل والإنصاف وتجسيداً مباشراً لحق الإنسان في الحياة الكريمة ، الذي نصت عليه جميع الدساتير والإعلانات العالمية لحقوق الإنسان.

كما تبنت المشرع الضريبي المصري هذا الحق ونص عليه مباشرة من

خلال قانون الضرائب على الدخل في مادته رقم (88) التي جاءت كالتالي :

(تكون حدود الإعفاء المقرر للأعباء العائلية على النحو الآتي :

1. 2000 جنيه سنوياً للممول الأعزب .

2. 2500 جنيه للممول المتزوج ولا يعول أولاد أو غير متزوج ويعول ولداً أو أكثر .

(1). لمزيد من الاطلاع حول الإعفاءات الاجتماعية للحد الأدنى للمعيشة انظر : عبدالله عمر البكوش ، الإعفاءات

الضريبية ودورها في الاستثمار الأجنبي ، دراسة مقارنة في ضوء أحكام القانون المصري والليبي ، رسالة لنيل

دبلوم الدراسات العليا الماجستير في القانون ، كلية القانون - جامعة الفاتح ، 2006 ، ص 49 .

3- 3000 جنيه سنوياً للممول المتزوج ويعول ولداً أو أكثر⁽¹⁾.

كما سار التشريع الضريبي المغربي على هذا المنوال حيث اعترف صراحة بحق الممول في الحد الأدنى للمعيشة ، حيث نصت المدونة الجديدة للضرائب المحدثه بقانون المالية لسنة 2006 م ، على إعفاءات ضريبية للحد الأدنى للأجور من أجل ضمان مستوى المعيشة في حده الأدنى من خلال نص المادة (75) تحت عنوان (سعر الضريبة جزء الدخل البالغ 20 ، 000 ألف درهم معفى من الضريبة)⁽²⁾.

كما جاءت المادة (76) في نفس السياق حيث نصت (الخصم من الأعباء العائلية .

1 - يخصم ما قدره مائة وثمانون درهماً (180) من المبلغ السنوي للضريبة اعتباراً للأعباء التي يتحملها الخاضع للضريبة عن كل شخص يعوله ...)⁽³⁾.

الفقرة الخامسة:

حق الممول في التمتع بالإعفاءات الضريبية الكلية والجزئية المقررة قانوناً:

أصبح هذا الحق من الحقوق الأساسية للممول الطبيعي أو المعنوي ، حيث لا يكاد يخلوا أي تشريع ضريبي في العالم من هذه المزايا ، التي تهدف إلى تحقيق سياسية ضريبية من خلال هذه الإعفاءات ، والتي قد تكون جزئية ، وأحياناً كلية ، لتحقيق أهداف وسياسات الدولة ، فقد أصبحت سياسة الإعفاءات سياسة عالمية معتمدة لتحقيق التنمية ، واستقطاب رؤوس الأموال

(1) . انظر : قانون الضرائب على الدخل المصري ، مرجع سابق ، ص 79 .

(2) . انظر : مجموعة النصوص القانونية المغربية ، المدونة الجديدة للضرائب المحدثه بقانون المالية لسنة 2006م ،

إعداد وتقديم : امحمد لفروجي ، الطبعة الأولى ، 2006 م ، ص 72 .

(3) . انظر : المرجع السابق ، ص 74 .

الأجنبية ، وتشجيع الممولين على الاستثمار في قطاعات إستراتيجية ، تعود بالنفع العام على اقتصاد الدولة ، وقد ازدهرت سياسة الإعفاءات الضريبية في ظل العولمة لاجتذاب الشركات والمؤسسات العالمية الكبرى ، وتشجيعها على الاستثمار والمساهمة في التنمية⁽¹⁾.

لذا باتت سياسة الإعفاءات من السياسات الإستراتيجية لمعظم دول العالم ، وقد أثمرت هذه السياسة وانعكست إيجاباً على اقتصاديات كثير من دول العالم .

ولم يشذ المشرع الضريبي الليبي عن هذه السياسة فقد منح إعفاءات جزئية وكلية لأغراض وأهداف اجتماعية وإنسانية ، واقتصادية ، وسياسية ، وعلمية ، وتربوية ، ودينية ، مما جعل من هذا التوجه سياسة راسخة عززت قانونية هذا الحق ، حيث لا يحق للإدارة حتى يرضى الممول أن تستقطع أموالاً

(1) . لمزيد من الاطلاع انظر : د. حلمي مجيد الحمدي ، في المالية العامة الناشر الجامعة المفتوحة ، 1992م . ص 208 .

وانظر : د. أسعد طاهر ، النظم الحديثة في الإعفاءات الضريبية ، 2002م ، ص 123 .
وانظر : د. صفوت عبد السلام عوض الله ، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية في مصر ، الناشر دار النهضة العربية القاهرة ، 2002م ، ص 8 .

وانظر : د. الوليد صالح عبد العزيز ، حوافز الاستثمارات وفقاً لأحدث التشريعات الاقتصادية ، الناشر دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2005م ، ص 63 .

وانظر : د. حامد عبد المجيد دراز ، دراسات في السياسة المالية ، الناشر الدار الجامعية للطباعة والنشر الإسكندرية ، 1988م ، ص 205 .

وانظر : فتح الله مصباح عمران ، الضريبة على الدخل ودورها الاقتصادي في التشريع الليبي ، رسالة ماجستير في القانون العام كلية القانون ترهونة ، جامعة المرقب ، 2005 - 2006م ، ص 117 .

وانظر : سارة محمد الفرجاني ، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي ، رسالة ماجستير في القانون العام ، كلية القانون - جامعة الفاتح ، 2008م ، ص 13 .

وانظر : أمال أحمد محمد البوسيفي ، الإعفاءات الضريبية الاجتماعية في التشريع المالي الليبي والمقارن ، رسالة ماجستير في القانون العام ، كلية القانون - جامعة الفاتح ، 2008م ، ص 63 .

وانظر : د. أمين السيد لطفي ، تحليل وتقييم الحوافز والإعفاءات الضريبية ، الناشر دار النهضة العربية القاهرة ، 1997م ، ص 8 .

من الممولين شملها الإعفاء الضريبي حيث يعتبر هذا الحق حقاً مقدساً ضمنه القانون لا يجوز للإدارة الضريبية انتهاكه ، أو مناقشة أسبابه أو أهدافه ، وقد يكون الإعفاء جزئياً ، وقد يكون إعفاءً كلياً .

وقد سار المشرع الضريبي المصري في نفس هذا الاتجاه وأقر بحقوق الممولين في التمتع بالإعفاءات الضريبية الجزئية والكلية ، وأيضاً سار على نفس النهج المشرع الضريبي المغربي ، وأيضاً المشرع الضريبي التونسي ، خاصة وأن هذه الدول تشهد انفتاحاً اقتصادياً وإصلاحات اقتصادية جذرية ، مما جعل من سياسة الإعفاءات الضريبية سياسية رسمية لتحقيق الإصلاحات الاقتصادية .

وقد نص المشرع الضريبي الليبي على هذا الحق من خلال قانون ضرائب الدخل رقم (11) لسنة 2004م من خلال المادة (34) ، وأيضاً المادة (37) ، والمادة (58) ، وأيضاً المادة (104) ، والتي نصت على إعفاءات لأسباب إنسانية وظروف قاهرة لا دخل للممول بها .

كما نص قانون ضريبة الدمغة رقم (12) لسنة 2004م على بعض الإعفاءات الكلية والجزئية لصالح الممولين ، من خلال نص المادة (22) .

كما نص القانون رقم (5) لسنة 1426 بشأن تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية ، على طائفة واسعة من الإعفاءات الضريبية الكلية والجزئية ، لجذب الاستثمارات الأجنبية تناولتها المواد الآتية : مادة (10) ، (14) والتي منحت إعفاءات ضريبية للممولين شملت رأس المال ، ومعدات الإنتاج والتشغيل . لذا نستنتج من خلال هذه الدراسة رسوخ حق الممول في التمتع بالإعفاءات الضريبية المقررة قانوناً وإن اختلفت الدول في أنواع ومدى هذه الإعفاءات .

المبحث الثاني

الحقوق الضمنية للممول

يقصد بالحقوق الضمنية للممول الحقوق غير المباشرة والتي لم ينص عليها التشريع الضريبي صراحة وبصورة مباشرة ، وقطعية ، وإنما هي حقوق اكتسبت ووجدت مرجعيتها في مبادئ العدل والإنصاف ، والقانون الطبيعي ، وأحكام المحاكم ، وكتابات ونظريات وأفكار الفقه القانوني⁽¹⁾ ، وأيضاً في صلب الممارسات الإدارية وفي بعض القوانين غير الضريبية ، وأحياناً نتيجة تأويل وتفسير بعض النصوص القانونية في محاولة لتأسيس حق غير منصوص عليه صراحة ، وتأتي أهمية دراسة هذه الحقوق في محاولة جادة لتسليط الضوء على حقوق الممول ، وأهمية التوسع فيها وحصرها في صلب وثيقة قانونية واحدة أسوة بالتشريع الضريبي التونسي الذي يعد أنموذجاً حضارياً على مستوى التشريعات العربية الضريبية ، والذي أفرد مجلة خاصة بحقوق الممول على سبيل الحصر .

لذا نأمل من المشرع الضريبي الليبي أن يتبنى سياسة تشريعية ضريبية جديدة ، تقوم على التوازن في العلاقة بين طرفي المعادلة الضريبية الممول والإدارة الضريبية ، كما نأمل من دراستنا للحقوق الضمنية تسليط الأضواء عليها وإدماجها ضمن الحقوق المباشرة والصريحة ، والنص عليها مباشرة في صلب

(1) . انظر حول هذا الموضوع : د. منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، منشورات الجامعة المفتوحة ، الطبعة الثالثة ، 1997 ، ص 134 .

وانظر أيضاً : هند عبد اللطيف اسكندر ، المنازعات الضريبية من خلال مقارنة بين تشريع الزكاة والضرائب الوظيفية ، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثامن عنوان إصلاح ضرائب الدخل في ضوء المتغيرات المحلية والدولية ، المنعقد في الفترة من 7 - 10 ديسمبر 2003 م . الناشر دار الدفاع الجوي مدينة نصر القاهرة ، ص 3 .
وانظر : د. صالح نعوش ، الضرائب المباشرة في المغرب ، الناشر دار المدارس الدار البيضاء ، الطبعة الأولى ، 1986 م ، ص 5 .

القوانين الضريبية .

ويمكن إجمال أهم حقوق الممول الضمنية في الفقرات الآتية :

الفقرة الأولى:

حق الممول في اللجوء إلى القضاء:

على الرغم من أن حق اللجوء إلى القضاء هو حق دستوري أقرته جميع دساتير العالم ، وهو من الحقوق الأساسية لأي إنسان ، ولا يحتاج النص عليه لضمان ممارسه فهو من الحقوق اللصيقة بالإنسان ، إلا أن التشريع الضريبي الليبي خالف هذه القواعد الدستورية الأساسية ووضع نظاماً شبه قضائي لحسم المنازعات الضريبية ، وهو نظام مختلط يتكون من أعضاء هيئات قضائية وعدد من الموظفين مما يجعل من هذه الهيئة المشتركة هيئة إدارية ، والقرارات الصادرة عنها ليست أحكاماً قضائية بل قرارات إدارية ، وقد حدد التشريع الضريبي الليبي من خلال القانون رقم (11) لسنة 1372 و.ر 2004م بشأن ضرائب الدخل ، جميع إجراءات الطعن والخصومة ضد الإدارة الضريبية...

حيث نصت المادة (6) على صلاحية اللجان الابتدائية في الفصل في

المنازعات الضريبية ، والتي تتشكل من قضاة وموظفين إداريين.

كما نصت المادة (14) على تشكيل اللجان الاستئنافية ضد قرارات

اللجان الابتدائية ، حيث اعتبر القانون قراراتها نهائية وإلزامية لجميع الأطراف، مما يؤكد استبعاد التشريع الضريبي لحق اللجوء إلى القضاء ، وهذه ثغرة ونقطة ضعف في التشريع الضريبي الليبي تحتاج إلى إعادة نظر لضمان العدالة عموماً والعدالة الضريبية خصوصاً .

إلا أن قانون إنشاء دوائر القضاء الإداري رقم (88) لسنة 1971م فتح

نافذة أمام حقوق الممولين ، حيث منح دوائر القضاء الإداري بمحاكم الاستئناف

النظر في الدعاوي ضد القرارات الصادرة عن لجان مختلطة ، التي اعتبرها قرارات إدارية قابلة للطعن فيها أمام القضاء الإداري ، مما رسّخ هذا الحق ولو كان منقوصاً حيث حصر القانون قبول الطعن على سبيل الحصر . حيث نصت المادة الثانية على الآتي : ((تختص دائرة القضاء الإداري دون غيرها بالفصل في : 5 - الطلبات التي يقدمها الأفراد ، أو الهيئات ، بإلغاء القرارات الإدارية النهائية ويشترط لقبول الطلبات المنصوص عليها في البنود (2 . 3 . 4 . 5 . 6) من الفقرة السابقة أن يكون مرجع الطعن عدم الاختصاص . أو وجود عيب في الشكل ، أو مخالفة القوانين أو اللوائح ، أو الخطأ في تطبيقها أو إساءة استعمال السلطة))⁽¹⁾.

يتضح جلياً من خلال نص القانون الاعتراف بحق الممول في اللجوء إلى القضاء لإنصافه من قرارات الإدارة وإن كان ورد منقوصاً ومشروطاً ، مما يضعف من فاعلية هذه الضمانة القانونية الهامة على عكس تشريعات ضريبية لدول أخرى ومنها التشريع الضريبي المغربي ، الذي نص مباشرة على حق الممول في اللجوء إلى القضاء لمنازعة الإدارة الضريبية دون قيود ، أو اشتراطات ، حيث تطرق الباب الثاني من مدونة الضرائب المغربية تحت عنوان المسطرة القضائية المادة (35) ، التي جاء نصها كالتالي : ((يجوز للخاضع للضرائب أن ينازع عن طريق المحاكم في الضرائب المفروضة على إثر المقررات الصادرة عن اللجان المحلية لتقدير الضريبة ، التي أصبحت نهائية ...))⁽²⁾.

كما أكدت المادة (36) من المدونة هذا الحق : ((إذا لم يقبل الخاضع للضريبة القرار الصادر عن الإدارة ، عقب بحث مطالبه ، جاز له أن يرفع الأمر

(1) - لمزيد من الاطلاع حول هذا الموضوع راجع : فرج يوسف الصلابي ، المنازعات الضريبية في القانون الليبي ،

منشورات جامعة قاريونس ، الطبعة الأولى ، 1999م ، ص 353.

(2) . انظر المدونة الجديدة للضرائب المغربية المحدثه بقانون المالية لسنة 2006م ، مرجع سابق ، ص 210.

إلى المحكمة المختصة ...))⁽¹⁾.

يتضح جلياً من هذه النصوص حقوق الممول في التشريع المغربي في اللجوء للقضاء لإنصافه ، كما سار المشرع الضريبي المصري في نفس الاتجاه حيث نص مباشرة على حق الممول في اللجوء إلى القضاء بعد اعتراضه على قرارات اللجان الضريبية الإدارية ، حيث نصت المادة (161) من قانون ضرائب الدخل المصري رقم (187) لسنة 1993م على الآتي : ((لكل من مصلحة الضرائب ، والممول ، الطعن في قرار اللجنة أمام المحكمة الابتدائية منعقدة بهيئة تجارية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإعلان بالقرار ...))⁽²⁾.

كما نصت المادة (162) من نص القانون على : ((ليكون الطعن في الحكم الصادر من المحكمة الابتدائية بطريق الاستئناف ، أيأ كانت قيمة النزاع...))⁽³⁾.

يبرز جلياً من خلال هذه النصوص اعتراف المشرع الضريبي المصري بحق الممول في اللجوء إلى القضاء ، لذا نأمل من المشرع الليبي سلك مسلك المشرع المغربي والمصري والاعتراف بحق الممول في اللجوء إلى القضاء ، الذي يُعتبر من أهم الضمانات في التشريعات الضريبية الحديثة .

الفقرة الثانية:

حق الممول في الاطلاع على الملف الضريبي:

تجاهل التشريع الضريبي الليبي النص مباشرة على حق الممول في الاطلاع على جميع المستندات ، والوثائق الخاصة بملفه الضريبي .
وانما تمت الإشارة إلى هذا الحق بصورة غير مباشرة ومشروطة من خلال

(1) . انظر المدونة الجديدة للضرائب المغربية المحدثه بقانون المالية لسنة 2006م، مرجع سابق ، ص 211.

(2) . انظر قانون ضرائب الدخل المصري رقم (187) لسنة 1993م ، مرجع سابق ، ص 149.

(3) . انظر : المرجع السابق ، ص 149.

اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (11) لسنة 1372 و.ر.الصادرة بمقتضى قرار اللجنة الشعبية العامة رقم (157) لسنة 1372 و.ر. 2004م، حيث نص الفصل الثالث تحت عنوان إجراءات التظلم والطعن :

(المادة 14) ((للممول أو من يمثله قانوناً، أن يطلع على ملفه ليتبين الأسباب التي استندت إليها المصلحة فيما أجرته من تعديلات ، أو تصحيحات ، على إقراره وأسس احتساب الضريبة ، وعناصر ربطها سواء كان الربط أصلياً أم إضافياً .

يتضح جلياً من خلال نص هذه المادة اعترافها بحق الممول ولكنها وضعت قيوداً واشترطات حدثت من فاعلية هذا الحق ، وجردته من مضمونه ومحتواه ، وأدى إلى زعزعة الثقة في العلاقة بين الطرفين ، وهو سلوك غير عملي على الإطلاق حيث يجب على الإدارة الضريبية تسهيل إجراءات الاطلاع الممولين على ملفاتهم من أجل بناء جسر للتواصل والمشاركة بين طرفي العقد الضريبي لذا نأمل من المشرع الضريبي الليبي وأسوة بالتشريعات الضريبية المتقدمة ، النص مباشرة على حق الممول في الاطلاع على جميع الوثائق التي يحتويها ملفه ، حتى يطمئن على سلامة وصحة وقانونية جميع الإجراءات ، مما ينعكس إيجاباً على تعزيز الثقة والمصادقية في الإدارة الضريبية .

الفقرة الثالثة:

حق الممول في المحافظة على أسرارته الشخصية والمهنية:

يعتبر هذا الحق من أهم حقوق الإنسان في عصرنا الحاضر ، لذا يجب النص مباشرة وبوضوح على حق الممول في المحافظة على أسرارته الشخصية ، وممتلكاته، وحساباته المصرفية ، ودخله والمكافآت والعلاوات والمنح التي يحصل عليها ، وما يملكه من أموال وحسابات مصرفية ، وكذلك جميع مستندات شركاته ، أو مؤسساته التي يملكها أو يكون شريكاً بها .

ويشمل حق سرية المعلومات والبيانات جميع مراحل العملية الضريبية ، وحتى أثناء الخصومات والمنازعات الضريبية وضمنها سرية المحاكمات ، حتى لا تتسرب بيانات أو معلومات عن الممول تؤثر سلباً على مركزه المالي ، مثلما تجري سرية المحاكمات في قضايا الأحوال الشخصية حفاظاً على أسرار وخصوصيات العائلات .

لذا تطرق المشرع الليبي إلى هذا الحق ولكن بصورة عرضية وغامضة وغير دقيقة ، حيث نص القانون رقم (11) لسنة 1372 و.ر بشأن ضرائب الدخل في مادته رقم (101) على الآتي مادة (101) : ((كل شخص له بحكم وظيفته أو اختصاصه ، أو عمله ، شأن وفقاً لأحكام هذا القانون ، أو الفصل فيما يتعلق بها من منازعات ، ملزم بمراعاة أسرار الوظيفة ، ويظل هذا الالتزام قائماً حتى بعد تركه للخدمة ...))⁽¹⁾.

يتضح جلياً من خلال نص هذه المادة غموض النص وعدم وضوحه بحيث يصعب وضعه في خانة ضمانات الممول ، أو ضمانات الإدارة الضريبية .

لذا نأمل من المشرع الضريبي إعادة النظر في حقوق الممول والنص صراحة وبصورة واقعية على حق الممول في المحافظة على أسرار الشخصنة والمهنية ، والوظيفية ، ودخله وفي جميع مراحل العملية الضريبية ، وأثناء جلسات المحاكمات الضريبية لضمان استقرار المعاملات ، وحفظ التوازن في العلاقة بين طرفي العلاقة الضريبية ، وتحقيق المصلحة العامة . وقد جاء القانون الضريبي المصري أكثر وضوحاً فيما يتعلق بحق الممول في سرية ملفه الضريبي حيث نص قانون ضرائب الدخل المصري رقم (187) لسنة 1993م ، في مادته رقم (146) ، على الآتي : ((كل شخص يكون له بحكم وظيفته ، أو اختصاصه ، أو عمله ، شأن في ربط تحصيل الضرائب المنصوص عليها في هذا القانون ، أو في

(1) . انظر : قانون ضرائب الدخل رقم (11) لسنة 1372 و.ر - 2004م.

الفصل فيما يتعلق بها من منازعات ملزم بمراعاة سر المهنة. ولا يجوز لأي من العاملين بمصلحة الضرائب ممن لا يتصل عملهم بربط أو تحصيل الضرائب إعطاء آلية بيانات ، أو اطلاع الغير على أي ورقة ، أو بيان ، أو ملف أو غيره إلا في الأحوال المصرح بها قانوناً...⁽¹⁾.

كما جاءت المادة (147) من قانون الضرائب المصري لحماية أسرار الممول حيث نصت على : ((لا يجوز إعطاء بيانات من الملفات الضريبية ، إلا بناء على طلب كتابي من الممول ...))⁽²⁾.

يظهر جلياً وضوح ضمانات حماية أسرار الممول في التشريع الضريبي المصري ، وإن لم تصل إلى مستوى التشريعات المتقدمة في هذا المجال ، لذا نأمل من المشرع الضريبي الليبي إعادة صياغة مواقفه تجاه ضمانات وحقوق الممول ، وإبرازها بصورة واضحة وصريحة وقطعية ، لا تحتمل أي تأويل أو تفسير مزدوج من قبل الإدارة الضريبية ، وفي هذا السياق جاء التشريع الضريبي المغربي أكثر وضوحاً ودقة في الاعتراف بحق الممول في المحافظة على السر المهني ، حيث نصت المدونة الجديدة للضرائب المحدثه بقانون المالية لسنة 2006م وتحت تقسيم الباب الثاني بعنوان "السر المهني" المادة (38) التي جاء نصها كالتالي ((يلزم بكتمان السر المهني وفق أحكام التشريع الجنائي الجاري به العمل : كل شخص يشارك بمناسبة مزاولته مهامه ، أو اختصاصاته في تحديد الضرائب ، والواجبات والرسوم ومراقبتها ، واستيفائها ، أو المنازعات المتعلقة بها ، وكذا أعضاء اللجان المنصوص عليها في المادتين (16 - 17) أعلاه والمادة (47) من القانون (1789) السالف الذكر ، غير أنه لا يجوز لمفتشي إدارة الضرائب أن يسلموا المعلومات أو نسخ العقود ، أو الوثائق ، أو السجلات ، التي في حوزتهم لأشخاص غير

(1). انظر : قانون ضرائب الدخل المصري رقم (187) لسنة 1993م ، ص135.

(2). انظر : المرجع السابق ، ص135.

المتعاقدين ، أو الملزمين بالضريبة المعنيين أو خلفهم العام ، إلا بموجب أمر صادر عن القاضي المختص⁽¹⁾.

يبرز بكل وضوح ودقة من خلال نص هذه المادة حق الممول الصريح في حماية أسرارته ، حيث جاء القانون الضريبي المغربي أكثر وضوحاً في النص على هذا الحق من القانون المصري والليبي .

(1) - انظر : المدونة الجديدة للضرائب المحدثه بقانون المالية لسنة 2006م إعداد وتقديم امحمد لفروجي ، أستاذ التعليم العالي بكلية الحقوق الرباط ، الناشر مطبعة النجاح الجديدة ، الطبعة الأولى 2006م، ص211.

الخاتمة

بعد دراسة نقدية تحليلية لأهم حقوق الممول المباشرة والضمنية من خلال أحكام التشريع الضريبي الليبي ، والمقارن ، تم التوصل إلى النتائج الآتية :

أولاً - النتائج :

- 1- هناك قصور وفراغ تشريعي كبير بالقانون الضريبي الليبي ، على صعيد الضمانات القانونية للممول ، الطرف الرئيسي في النظام القانوني الضريبي .
- 2- انتهج المشرع الضريبي الليبي سياسة تقليدية ، تمثلت في منح الإدارة الضريبية كل الضمانات القانونية مع إهمال وتجاهل للممول الليبي .
- 3- أغفل التشريع الضريبي الليبي النص على حقوق دستورية للممول مثل حق فرض الضرائب ، وتعديلها ، وربطها وإلغائها ، بقوانين حصرية صادرة عن السلطة التشريعية ، وحظر اختصاص السلطة التنفيذية في مجال الضرائب والرسوم .
- 4- غياب ضمانات قانونية هامة في التشريع الضريبي مثل عدم رجعية القانون الضريبي ، وحق الممول في اللجوء للقضاء ، وحماية أسرار الشخصية والمهنية .
- 5- إغفال التشريع الضريبي الليبي لمبدأ العدالة الضريبية ، حيث هناك إجحاف بحق الممول فيما يتعلق بحجم الاستقطاعات الضريبية قياساً بدخل الممول ، مع عدم مراعاة المتغيرات مثل ارتفاع الأسعار ، والتضخم الاقتصادي ، والذي يجعل من الإعفاءات الضريبية بلا جدوى ، وفائدة ونفع للممول .
- 6- عدم وضوح ويقينية التشريع الضريبي ، حيث هناك نصوص غامضة تفسرها الإدارة الضريبية دائماً لمصلحتها ، مما يتعارض مع قاعدة دستورية وهي

وضوح و يقينية التشريعات الضريبية .

- 7- عدم التوازن في التشريع الضريبي الليبي ، حيث جاء لخدمة الإدارة الضريبية على حساب حقوق الممول .

ثانياً - التوصيات :

- 1- أوصي بإعادة النظر في التشريعات الضريبية الليبية على أسس جديدة ، تأخذ في الحسبان كل أطراف المعادلة الضريبية ، لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية.
- 2- أوصي بتبني أفكار المدرسة الحديثة فيما يتعلق بحقوق الممول في التشريعات الضريبية.
- 3- أوصي بإنشاء مجلس أعلى للسياسة الضريبية ، لدراسة واقع وآفاق التشريعات الضريبية ، ومراجعتها على أسس علمية وموضوعية ، ووضع سياسات استراتيجية لربط الضريبة بالتنمية.
- 4- إصدار قانون خاص بحقوق الممول يضم جميع الضمانات القانونية لإعادة الاعتبار للممول الطرف المغيب والمنسي والمتجاهل في العلاقة الضريبية.
- 5- التركيز على نشر الوعي الضريبي ، وربط جسور التعاون وبناء الثقة بين طرفي المعادلة الضريبية ، وإعادة الاعتبار للممول واعتباره طرفاً فاعلاً وأساسياً في التنظيم الضريبي الليبي.

مصادر البحث

أولاً - الكتب :

- 1- إبراهيم أبوخزام ، الوسيط في القانون الدستوري ، الناشر دار الكتاب الجديد المتحدة ، بيروت ، ط (1) ، 2001م.
- 2- أسعد طاهر أحمد ، النظم الحديثة في الإعفاءات الضريبية. بدون ناشر . 2002م.
- 3- أمين السيد لطفي ، تحليل وتقييم الحوافز والإعفاءات الضريبية ، الناشر دار النهضة العربية القاهرة ، 1997م.
- 4- حامد عبد المجيد دراز ، دراسات في السياسة المالية ، الناشر الدار الجامعية للطباعة والنشر الإسكندرية ، 1988م.
- 5- حلمي مجيد الحمدي ، في المالية العامة ، الناشر الجامعة المفتوحة ، 1992م.
- 6- صباح نعوش ، الضرائب المباشرة في المغرب ، الناشر دار المدارس الدار البيضاء ، ط (1) ، 1986م.
- 7- صفوت عبد السلام عبد الله ، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية في مصر ، الناشر دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2002م.
- 8- علي الباز ، الرقابة على دستورية القوانين في مصر والأنظمة الدستورية العربية والأجنبية ، الناشر مكتبة الإشعاع الفنية ، 2001م.
- 9- علي كريمي ، حقوق الإنسان تطورها ومرجعيتها ، الناشر مطبعة دار النشر المغربية الدار البيضاء ، ط (1) ، 1999م.
- 10- فرج يوسف الصلابي ، المنازعات الضريبية في القانون الليبي ، منشورات جامعة قاريونس ، ط (1) ، 1999م.
- 11- منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، منشورات الجامعة المفتوحة ، ط (3) ، 1997م.

- 12- ميلود عبد الله المهدي ، إبراهيم أبو خزام ، الوجيز في القانون الدستوري ، الناشر مكتبة طرابلس العلمية العالمية ، ط (1) ، 1996م .
- 13- الوليد صالح عبد العزيز ، حوافز الاستثمار وفقاً لأحدث التشريعات الاقتصادية ، الناشر دار النهضة العربية ، القاهرة 2005م .

ثانياً - الرسائل العلمية:

- 1- أمال أحمد البوسيفي ، الإعفاءات الضريبية الاجتماعية في التشريع المالي الليبي والمقارن ، رسالة ماجستير في القانون العام ، كلية القانون جامعة الفاتح ، 2007 - 2008م .
- 2- سارة محمد الفرجاني ، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي ، رسالة ماجستير في القانون العام ، كلية القانون جامعة الفاتح ، 2007 - 2008م .
- 3- عبد الله عمر البكوش ، الإعفاءات الضريبية ودورها في الاستثمار الأجنبي دراسة مقارنة في ضوء أحكام القانون المصري والليبي ، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام ، كلية القانون جامعة الفاتح 2005 - 2006م .
- 4- فتح الله مصباح عمران ، الضريبة على الدخل ودورها الاقتصادي في التشريع الليبي ، رسالة ماجستير في القانون العام ، كلية القانون ، ترهونة - جامعة المرقب ، 2005 - 2006م .

ثالثاً - الندوات والمؤتمرات:

1. هند عبد اللطيف اسكندر ، المنازعات الضريبية من خلال مقارنة بين تشريع الزكاة والضرائب الوضعية ، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثامن تحت عنوان إصلاح ضرائب الدخل في ضوء المتغيرات المحلية والدولية ، المنعقد في الفترة من 7 - 10 ديسمبر 2003م ، القاهرة.

رابعاً - القوانين واللوائح:

1. مدونة الجمارك والضرائب غير المباشرة ، سلسلة نصوص ووثائق (138) منشورات المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية ، الطبعة الثانية 2005 المغرب
2. مجموعة التشريعات المالية ، إعداد اللجنة الشعبية للمالية والتخطيط بشعبية طرابلس ، 2002م.
3. قانون ضرائب الدخل الليبي رقم (11) لسنة 1372 و.ر. 2004م.
4. قانون ضريبة الدمغة الليبي رقم (12) لسنة 1372 و.ر. 2004م.
5. اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل الليبي الصادرة بمقتضى قرار اللجنة الشعبية العامة رقم (157) لسنة 1372 و.ر. 2004م.
6. قانون تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية رقم (5) لسنة 1426م.
7. المدونة الجديدة للضرائب المحدثه بقانون المالية لسنة 2006م مجموعة النصوص القانونية المغربية ، العدد (2) ، الناشر مطبعة النجاح الجديدة الدار البيضاء - المغرب .
8. قانون الدخل المصري رقم (187) لسنة 1993م ولائحته التنفيذية.
9. القانون الضريبي المغربي ، منشورات المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية ، العدد (59) لسنة 2005م.