



كلية الحقوق

قسم القانون العام

الرقابة الدستورية على التشريعات الضريبية في ليبيا

(مبدأ قانونية الضريبة)

(دراسة مقارنة)

بحث مُقدّم استكمال الدكتوراه في القانون العام

كلية الحقوق _ جامعة المنصورة

إعداد الباحث

بشير نوفل إسماعيل نوفل

٢٠٢٤ / ٢٠٢٣

مبدأ قانونية الضريبة

تقديم

ظهر مبدأ قانونية الضريبة مع نشأة النظام البرلماني في بريطانيا عندما اضطر الملك شارل الأول في القرن الثالث عشر إلى الاعتراف بدور البرلمان في مجال تحديد الضرائب ، وهو ما يعد انتصارا لكفاح الشعوب في مواجهة السلطان المطلق الذي كان يتمتع بها الحكام في المجال الضريبي ، فقد عمدت أغلب الدساتير الحديثة للنص على قانونية الضريبة واعتبرته قاعدة دستورية أولية في نصوصها والذي يصدر من السلطة التشريعية باعتبارها الممثل للشعب وعليه فأى تنظيم آخر يتضمن فرض ضرائب أو تقدير أعباء مالية على الأفراد بأي صورة كانت يكون غير شرعي آد صدر عن السلطة التنفيذية وحدها سوا صدر من خلال قرار إداري أو لائحة تنظيمية أو تعليمات وزارية أو إدارية^١، ومن هذا المنطلق فأن الضريبة لا تكتسب شرعيتها إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية في الدولة التي يكون لها وحدها تنظيم أوضاع الضرائب بقانون دون أن تتنازل عن هذا الحق للسلطة التنفيذية أو تفويضها في ذلك ولهذا ذهب الدكتور عاطف محمد عاطف إلى تعريف الضريبة بأنها (أسلوب تشريعي لتوزيع الأعباء العامة بين المواطنين)^٢ وكذلك عرفها الأستاذ محمود الزروق الشاوش بأنها (مبلغ نقدي تجبيه الدولة كرها عن طريق احد أشخاصها العامة بموجب قواعد قانونية مقررّة وبصفة نهائية دون مقابل مباشر ولغرض أساسي هو تغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية)^٣ ، ويمكن تعريف الضريبة بأنها (عمل تشريعي

^١ - وهو ما ذهبت اليه المحكمة الدستورية العليا المصرية بعدم دستورية نص الفقرة الثانية من المادة الثانية قانون الضريبة علي الاستهلاك الصادر بالقانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٨١ فيما قرّره من تخويل رئيس الجمهورية سلطة تعديل جدول الضريبة علي الاستهلاك المرافق لهذا القانون ، د. عاطف محمد موسي ، العدالة الضريبية في التشريع الضريبي المصري ، بين النظرية والتطبيق (دراسة مقارنة) رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق ، ص ٤٩

^٢ - عاطف محمد موسي ، العدالة الضريبية في التشريع المصري ، بين النظرية والتطبيق ، دراسة مقارنة ، رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق ، جامعة بنها ، كلية الحقوق ، ٢٠١١ ، ص ٤٩

^٣ - محمود الزروق الشاوش ، المحاسبة الضريبية وفقا لأحكام التشريعات الليبية ، دار الكتب الوطنية ، بنغازي ،

صادر بالارادة المنفردة للدولة يخضع بموجبه دوي المقدرة التكاليفية باداء مبلغ معين من النقود بصفة نهائية وبدون مقابل للخزانة العامة تنفيذا للسياسة العامة للدولة) وبالتالي يتضح من هذه التعريفات والتعريف الاخير ان الضريبة يجب ان تفرض بقانون صادر من السلطة التشريعية صاحبة الاختصاص في اصدار القوانين . ولقد جاء في نصوص الإعلان الدستوري الليبي الصادر في ١١ ديسمبر لسنة ١٩٦٩م وما قبلها النص علي هذا المبدأ ١، إلا إن التحول الدستوري للنظام السياسي الليبي بعد ١٩٧٧م وإعلان قيام سلطة الشعب بموجب وثيقة إعلانها في ٢ مارس لسنة ١٩٧٧م لم تورد في نصوصها النص على قانونية الضريبة ، وبالرغم من إن هذه الوثيقة (إعلان سلطة الشعب) قد أقرت في القوانين المنظمة لشؤون عملها بشأن نظام عمل المؤتمرات الشعبية على إن السيادة والسلطة في ليبيا للشعب يمارسها من خلال المؤتمرات الشعبية الأساسية ولها وحدها الحق في سن القوانين والتشريعات المنظمة لشؤون حياتها ٢ ، إلا انه قد صدرت قرارات بفرض ضرائب حيث صدر قرار الأمانة العامة لمؤتمر الشعب العام رقم ٧ لسنة ١٩٧٩م برفع نسبة ضريبة التحرير المفروضة على العاملين الفلسطينيين بليبيا ٣ ، ويعتبر منافي للقواعد القانونية والتي تؤدي إلي

الطبعة الاولى ، ٢٠١٠ ، ص ٣٦

١ - نصت المادة ١٦٧ من الدستور الليبي الصادر في ١٩٥١ علي ((لا يجوز فرض ضريبة او تعديلا او الغاؤها الا بقانون ولا يجوز اعفاء احد من اداء الضرائب في غير الاحوال المبينة في القانون ، كما لا يجوز تكليف احد بتأدية شي من الاموال والرسوم الا في حدود القانون))

٢ - فقد نصت المادة ١ (السيادة والسلطة) من قانون عمل المؤتمرات الشعبية واللجان الشعبية رقم ١ لسنة ٢٠٠٧ علي (١- تضع السياسة العامة وتسن القوانين وتتخذ القرارات في مختلف المجالات) (مدونة التشريعات ، عدد خاص ، السنة السابعة ٢٠٠٧ ، بتاريخ ٢٠٠٧/٨/٥م

٣ - والذي نص في مادته الاول علي (تزداد نسبة الضريبة المفروضة علي الاجور والمرتبات المستحقة للموظفين والعمال الفلسطيني ، او ممن هم من اصل فلسطيني والمخصصة بموجب قانون مجلس قيادة الثورة المشار اليه لصالح الصندوق القومي الفلسطيني وذلك من ٦% الي ٧% علي ان تخصص هذه الزيادة لجمعية الهلال الأحمر الفلسطيني ويوقف الاشتراك السنوي الإلزامي في الجمعية المذكورة و اشار القرار في ديباجته الي القانون رقم ٦٨ لسنة ١٩٧٠ بشأن مساهمة الموظفين والعمال الفلسطينيين في الصندوق القومي الفلسطيني مادة ١ منه ((يستقطع ما نسبته ٦% من المرتبات والاجور وما في حكمها المستحقة للموظفين الفلسطينيين او مما هم من أصل فلسطيني وتخصص هذه النسبة لصالح الصندوق القومي الفلسطيني) ، موسوعة التشريعات الليبية ، الضرائب ملحق ٢ ،

الطعن عليه أمام الدائرة الإدارية بمحاكم الاستئناف ، وكذلك صدور قرار الأمانة العامة لمؤتمر الشعبي العام رقم ٨ لسنة ١٩٧٩ بتعديل حكم بقانون ضرائب الدخل ١ ،

ثانياً - أهمية الدراسة:

للموضوع أهمية كون المجال الضريبي من المجالات الهامة التي تتضارب فيها المصالح ، حيث تتعارض مصلحة السلطة العامة من جهة مع مصالح وحقوق الافراد وحياتهم من جهة أخرى ولهذا ذهب الفقه الدستوري الى أن المهمة الأساسية لقواعد القانون الدستوري والدساتير ، هي العمل على إيجاد الحلول التوافقية بين ضرورة وجود السلطة العامة وبين ضمان الحقوق والحريات ، وذلك من منطلق أن السلطة ليست غاية في حد ذاتها ، وانما هي وسيلة لتحقيق المصلحة العامة ، وحيث أنه من غير المقبول الا تتناول النصوص الدستورية عند تنظيمها للسلطة مسألة وضع قيود عليها بهدف ضمان حقوق وحريات الافراد ولعدم الاستبداد أو التعسف من جانب السلطة العامة. خصوصا عندما تتعلق بحقوق الافراد المادية والمالية ولان الضرائب تمس هذه الحقوق فلا بد من تقييدها بمبدأ قانونية الضريبة . الذي يعتبر قيدا مهما في حفظ الحقوق .

ثالثاً - مشكلة الدراسة:

تشير هذه الدراسة عدة تساؤلات حول معرفة قيمة مبدأ قانونية الضريبة ومدى خضوع السلطة للقانون من خلال تقييدها بفرض الرقابة عليها ومدى التزام السلطة بالتقييد بمبدأ قانونية الضريبة ، ومدى قدرة المشرع الدستوري الليبي على الالتزام بمبدأ قانونية الضريبة في ظل التغييرات الحاصلة في الواقع الدستوري الليبي من ١٩٥١ الى ٢٠٢٣

رابعاً: الدراسات السابقة:

الجزء الخامس ، ص ٤

١ - حيث نصت المادة ١ منه على ((يستبدل عبارة (خمس سنوات) الواردة في الفقرة الاولى من المادة ٢٧ من القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٧٣ بحيث تصبح (عشر سنوات)))

بالرغم من الفترة الزمنية التي ليست بالقصيرة من تاريخ إنشاء المحكمة العليا الاتحادية الليبية سنة ١٩٥٣ ، إلا إن ما تناولته الدراسات الدستورية في هذا المجال نادر إن لم نقل معدوم خصوصاً بعد التحولات السياسية الليبية بعد سنة ١٩٦٩ م وتغيير آلية نظام الحكم ، وبالرغم من إن هذه التغيرات كان من المفترض أنها تعطي زخماً للكتابة في هذا المجال إلا إن الواقع الفعلي قد قلص الخوض في هذه المواضيع الدستورية في ليبيا نتيجة أولاً : إن النظام قد وضع قيود على المؤلفات الدستورية إلا فيما يتلاءم مع التوجهات السياسية للنظام نفسه ، ثانياً : أنه بعد صدور القانون رقم ٦ لسنة ١٩٨٢ بشأن إعادة تنظيم المحكمة العليا الليبية والتي جاءت نصوصه خالية من أي اختصاص يدل على رقابة صحة التشريعات ، إلا إن ما كتبه الفقه المقارن يمكن إن نستلهم منه ما نحاول إثباته .

خامساً: نطاق الدراسة:

هذه الدراسة من حيث نطاقها تقوم على معرفة مدى التزام المشرع الدستوري الليبي بالالتزام بمبدأ قانونية الضريبة عند اصدار التشريعات الضريبية في ليبيا في ضوء تغير الأوضاع الدستورية ، وما مدي مقدرة القضاء الدستوري الليبي في البحث ومدى فعالية الرقابة التي يقوم بها على أعمال السلطة التشريعية في مجال سن التشريعات الضريبية .

سادساً: منهج الدراسة :

تنحوا الدراسة إلى إتباع المنهج التحليلي المقارن بما يتيح من اطلاع على تجارب النظم القانونية المختلفة، ومقارنتها بالنظام القانوني الليبي خصوصاً النظام والفقه والقضاء المصري ، على نحو يمكن معه استيضاح مواطن الاتفاق والاختلاف ، فضلاً عن مواضع النقص والقصور الحاصلة في القوانين الضريبية الليبية ؛ ومن ثمّ يمكن الوصول إلى بلورة تصور عام لمعرفة مدى التزام المشرع الدستوري الليبي بالالتزام بالتصميم على مبدأ قانونية الضريبة .

سابعاً- خطة الدراسة:

فقد تم تقسيم هذا الدراسة إلى مبحثين، خصصنا المبحث الاول فيه عن الطبيعة القانونية للضريبة في المطلب الاول تكلمنا فيه عن اساس فرض الضريبة والمطلب الثاني خصصناه لاختصاص القانون بفرض الضريبة بفرعين الاول تكلمنا عن اختصاص القانون بفرض الضريبة والفرع الثاني خصصناه لضوابط هذا الاختصاص ، اما المبحث الثاني فتكلمنا فيه عن القواعد الاساسية لفرض الضريبة فقسمناه الى اربع مطالب فخصصنا المطلب الاول عن العدالة الضريبة والمطلب الثاني عن اليقين والمطلب الثالث الملائمة عند فرض الضريبة وخصصنا المطلب الرابع عن الاقتصاد في فرض الضريبة ،وقد انتهينا في ختام هذه الدراسة الى جملة من والنتائج و التوصيات الهامة في هذا الخصوص .

المبحث الاول

الطبيعة القانونية للضريبة .

سنتناول في هذا المبحث الطبيعة القانونية للضريبة وذلك من حيث أساس فرض الضريبة في المطلب الأول وسنتناول في المطلب الثاني نطاق اختصاص القانون بفرض الضريبة وضوابطه.

المطلب الاول / أساس فرض الضريبة .

قامت العديد من النظريات في تبرير فرض الضريبة والتي نادى بها المفكرون خصوصا في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر حيث برر فريق أساس فرض الضريبة إلى نظرية العقد المالي وبررها الفريق الآخر على أساس نظرية سيادة الدولة والتضامن الاجتماعي .

الفرع الأول - نظرية العقد المالي .

تؤسس هذه النظرية على أن الضريبة هي عقد مبرم بين الدولة والفرد يتم بموجبه تنازل الفرد عن جزء من حريته وجزء من ماله مقابل حماية الدولة له ، وقد استندت هذه النظرية على نظرية العقد

الاجتماعي في تفسير نشأة الدولة^١ ، ويرى معتقو هذه النظرية^٢ أن الضريبة ليست إلا عقدا ماليا أحد أطرافه الدولة بصفتها ممثلة عن الجماعة في المقابل الأفراد الذين يستفيدون من خدمات هذه الجماعة ، ومن هذا المفهوم فإن الضريبة ذات طبيعة تعاقدية تقوم الدولة على أساس هذا العقد بحماية الفرد وتقديم الخدمات ، ويقوم الفرد بدفع تكاليف هذه الخدمات كضمن لها ، واستنادا إلى هذه المبادلة في الخدمة فإنه من المنطق إن تتناسب الضريبة التي يدفعها الممول مع الخدمة التي يحصل عليها أو المنفعة التي تعود عليه ، وتقاس هذه الخدمة بحسب مقدرة الفرد المالية سوا كان من دخله الذي يحصل عليه أو ثروته التي يملكها أو الاثنين معا بحكم أنهما يتمتعان بالحماية^٣ ، إلا أن أنصار نظرية العقد المالي قد اختلفوا فيما بينهم حول تكييف طبيعة العقد الضمني الذي يربط بين الممول (المكلف بالضريبة) والدولة ، حيث يرى بعضهم أنه يعتبر عقد إيجار توجر الدولة مرافقها للأفراد الذين يدفعون الضريبة مقابل ذلك ، ويرى غيرهم انه عقد شركة مساهمة المساهمون هم الأفراد في هذه الشركة (بعضهم في التجارة وبعضهم في الصناعة وبعضهم في الزراعة وآخرون يزاولون ويحترفون مهن حرة ويتحمل كل هؤلاء نفقات إنتاجه (نشاطه) إما نفقات مجلس الإدارة فتوزع بين هؤلاء الأفراد بحيث يتحمل كل منهم نصيبه مقابل ما يعود عليه من نفع من الخدمات العامة^٤.

^١ - د. مسعود محمد امريود ، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها وفقا للتشريع الليبي ، دار الكتب الوطنية ، بنغازي ، الطبعة الاولى ، ٢٠١٨ ، ص ٣١.

^٢ - لقد كان جان جاك روسو اول من نادى بها وايده كل من تواس هوبز (TOMAS HOBIS) وجون لوك (JHON LOCK) انظر الاستاد محمود الزروق الشاوش ، المرجع السابق ، ص ٤١

^٣ - أ. محمود الزروق الشاوش ، المحاسبة الضريبية ، المرجع السابق ، ص ٤٢

^٤ - لقد ذهب ايميل جيراود (EMILEDE GIARD) الي وجود عقد تامين تؤمن الدولة بموجبه المواطنين ضد كل الاخطار التي يتعرض لها مقابل قيامهم بدفع الضريبة التي تشكل اقساط التامين ، اما مونتسكيو (MONTISEQUE) فيرى ان الفرد يقطع جزء من دخله يدفعه كضريبة لقاء الحماية من الدولة دون ان يحصل أي خلل بالتوازن بين المصالح الفردية والمصالح العامة ، وذهب (ميرابو) خطيب الثورة الفرنسية في مؤلفه عن الضريبة سنة ١٧٦١م ا لان الضريبة تدفع برضاء مسبق للحصول علي حماية الدولة لشخص دافع الضريبة ولأمواله ، ويرى تواس هوبز (TOMAS HOBIS) وجون لوك (JHON LOCK) ا لان الضريبة ثمن السلم الاجتماعي الذي تحققه الدولة (انظر

وقد انتقد هذه النظرية لعدة أسباب منها .

١-إنها استندت على نظرية العقد الاجتماعي التي تفسر تكوين الدولة علي أسس لم تعد مقبولة اليوم بعد أن فقدت اعتبارها منطقيا ، وتاريخيا ، واجتماعيا ، فالدولة هي في حقيقتها ظاهرة اجتماعية وتاريخية ولا ترجع إلي طبيعة عقدية .

٢-كما إن الفرد لا يحصل على منفعة مباشرة مقابل ما يدفعه من ضريبة ولكنه يحصل على منفعة بصفته عضوا في جماعة ، فأحيانا نجد أن أفراد يحصلون على خدمات بدون دفع مقابل لها ١ .

٣-لا يمكن قبول فكرة أن أساس فرض الضريبة هو عقد التأمين لأن ذلك يؤدي إلى أن تكون وظيفة الدولة مقتصرة على المحافظة على الأمن والحماية وتعويض الأفراد عن الإضرار التي تصيبهم وهذا ما لا يتفق مع الواقع حيث إن للدولة وظائف أخرى كثيرة متعددة .

٤-إن تحقيق التناسب بين الضريبة التي يدفعها الفرد (الممول) وما يعود عليه من منافع خاصة الخدمات التي تقدمها الدولة يعد أمر صعب في كثير من الأحيان ومتعذرة في أغلبها ، فهناك بعض الخدمات التي لا يمكن تحديد نصيب كل فرد منها مثل خدمات الأمن والدفاع وغيرها بسبب عدم قابليتها للتجزئة ٢ .

اسماعيل حقي بربوتي . مبادئ المالية العامة ، المركز القومي للبحوث والدراسات العلمية ، طرابلس ، ١٩٩٩ ان ص ٩٣

(

١ - أ. محمود الزروق الشاوش ، المرجع السابق ، ص ٤٥

٢ - د. مسعود محمد امريود ، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها وفقا للتشريع الليبي ، دار الكتب الوطنية ، بنغازي ، الطبعة الاولى ، ٢٠١٨ ، ص ٣٢ .

٥- كذلك إن فرض الضريبة على الجيل الحاضر لغرض سداد الدين العام (قرض عام) التي اقترضتها أجيال سابقة وقامت بإنفاقها في مجالات استهلاكية وليست إنتاجية ينفي وجود علاقة بين دافعي الضريبة وتحقيق المنفعة الخاصة^١.

الفرع الثاني / نظرية السيادة والتضامن الاجتماعي .

نظرا للانتقادات التي وجهت إلى نظرية العقد المالي فقد اتجه فريق الى أن أساس فرض الضريبة لا يرجع إلى العقد المالي كما ورد في تفسير أساس الضريبة السابق ، ولكن إلى مجموعة من العوامل كونت في مجموعة أساس فرض الضريبة ، اد أن أساس دفع الضريبة هو التضامن الاجتماعي ، ذلك إن الفرد في ظل حياة الجماعة يشعر بذاته وتشكل له مجموعة من المطالب الخاصة ولكنه في قرارة نفسه يدرك انه لا يستطيع بمفرده إشباع شي من هذه المطالب ، فهو مضطر دائما للتعاون مع الآخرين يعطيهم حسب قدراته ومواهبه ويأخذ منهم ، عملية تبادلية من المنافع والخدمات ، ومن هذه التركيبة للأحاسيس والمشاعر يتولد بين الأفراد تضامنا اجتماعيا يحدد لهم فكرة الدولة والقانون والحرية ، وفي إطار هذا التضامن الاجتماعي تتولد مجموعة من قواعد السلوك التي تنظم علاقات الأفراد من خلال تقديم الخدمات العامة ورعاية المصالح العامة وتحقيق هذا التضامن بين الأجيال السابقة والحاضرة والقادمة ، وتقوم الدولة من اجل تغطية نفقات تلك الخدمات بفرض الضرائب على الأفراد وتستند في ذلك لما لها من حق السيادة على إقليمها ورعاياها ، وبالتالي فان الضريبة ما هي إلا أداة من أدوات سيادة الدولة على رعاياها حيث إن أداء وظائف الدولة الحديثة يستلزم الإنفاق ، وبالتالي فان الدولة وفقا للسيادة التي تتمتع بها لها الحق بأن تكلف رعاياها والأفراد المقيمين بها

^١ - د. منصور ميلاد يونس ، مبادي المالية العامة مرجع سابق ص ١٢٤

بالمساهمة في دفع قيمة الإنفاق ، وكذلك اشتراكهم في تحمل الأعباء ١ ، وتحقيقاً لمبدأ التضامن الاجتماعي ٢ .

وتجمل أهم النتائج لنظرية سيادة الدولة والتضامن الاجتماعي كما أوردها الأستاذ محمود الزروق الشاوش في الآتي :

١- يستند فرض الضريبة وفقاً لهذه النظرية إلى فكرة السيادة (سيادة الدولة) فالضريبة تعتبر أداءً من أدوات الدولة في فرض سيادتها حيث أنها عندما تقوم بفرض الضريبة فإنها لا تستند في ذلك إلى قبول من جانب المكلفين بها كما أنها تتفاوض معهم من أجلها أو في تحديد مقدارها ، لكنها تقوم بجبايتها كرها وتنفيذاً لأحكام القانون الذي تصدره السلطات التشريعية .

٢- تفرض الضريبة على الأشخاص تنفيذاً لفكرة التضامن الاجتماعي ، لذلك فإنها تفرض على جميع أعضاء الجماعة (أفراد المجتمع) بمعنى أنها يجب مراعاة العمومية عند فرضها ، فلا يعفى منها أحد إلا في نطاق ما يستدعيه تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية أو الاجتماعية .

٣- يترتب على فكرة التضامن الاجتماعي ليشمل هذا التضامن الأجيال السابقة والحاضرة والقادمة ما يبرر قيام الدولة بفرض ضريبة على الجيل الحاضر لغرض استهلاك قرض عام اقترضه جيل سابق ٣ .

٤- أن بعض التشريعات تبرر وجود هذه النظرية والتي يعجز عن تبريرها أساس النظرية العقدية ، فالضريبة قد تفرض على أشخاص قد لا يستفيدون منها ومن الخدمات العامة التي تقدمها الدولة على إقليمها مثل : مواطني الدولة في الخارج ، كما تفسر لنا هذه النظرية إعفاء بعض الأشخاص

١ - د. مسعود محمد امريود ، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها وفقاً للتشريع الليبي ، دار الكتب الوطنية ، بنغازي ، الطبعة الأولى ، ٢٠١٨ ، ص ٣٢

٢ - أ. محمود الزروق الشاوش ، المرجع السابق ، ص ٤٦

٣ - المرجع السابق ص ٤٧

من دفع الضرائب نظرا لقلّة دخولهم رغم استفادتهم منها ومن الخدمات العامة وذلك تطبيقا لمبدأ التضامن الاجتماعي ، فالأفراد ملزمون بدفع الضريبة وفقا لمقدرتهم المالية وتشكل هذه الفكرة أساس قاعدة (عدالة الضريبة) ^١.

الا اننا نرى ان اساس فرض الضريبة يتمثل في سيادة الدولة وقوة السلطان ، ذلك ان الضريبة تفرض بسلطان الدولة التي تمارسه على كامل اراضيها وذلك بفرضه على الكافة بدون الرجوع الى استشارتهم او اخذ رأيهم وهذا الفرض فرضته القوة التي تتمتع بها الدولة وحدها نابعة من سيادة على كامل اراضيها بحيث لا ينازعها احد في هذا الشأن ، هذه القوة والاجبار في فرض الضريبة مصدرها التاريخ فبداية فرض الضريبة لم يكن التكامل الاجتماعي ولا الحماية الجمعية للأفراد بل قوة مادية واقعة عليهم اجبرتهم على دفع هذه الضريبة لممثل الالهة على الارض الذي بدوره صخر هذه الضرائب لمصلحته ، ولهذا نجد ان ما اعتبره انصار نظرية السيادة والتضامن الاجتماعي التي عولوا عليها في تبريرهم لاعتماد هذا الرأي لا يستقيم ، ذلك ان التضامن الاجتماعي الذي اعتمدت عليه نظرية السيادة والتضامن الاجتماعي يعتبر من اهداف الضريبة وليس من اساس قيامها خصوصا في الدولة الخادمة . بالاضافة الى ان التضامن الاجتماعي بين الاجيال السابقة والحاضرة او القادمة لا يمكن تصويره في تبرير قيام الدولة بفرض الضريبة وهو قول مردود ذلك ان الضرائب تنشئ بناء على استحقاقات سنوية والتي على ضوءها تكون مصروفات الدولة السنوية وبالتالي فلا يمكن ان تكون الاجيال القادمة هي الاساس في الاستفادة من هذه الضرائب وان ما وجه من نقد لنظرية العقد المالي يمكن ان يوجه الى نظرية السيادة والتضامن الاجتماعي ، فالتكافل الاجتماعي يمكن ان يدخل في معيار ضبط اهدافها او مقدار الاستفادة منها وليس اساس فرضها .

ويتضح مما سبق ان الدولة بما لها من السيادة والقوة المادية التي لا ينازعها فيها احد في ذلك والتي تمثل احد اركان الدولة (ركن السلطة) المتميزة من حيث انها سلطة مركزية ، وسياسية

^١ - د. منصور ميلاد يونس ، مبادي المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٢٧

وانها تتميز بالاحتكار والاكراه المادي ، وان كان ما تضمنه وتوفره للأفراد من استقرار ، و الشعور الجماعي للأفراد بالتضامن والتعاون في تحمل الأعباء العامة لتحقيق أهدافهم الجماعية .

وبالتالي فإن الأساس القانوني للالتزام بالضريبة ، هو علاقة قانونية تعود لسلطة الدولة بما لها من سيادة وقوة لتأمين الإيرادات العامة اللازمة لتحقيق المصلحة العامة .

المطلب الثاني / اختصاص القانون بفرض الضريبة وضوابطه .

يقصد بمبدأ قانونية الضريبة هو سيادة حكم القانون في شؤون الضرائب بحيث لا يفرض عبؤها ولا تعدل أحكامها ولا تجبي حصيلتها ولا يعفى أحد من أدائها إلا بموجب قانون صادر عن السلطة التشريعية باعتبارها أداة الشعب عن طريق ممثليه لصناعة القوانين المنظمة لهم ، وهذا ما ذهبت إليه المادة السادسة من الإعلان الفرنسي لحقوق الإنسان والمواطنة لسنة ١٧٨٩م في تحديد مفهوم القانون بأنه : (تعبير عن إرادة الأمة) وانطلاقا من هذا المفهوم فان الضريبة بحكم احد خصائصها عمل قانوني يتولد عنها العديد من الآثار والالتزامات القانونية التي يتعين على الممولين احترامها والقيام بها في الآجال وبالكيفية التي يحددها المشرع ، إلا إن السؤال الذي يفرض نفسه في هذا الخصوص هو مدى نطاق تطبيق هذا المبدأ (قانونية الضريبة) بحيث يكون اشتمال فرضها وتعديلها وإلغاؤها أو الإعفاء منها بمعنى هل يمكن تعديل ضريبة بعد فرضها أو إلغاؤها أو الإعفاء منها خارج نطاق السلطة التشريعية كونها أداة صناعة القوانين ، أو بإمكانية تفويض غيره في هذا الشأن ، وهل يشمل هذا الاختصاص تحديد وعائها ونسبتها ، واد سلمنا جدلا بافتراض الضرائب تشكل دستوريا اختصاص أصيلا للقانون ولا يسمح للسلطة التنفيذية بالتدخل فيها إلا ضمن ما قد يخرج عن نطاق اختصاص القانون بها إذا يتعين عليه أي القانون احترام نطاق اختصاصه كما يتعين عليه التقيد بضوابط ممارسته .

الفرع الأول / من حيث الاختصاص .

لقد نصت المادة ١٦٧ من الدستور الصادر في ١٩٥١م ، وكذلك الإعلان الدستوري الصادر في ١٩٦٩م في مادته ١٧ على انه (لا يجوز فرض ضريبة أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون ولا يجوز

إعفاء احد من أداء الضرائب لغير الأحوال المبينة في القانون .كما لا يجوز تكليف احد بتأدية الرسوم إلا في حدود القانون)١. وجاء في نص المادة ٢٤ من مشروع الدستور الليبي في ٢٠١٧ على (فرض الضريبة ، والغاؤها ، والاعفاء منها ، وتعديلها لا يكون الا بقانون ، ويراعى في فرضها مصلحة المجتمع ، وتحقيق العدالة الاجتماعية).

ويبدو من خلال هذه النصوص الدستورية أن المشرع الدستوري الليبي قد شمل نطاق اختصاص القانون بفرض الضريبة ليشمل ليس فرضها فقط وإنما تعديلها وإلغاؤها والإعفاء منها . حرصا على حماية المكلفين بأدائها ولكن هل يمكن إن يكون وعاء الضريبة أو مقدارها خارج هذا النطاق تطبيقا لمبدأ عدم القياس أو عدم التوسع في فهم النصوص الدستورية ، أم إن هذا النطاق يتسع ليشمل أنواعها ووعائها ونسبتها . ومن تفحص النصوص القانونية للقوانين الضريبية نلاحظ إن جميع القوانين المنظمة لشؤون الضرائب الصادرة من ١٩٥١م إلي غاية ١٩٧٧م قد شملت وعائها ونسبتها وأنواعها ، إلا أنه بعد التحول الدستوري سنة ١٩٧٧م وإعلان قيام سلطة الشعب قد صدرت تعديلات ضريبية خارج نطاق القانون وكما الحال في قرار الأمانة العامة لمؤتمر الشعب العام رقم ٨ لسنة ١٩٧٩ بتعديل حكم بقانون ضرائب الدخل وكذلك قرار الأمانة العامة لمؤتمر الشعب العام رقم ٧ لسنة ١٩٧٩ بشأن رفع نسبة ضريبة التحرير المفروضة على العاملين الفلسطينيين بليبيا المعدل للقانون رقم ٦٨ لسنة ١٩٧٠ بشأن مساهمة الموظفين والعمال الفلسطينيين في الصندوق القومي الفلسطيني ، فقد صدر هذان القراران خارج نطاق إجراءات مبدأ قانونية الضريبة وهذا الأمر الذي يفترض فريضتين .

الفرضية الأولى : أن القراران صحيحان : وذلك لان الدستور الليبي تحول من دستور جامد مكتوب إلى دستور عرفي مرن تحكمه جملة من السوابق القانونية والإدارية والقضائية . إما الفريضة الثانية :

١ - نصت المادة ١٦٧ من الدستور الليبي الصادر في ١٩٥١ علي نفس النص كما ورد في الاعلان الدستوري الليبي الصادر في ١٩٦٩ في مادته ١٧

إن هذين القرارين منافيان للقانون يمكن الطعن عليهما بالإلغاء أمام دوائر القضاء الإداري استنادا لعدم القانونية .

إلا إننا نرى ان ما صدر عن أمانة المؤتمر الشعب العامة هو تجاوز لاختصاصها بما يعتبر اغتصاب للسلطة وتعدي على اختصاصات سلطات أخرى ، ذلك انه وفقا للآلية المنظمة لعمل أمانة المؤتمر الشعب العامة ، وفقا للقوانين المنظمة لها ابتداء من القانون رقم واحد لسنة ١٩٧٧ أن اختصاصات الأمانة العامة لمؤتمر الشعب العام لم يكن من ضمنها تعديل القوانين أو إلغاؤها أو إصدارها^٢.

وان كان المشرع الدستوري يحرص على حماية الممولين للضريبة وذلك بإسناد اختصاص فرض الضرائب للقانون وحده ، وان كان هذا الفرض واضح في مضامينه وضوحا نافيا للجهالة عند تنظيمه للالتزام الضريبي محدد في وعائها ومقدارها أو زمان ومكان أدائها بالإضافة إلي تعيين شروط الخاضعين لها و الجزاءات والعقوبات الموقعة على المخالفين ، ذلك أنه من خلال النصوص الدستورية (لا يجوز فرض ضريبة أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون) فقد جاء هذا النص عام شامل الأمر الذي يجعل من اختصاص المشرع الليبي يمتد إلي فرض جميع الضرائب أيا كانت طبيعتها عامة أو محلية وهذا النطاق في الاختصاص يجب أن يتم فيه تحديد الأموال والقيم التي

٢ - نصت المادة ٨ من القانون رقم ١ لسنة ١٣٧٥ و. ر ٢٠٠٧ بشأن نظام عمل المؤتمرات الشعبية واللجان الشعبية علي (١- متابعة تنفيذ القوانين وقرارات المؤتمرات الشعبية الأساسية المصاغة في مؤتمر الشعب العام . ٢- متابعة اعمال اللجان الشعبية ، عقد الاجتماعات المشتركة والتقابلية معها . ٣- تحديد مواعيد اجتماعات المؤتمرات الشعبية في دوراتها المختلفة ، وعرض ما يستوجب العرض عليها . ٤- الدعوة لاجتماعات مؤتمر الشعب العام في دوراته المختلفة وإدارة جلساته . ٥- مراجعة مشروعات القوانين والمذكرات والتقارير والوثائق المراد عرضها علي المؤتمرات الشعبية الأساسية ، وذلك وفقا للآلية التي ترد في اللائحة التنفيذية لهذا القانون . ٦- متابعة الجهات التابعة لمؤتمر الشعب العام . ٧- الدعوة للاختيار الشعبي والاشراف عليه وفقا لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون . ٨- متابعة العلاقات مع المجالس النيابية وكذلك المنظمات والاتحادات البرلمانية . ٩- متابعة الاجراءات التنفيذية لقرارات المؤتمرات الشعبية الأساسية المتعلقة بالتعاون الدولي . ١٠- احالة الموضوعات التي تستوجب الاحالة الي الجهات الرقابية والقضائية. ((مدونة التشريعات، عدد خاص ، ٥/٨ / ١٣٧٥ و. ر (٢٠٠٧) السنة السابعة، ص٤)

يراهنا لتحقيق الأهداف المبتغاة من سن الضريبة وكذلك طرق تحصيلها وآليات التنظيم منها سواء من حيث الجهة التي يجب التنظيم إليها بالإضافة الى تحديد الجزاءات والعقوبات الموقعة والتي تعتبر تطبيقاً لمبدأ الشرعية الجنائية تأكيداً لمبدأ دستوري لا عقوبة ولا جريمة الا بنص^٣ .

الفرع الثاني / ضوابط الاختصاص.

تضمن ضوابط اختصاص القانون بفرض الضريبة في مبدأ إقليمية الضريبة اد أصبح من المسلمات أن القانون هو تعبير عن الإرادة العامة التي عبر عنها رجال الثورة الفرنسية بأن البرلمان هو صاحب السيادة في سن التشريعات والقوانين وحيث أن الأمر كذلك فإن هذا الاختصاص مقيدا وليس مطلقا ذلك انه مقيدا إقليميا ، ومقيد موضوعيا وما يرد على هذا التقييد من استثناء

البند الاول / مبدأ إقليمية الضريبة.

قلنا سلفا : أن سن الضريبة يعبر عن إعمال السيادة للدولة بدون الرجوع إلى المكلفين بها ، وهي الإرادة المنفردة للسلطة التشريعية ولا يحد منها الا التقيد بنصوص الدستور الذي يمثل السيادة على إقليم الدولة فقط ولا يتجاوزه الى خارج حدود الإقليم منطلقا من مبدأ عدم المساس بسيادة الدول الأخرى وعدم التدخل في شؤونها الداخلية ، ذلك أن سريان القوانين بصفة عامة على الوقائع التي تتم وعلى الأشخاص الموجودين على إقليم الدولة وهذه الناحية الايجابية في تطبيق القوانين وان يقتصر تطبيقها على هذا الإقليم وهذه الناحية السلبية في التطبيق وبالتالي فإن تطبيق القانون الضريبي لا يتجاوز الحدود الجغرافية للدولة؛ حتى لا يتعارض مع قوانين الدول الأخرى تطبيقاً لمبدأ إقليمية السيادة ، وهو ما أكدته الدستور الليبي الصادر في مادته الأولى (ليبيا دولة حرة ذات سيادة لا يجوز النزول عن سيادتها ولا أي جزء من أراضيها)^٥ ، وبالمقابل فإن الدول الأخرى قد نصت

^٣ - نصت المادة ١٧ من الدستور الليبي ١٩٥١ (لا جريمة ولا عقوبة الا بناء علي قانون)

^٤ - د. الكوني علي اعبوده ، أساسيات القانون الوضعي الليبي ، المدخل الي علم القانون ، المركز القومي للبحوث والدراسات العلمية ، طرابلس ، الطبعة الرابعة ، ٢٠٠٣ ، ص ٣٠٠

^٥ - وما نص عليه الإعلان الدستوري الصادر في ١٩٦٩ في مادته

في دساتيرها علي إقليمي القانون ، إلا إن هذه الإقليمية في السيادة ليست مطلقة إنما ترد عليها استثناءات تطبيق تتعلق بالقانون الدولي العام والمعاهدات الدولية ، فقد نصت المادة ٦٩ من الدستور الاتحادي الصادر في ١٩٥١م على (يعلن الملك الحرب ويعقد الصلح ويبرم المعاهدات ويصدق عليها بعد موافقة مجلس الأمة) وحيث إن الامر كذلك فان المعاهدات الدولية التي تبرمها الدولة الليبية تأخذ درجة القانون بعد موافقة مجلس الأمة عليها أو مصادقة مجلس قيادة الثورة وهو في هذه الحالة فان المشرع الضريبي يكون ملزما دستوريا باحترام الالتزامات الدولية الواقعة على الدولة الليبية في المجال الضريبي . وبالتالي فإن قيد مبدأ اقليمية الضريبة تفرضه التزامات القانون الدولي سوا من الناحية الايجابية او الناحية السلبية المبني على احترام سيادة الدول الاخرى .والذي يستوجب عدم اعتداء عي دولة على سيادة الدول الاخرى .

البند الثاني / اختصاص القانون العادي بفرض الضريبة .

ذلك أنه وكما هو معلوم أن السلطة التشريعية تسن نوعان من القوانين ، وهي القوانين العادية والقوانين الأساسية أو ما يعرف في بعض الدول بالقوانين العضوية^١ والتي أخضعها المشرع الدستوري الى إجراءات أكثر تعقيدا من تلك التي تسن بها القوانين العادية والتي يتبين في اغلب التشريعات اشتراط الموافقة عليها بالأغلبية المطلقة للسلطة التشريعية^٢ ، ومن خلال النصوص

^١ - وهي قوانين تأتي في مرتبة وسط بين المستوى الدستوري والمستوى التشريعي العادي فتتناول مسائل ذات طبيعة أساسية ، انظر (د. محمد طي ، القانون الدستوري والمؤسسات السياسية ، مكتبة زين الحقوقية والأدبية ، بيروت ، الطبعة الثامنة ، ٢٠١٣ ، ص ٣٣)

^٢ - نصت المادة ١٩٨ من الدستور علي (لأجل تنقيح هذا الدستور يصدر كل من المجلسين بالأغلبية المطلقة لأعضائه جميعا قرارا بضرورته وبتحديد مواعده ، ثم بعد بحث المسائل التي محل للتنقيح يصدر المجلسان قرارهما في شأنها . ولا تصح المناقشة والاقتراع في كل المجلسين الا اذا حضر ثلثا اعضائه ، ويشترط لصحة القرارات ان تصدر بأغلبية ثلثي الاعضاء الحاضرين في كل من المجلسين وان يصدق عليها الملك) . ونصت المادة ١٩٩ منها ايضا

الدستورية المنظمة لدستورية الضرائب فإنها تدخل ضمن القوانين العادية وليست القوانين الدستورية لعدم اشتراط نسبة معينة في التصويت عليها ، ولأن موضوعات القوانين الضريبية تتعلق بتوفير الاحتياجات المادية اللازمة لقيام مؤسسات الدولة بواجباتها المنوط بها ، وفي نفس الوقت تمس كيانات الافراد المادية والمالية ولهذا جاء تنظيمها بالقانون ، فقد نصت المادة ١٦٧ من الدستور الليبي الصادر ١٩٥١ على (لا يجوز فرض ضريبة او تعديلها او الغاؤها الا بقانون ، ولا يجوز اعفاء احد من أداء الضرائب في غير الأحوال المبينة في القانون . كما لا يجوز تكليف احد بتأدية شي من الأموال والرسوم الا في حدود القانون) ، ونصت المادة ٣٦ منه في فقرتها ٢٨ على (فرض الضرائب اللازمة لسد المصروفات الحكومة الاتحادية بعد التشاور مع الولايات)^١، وبالرغم من ان الاعلان الدستوري الليبي الصادر في سنة ٢٠١١ لم تحتوى نصوصه على ما يدل على قانونية الضريبة الا السلطات التنفيذية لم تخرج عن مبدأ قانونية الضريبة ، وجاء مشروع الدستور الليبي لعام ٢٠١٧ فنص في المادة الرابعة والعشرون منه على (فرض الضريبة والغاءها والاعفاء منها وتعديلها لا يكون الا بقانون . ويراعى في فرضها مصلحة المجتمع وتحقيق العدالة الاجتماعية) ، وبالتالي فأن اختصاص السلطة التشريعية في المجال الضريبي يستمد من النصوص القانونية والمتمثلة أساسا في اسمى نص قانوني داخل الدولة وهو الدستور . وباعتبار ان التشريع من ضمن الاختصاصات الحصرية للبرلمانات (السلطة التشريعية) بما في ذلك التشريع الضريبي الذي يعد اختصاصا مهما بالنسبة اليه ، وتتبع هذه الأهمية من مبدئين اساسين ومختلفين ، الأول يتعلق بمسالة التعبير عن السيادة الوطنية ، فيما الثاني مرتبط بمبدأ القبول بالضريبة ، وهو مبدأ أساسي مدرج في جميع الدساتير الديمقراطية. ويقول منتسكيو في كتابه روح القانون (La liberte du peuple est toute dans Limpot) ان الدور الذي تلعبه السلطة التشريعية كممثل للامة والذي يتمثل في

علي (في حالة تنقيح الاحكام الخاصة بشكل الحكم الاتحادي يجب زيادة علي الاحكام المقررة في المادة السابقة موافقة جميع الولايات التشريعية علي التنقيح المقترح ، وتتم هذه الموافقة بقرار يصدره المجلس التشريعي للولاية في هذا الشأن قبل عرض التنقيح علي الملك للتصديق عليه)

١ - نصت المادة ١١٧ من الدستور الليبي علي (تصدر القرارات في كل من المجلسين بأغلبية الحاضرين في غير الاحوال المشروط فيها اغلبية خاصة واذا تساوت الاصوات عد الامر الذي حصلت المداولة فيه مرفوضا)

جملة من الاعتبارات (١- حماية الملزمين بالضريبة ، ومفادها ان يعمل البرلمان على توزيع الأعباء الضريبية بشكل متساوي ، فالدور الذي يجب ان يلعبه البرلمان في هذا الاطار توزيع الأعباء بشكل متساوي وفك الحصار عن الفئات المتوسطة والفقيرة . ٢- شرعية الضريبة بما ان السلطة التشريعية تحتكر سلطة التشريع فأنة المؤهل للتشريع في المجال الضريبي ، وهو بذلك يعطي للضريبة شرعية قانونية نظرا لتمثيله لكل شرائح المجتمع) ١ . هذه الاعتبارات فرضته التطورات الفكرية في مجال حقوق الانسان وما وصل اليه الفكر الحقوقي من ادراك واعى لمفهوم الحقوق والالتزامات المطالب بها والتطورات الحاصلة في ادبيات المنافسة السياسية لتولي قيادة السلطة في الدولة خصوصا في الدول الديمقراطية التي تنتهج طريق الانتخابات العامة كوسيلة لتولي السلطة العامة ، هذه الاعتبارات جعلت من السلطة التشريعية ممثلة للسيادة الوطنية اساس فرض الضريبة بحيث لا ينازعها احد في ذلك وبالتالي القبول بما يصدر عنها لانها ممثل للكافة .

المبحث الثاني

القواعد الأساسية لفرض الضريبة .

تقوم القواعد الأساسية التي تحكم إصدار التنظيمات الضريبية علي جملة من المبادي التي يجب إن تراعي عند إصدار هذه التشريعات الضريبية ، لكي تخرج نظام ضريبي سليم وصالح لتحقيق الأهداف المنوطة بها من خلال خلق التوازن بين المصلحة العامة المبتغاة والمصالح الفردية للخاضعين للضريبة ، هذه المعادلة متناقضة النتائج يجب أن تقوم على نوع من التوازن بين هذه المصالح المتضاربة - مصلحة الدولة في الوفاء بالتزاماتها ، وتقديم الخدمات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ومصالح الأفراد الذين يقع على عاتقهم تحمل أعباء الدولة المالية - ذلك أن المساواة في أدائها ووضوح تحصيلها وملائمتها للظروف ، والاقتصاد في نفقاتها مبادي

^١- رجاء شجري ، الأسس الدستورية للضريبة ، دراسة بحثية ، المركز الديمقراطي العربي ، على موقع شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) (<https://democraticac.de>) تاريخ الدخول ١٥/١٠/٢٠٢١م الساعة ١٢،٢٤

يجب الاهتمام بها عند سن التشريعات الضريبية ، هذه المبادئ التي وضعها آدم اسميت (ADAM SMITH) تتمثل في المساواة - اليقين - الملائمة - الاقتصاد .

المطلب الاول / المساواة (العدالة الضريبية) .

يقصد بالمساواة أمام الضريبة ان يساهم مواطني الدولة الممولين للضريبة في النفقات العامة بحسب مقدرتهم الذاتية ، وإذا كانت المساواة أمام الضريبة مبدا مستمد من المساواة أمام القانون فان المساواة أمام الضريبة لا تعد اكثر من المساواة أمام التشريع الضريبي وهي على هذا النحو فكرة قانونية محددة^٢ ، وقد ذهب آدم اسميت في هذا المعنى الى ان المساواة تتحقق في الضريبة الموحدة والتي تفرض على مجموع الدخل دون النظر إلي مصدرها ، ويرى أن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة واعتمد في تفسيره على أساس ان الضريبة كانت تؤسس على فكرة (العقد المالي) أي ان الضريبة تدفع كثمن للخدمات العامة التي تقدمها الدولة ، الا ان التطور الحاصل في مفهوم فكرة العدالة وما واكب هذا من جدل حول تحديدها أدى الى اختلاف الفقه في المعيار الذي يمكن ان يطبق على الضريبة لكي تكون عادلة ، وهو الامر الذي أدى الي غموض الفكرة الناتج من كثرة الافكار ، والتي تستمد منظورها من أبعاد فكرية وعقائدية وتاريخية ، فالعدالة الضريبية يجب ألا تفسر تفسير ضيقا بل تفسر العدالة الاجتماعية في أوسع مضامينها ، حيث تشمل عدالة التوزيع وإعادة توزيع الدخل وتشمل التكافل الاجتماعي بين طبقات المجتمع كما تشمل الاعانات وغير ذلك^٣ ، فالدكتور خالد الشاوي يرى ان العدالة الضريبية تقوم على قاعدتين هما عمومية الضريبة

^١ - تعتبر هذه المبادئ التي وضعها آدم اسميت منذ عام ١٧٧٦ في مؤلفه الشهير ثروة الامم (Wealth OF Nation) الي حد الان هي المبادئ التي جرى الفقه عليها بالرغم من التنقيح الذي واكبها من البعض . انظر الدكتور منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، المرجع السابق ص ١٢٨

^٢ - د. عاطف محمد عاطف ، العدالة الضريبية بين النظرية والتطبيق (دراسة مقارنة) مرجع سابق ، ص ٥١

^٣ - د. عاطف محمد عاطف ، العدالة الضريبية في التشريع المصري بين النظرية والتطبيق (دراسة مقارنة) رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق ، جامعة بنها ، كلية الحقوق ، ص ٤٧

والمساواة امام الضريبة^١ ، الا ان هذه العمومية اد اخدت كمبدا عام مطلق لا تؤدي الى النتيجة المطلوبة في فهم المساواة وذلك لاختلاف مفهومها بين أنصار المذهب الحر : الدين يفسرون عمومية الضريبة تفسير ضيقا وينادون باقتطاع نسبة متساوية من دخل الفرد بصرف النظر عن أي اعتبارات أخرى وهم بالتالي لا يوافقون على الضريبة التصاعدية^٢ .

بينما يرى فريق آخر : أن عمومية الضريبة لها مدلول آخر من منطلق أن الدولة ليس لها وظائفها التقليدية فقط (المحافظة على الأمن والدفاع والخدمات السيادية) بل يرون أن الدولة لها وظيفة اجتماعية من خلال زيادة الخدمات وضرورة تقليل الفروق بين طبقات المجتمع المختلفة عن طريق إعادة توزيع الدخل ولهذا فأنهم يرون أن عمومية الضريبة لا تتعارض مع فكرة الإعفاءات الضريبية لأسباب أخلاقية أو اجتماعية أو اقتصادية ولا مع الضرائب ذات القيمة المرتفعة على بعض الدخل ، ولهذا ظلت عمومية الضريبة تثير إشكالات جدية عند التطبيق ويرى الأستاذ محمود الزروق الشاوش إن الضريبة الجيدة يجب أن تكون عادلة وهذه العدالة تتحقق بعموميتها أي شمولها لجميع أفراد المجتمع^٣. وهو ما أكدته المحكمة العليا بقولها (ذلك ان المقصود بالعمومية ان القاعدة القانونية تنشأ لكي تطبق على كل شخص او واقعة تتوافر فيه او فيها الشروط التي تضعها تلك القاعدة فالخطاب في القاعدة القانونية ينصرف الى الأشخاص بصفاتهم لا بذواتهم وكذلك الحال بالنسبة للوقائع ، أما التجريد فيلجاء اليه المشرع الى وضع قواعد عامة مجردة لا تتعلق بأحد معين من الناس لغاية معينة تتخلص في نزاهة وحياد القواعد القانونية بحيث تأتي احكامها مجردة من الاعتبارات الشخصية ، ولما كانت صفة العمومية والتجريد في القاعدة القانونية من شأنها ان تحقق المساواة امام القانون ، ويبين من ذلك انه ليست العبرة في هذا الشأن بعدد الأشخاص الذين يوجه إليهم الخطاب في القاعدة القانونية ، وانما المعول عليه هو الصفة التي تثبت لهؤلاء وفقا لما تتطلبه

^١ - د. منصور ميلاد يونس ، المرجع السابق ص ١٢٩

^٢ - ١. محمود الزروق الشاوش ، المحاسبة الضريبية ، مرجع سابق ، ص ٩٢ (د. خالد الشاوي . نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي ، جامعة قاريونس ، بنغازي ، ١٩٨٩ ، ص ١٨٨)

^٣ - المرجع السابق ص ٩٢

شروط القاعدة القانونية ويستوى أن تثبت هذه الصفة للناس جميعا أو لعدد محدد منهم أو حتي شخص واحد دون غيره من الناس ولما كان ما أورده المشرع الضريبي من اعفاء لدخل موظفي الوحدات الإدارية الممولة من الخزينة العامة يتعلق بصفاتهم لا بذواتهم من ضريبة الدخل طبقا لنص الفقرة الحادية عشر من المادة ٣٣ من قانون الضرائب لانطباق شروط الاعفاء عليهم دون غيرهم (١)

إما المساواة فأصبحت تعني المساواة بين الممولين في التضحية ، بمعنى عدم دفع الأغنياء والفقراء لنفس النسبة من دخولهم (سعر الضريبة النسبية) بل يجب أن يوزع العبء الضريبي بنسب متفاوتة لكي تتحقق العدالة في تحمل النفقات العامة وهو ما يعرف (بالضريبة التصاعدية) (٢) ، فقد ذهب البعض في تبريره للضريبة التصاعدية سلامتها من الناحية القانونية والتي اعتبرها البعض الآخر منافية لمبدأ المساواة ، الى القول وان كان يبدو ظاهريا انه منافي لمبدأ المساواة امام القانون بصفة عامة والتشريع الضريبي بصفة خاصة ، الا ان مبدأ المساواة امام التشريع الضريبي ليس بقاعدة مطلقة ، ذلك ان هذا المبدأ لا يتنافى مع وجود أنظمة ضريبية متعددة انسجاما مع وجود ملزمين ذو أوضاع مختلفة ، باعتبار ان قاعدة المساواة يقوم عليها استثناء يتعلق بالنظام العام كمبرر لتطبيق إجراءات ضريبية غير موجودة على ملزمين في أوضاع متشابهة ، وهو ما ذهب اليه مجلس الدولة الفرنسي عندما طبق هذا الاستثناء في تبريره لقانونية الضريبة التصاعدية (٣) . فقاعدة العدالة الضريبية هذه والتي ينبغي أن تحكم سلوك الدولة عند استعمال سلطتها في فرض الضريبة والتي تجعلها مقبولة ومستساغة لدى الأفراد تعني أن يقوم كل فرد بالمساهمة في التكاليف والأعباء العامة طبقا لمقدرته النسبية ، وهو ما يؤدي إلى عدالة توزيع الأعباء الضريبية بين الأفراد (٤) . ولقد ذهبت

١ - حكم المحكمة العليا الليبية في الطعن الدستوري رقم ٥٩/٢ ق بتاريخ ٢٠١٣/٢/٥ (احكام المحكمة العليا بدوائرها مجتمعة ، القضاء الدستوري ، الجزء الأول ، ص ٢٦١)

٢ - أ.محمود الزروق الشاوش ، المرجع السابق ، ص ٩٣

٣- رجاء شجري ، الأسس الدستورية للضريبة ، دراسة بحثية ، المركز الديمقراطي العربي ، على موقع شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) (<https://democraticac.de>) تاريخ الدخول ١٥/١٠/٢٠٢١م الساعة ١٢،٢٤

٤ - د. عاطف محمد موسي ، العدالة الضريبية في التشريع المصري بين النظرية والتطبيق ، مرجع سابق ، ص ٤٧

المحكمة العليا الليبية الى مفهومها في معني المساواة بقولها (اما المساواة امام الضريبة فقد أصبحت تعني في الدولة الحديثة القائمة على التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة المساواة في التضحية بين الممولين ، أي انها تقتضي عدم دفع الأغنياء والفقراء لنفس النسبة من الضريبة على دخولهم ، بل يجب ان يوزع العبء الضريبي بنسب متفاوتة لكي تتحقق المساواة التي تقتضيها العدالة في تحمل الكلفة العامة ، وقد لا يقتصر الامر على هذا الحد بل قد يقتضي العدل اعفاء الطبقات الفقيرة كلياً من الضريبة ولا يعتبر هذا الاجراء خروجاً على مبدأ المساواة الذي يؤدي الى المساس بمبدأ عدالة الضريبة ، ومن هنا جاءت علة الاعفاء من الضريبة وحكمته والذي يعني عدم فرض الضريبة على دخل ولو حصيلته تشكل دخلاً بمنعاه الاقتصادي او قد يدخل في مفهوم الدخل القانوني لولا اعفاؤه من المشرع صراحة)^١.

الا اننا نرى ان عمومية الضريبة يجب ان تقوم على الركائز والنهج الذي تسلكه الدولة بمعنى ان كانت الدولة تأخذ بالطابع التقليدي لمفهوم وظائف الدولة فأن العمومية والمساواة الضريبية تنحصر في منظورها الضيق واد كانت الدولة تأخذ بمفهوم العمومية وفقاً للمفهوم الموسع والذي يقود الى الدولة المتدخلة فأن الضريبة التصاعدية تكون واجبة التطبيق . وبما ان الدولة الليبية قد اخذت على عاتقها القيام بالواجبات التي تتعدى حدود الدولة الحارسة الى الدولة المتداخلة ، فأن الضريبة والمساواة تخرج عن المفهوم الضيق لها لتأخذ مفهومها الموسع القائمة على المساهمة في التكاليف والاعباء العامة لمقدرة الفرد النسبية .

المطلب الثاني / اليقين

اليقين هو معرفة الممول للضريبة على وجه التأكيد غير قابلاً للشك أي وضوح تام في كافة جوانبها من حيث سعرها وكيفية احتسابها ووعائها ومواعيد سدادها ، وذلك لمنع أي تدليس أو استعمال غير

^١ - حكم المحكمة العليا الليبية في الطعن الدستوري رقم ٥٩/٢ ق بتاريخ ٢٠١٣/٢/٥ م ، بخصوص الطعن بعدم دستورية القانون رقم ٧ لسنة ٢٠١٠ بشأن ضرائب الدخل الصادر بتاريخ ٢٠١٠/١/٢٨ م (احكام المحكمة العليا بدوائرها مجتمعة ، القضاء الدستوري ، الجزء الأول ، مرجع سابق ، ص ٢٥٩) .

سليم للإدارة الضريبية في تطبيق القانون على الممولين لها ، ذلك أنه في أحيانا كثيرة تتعسف الإدارة الضريبية في استعمال حقها في التحصيل الضريبي سواء من حيث احتساب الوعاء الضريبي أو توقيت التحصيل أو توقيع الغرامات التأخيرية ، وهو الأمر الذي يؤدي إلي إلحاق ضرر بالممولين وبالتالي يؤدي الي الغبن الذي يؤدي الى انتشار الفساد ومحاولة الممول التهرب من الضريبة وعدم اقتناعه بها ، و حتي يتحقق اليقين يجب أن تتميز الضريبة بالاستقرار والثبات بمعنى الا تخضع للتعديل المستمر وهذا الاستقرار والثبات يولد نوع من الريحانية والرضاء عند الممولين للضريبة ويساعدهم على احتساب دخولهم ومقدرتهم ويزرع في نفوسهم الطمأنينة لمعرفة التامة بما سوف يقومون بأدائه وبالتالي فأنهم يضعون الاستراتيجيات الصحيحة لإعمالهم فيما يتعلق باستقطاع جزء من دخولهم لأدائها .ذلك ان انعدام استقرار الوعاء الضريبي وكثرت التعديلات الضريبية يضر بالاقتصاد الوطني مما يجعل العمل الاقتصادي في اضطراب ويشل حركته ، أي ان هذا الاستقرار والثبات يؤدي الى الوضوح الذي يسهل فهمه لعامة الناس دون عناء أو التباس وحتى تستطيع المحاكم والإدارات الضريبية تطبيق نصوصه دون اجتهاد أو تأويل قد لا يؤدي إلى التطبيق الصحيح للقانون^٢. ويرى البعض ان المخاطبون بحكام هذه القواعد يجب ان يكونوا على وعي وادراك واحاطه بهذه القواعد قبل الاقدام على تطبيقها عليهم وذلك بالنظر لما تنطوي عليه من مساس بحقوقهم ، فلا معنى لسيادة القانون ما لم يشعر المخاطبون بالقانون بالاستقرار في تطبيق القواعد القانونية فيما يتعلق باحترام حقوقهم باعتبار ان تنظيم العلاقات القانونية من وظائف القانون ، حيث يؤدي اهتزاز الاستقرار في العلاقات القانونية بالتبعية الى اهتزاز صورة القانون في اعين المخاطبين به ، واذا كانت سيادة القانون ضمانا لحماية الحقوق والحريات ، فإن الامن القانوني (Securite juridique) يبدو العمود الفقري لهذه الحماية الذي يهدف الى حماية الحقوق والحريات للوصول الى الثقة المشروعة (la confiance legitime) في القانون باعتباره مستندا الى سيادة الشعب

١ - أ. محمود الزروق الشاوش ، مرجع سابق ، ص ٥٠

٢ - د. منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٣٠

في النظام الديمقراطي^١. فالأمن القانوني بطبيعة الحال التزام الدولة بضمان العلم بالقانون لدى المخاطبين بأحكامه ، وكما أكد مجلس الدولة الفرنسي ان وصول العلم بالقانون لدى المخاطبين به له قيمة دستورية في حد ذاتها تتبع من مبدأ المساواة امام القانون ومن تم يعتبر العلم امرا ضروريا لممارسة الحقوق التي يحميها الدستور ، فالحقوق لا تجد حمايتها فقط من خلال مضمون القواعد القانونية وانما يتعين كذلك ان تجد هذه الحماية من خلال توفير السبل الفعالة للعلم بالقانون ، ومن ثم فإن الامن القانوني يفرض على النظام القانوني ان تتوافر فيه قدرة تلقائية على كفالة العلم بالقانون للمخاطبين ، وبالتالي فإن الامن القانوني الضريبي يقوم في احد عناصره على احداث التوازن بين حق الدولة في اقتضاء الضريبة وتكوين محصولها لمواجهة النفقات العامة ، وبين حماية حقوق الممول وضماناته وتحمل الأعباء المالية على أساس من العدل والمساواة وفي ضمان وضوح النصوص الضريبية وفي عدم رجعية القانون الضريبي ، لان عدم الرجعية القوانين الضريبية تتولد الثقة لدى الممول وهو ما يبني الشعور بالمصادقية هذه النصوص لدى المخاطبين بها سواء من خلال وضوح معناها او من خلال عدم رجعية تطبيقها . فبهذا اليقين تتولد الثقة ويعم الاستقرار^٢. ولا يقتصر اليقين القانوني الضريبي على مقدار الضريبة والية تحصيلها وانما يمدد الى إجراءات فرضها وتحصيلها ، فالممول يتعين عليه بالإضافة الى علمه بمقدار الضريبة والوقت الذي يجب الوفاء بها وكيفية أدائها ، كذلك يتعين عليه العلم بضوابط تقادما والية الطعون وما يجوز ان يتناولها من اعتراضات ، ونظم خصم بعض المبالغ او اضافتها الجزاءات التي يتعرض لها في حالة مخالفته لأحكام قانونها وإجراءات تحريك الدعوى الجنائية ضده^٣ . فقاعدة اليقين تعني ان يتضمن القانون الضريبي الاحكام التي توضح على سبيل اليقين التزامات دافعي الضرائب وقاعدة الملازمة التي

^١ - علي لطفي رجب بركات ، المفهوم الاجرائي لمبدأ المشروعية الضريبية . مقالة على شبكة المعلومات الدولية الانترنت (<https://jslem.journals.ekb.eg>) من قِبَل محرِّك البحث Google في. April 2021) تاريخ الدخول

٢٠٢٢/١٠/٢٢م ، الساعة ٢٠،٢٤

^٢ - علي لطفي رجب بركات ، المفهوم الاجرائي لمبدأ المشروعية الضريبية ، المرجع السابق ، ص ٣٤

^٣ - د. احمد صالح الصعيدي ، مظاهر عدم اليقين في النظام الضريبي المصري ، مجلة حقوق حلوان ، العدد الثالث والعشرون (يوليو - ديسمبر) ٢٠١٠ ، ص ٤٣٦ وما بعدها

تمكن دافعي الضرائب من الوفاء بالتزاماتهم في الوقت الملائم ، فلا يتفاجأوا بالتزام ضريبي عن واقعة سابقة لم يكن القانون النافذ يفرض التزاما بشأنها ، وذلك لتعارضه مع استقرار المركز الضريبي المنشود^١ . وبالتالي فإن اليقين هو معرفة الخاضعين للضريبة المعرفة التامة الغير قابلة للتأويل او التفسير من عدة وجوه بكافة جوانب الضريبة من سعر يؤديه وكيفية احتسابها ووعائها ومواعيد سدادها واجراءات التظلم منها ، وهو الامر الذي يبعث في نفوس الخاضعين للضريبة الوعي التام بما يدفعونه من قيم مما يقلل من تهربهم من دفعها . ذلك وان كان لادارة الضرائب قوة الفرض في تحصيل الضرائب الا ان اليقين التام للخاضع لها ومعرفة التامة بجوانبها يقلل من خسائر عدم تحصيلها الناتج من تهرب الخاضع لها وبالتالي تفقد الخزنة العامة جزء من الايرادات التي تحتاجها لتسيير المرافق العامة بالدولة وهو ما يؤثر على السياسة المالية للدولة ويقلل حظوظ سير المرافق العامة بانتظام .

المطلب الثالث / الملائمة .

من خصائص الضريبة السنوية أي انها تحصل في اثني عشر شهر ، أي خلال السنة او تجبي على السنة ، وفي الغالب الاعم يكون تحصيلها يتزامن مع بداية السنة المالية للدولة التي تبدأ مع بداية شهر يناير ، الا أن هناك بعض النشاطات والاعمال التي لا تتوافق في عملها مع بداية السنة المالية للدولة وبالتالي نجد أن تحصيل الضريبة على الدخل فيها يكون مرهق لأصحابها وربما يؤدي هذا التحصيل الي الاضرار بوسائل الانتاج وذلك لعدم امكانية المكلف على دفع الضريبة وذلك لعدم توفر الدخول مع توفر معطيات الدخل .

ولهذا فإن الملائمة يقصد بها : أن الضريبة تحصل في الوقت والطريقة الأكثر مناسبة لدفعها من قبل الممول لها ، وذلك حسب مصدر الدخل وظروفه الذي يقتضي ان تختار الادارة الضريبة موعدا مناسباً للوفاء بالضريبة ، وأن تكون اجراءات الجباية مناسبة لظروف المكلف بحيث لا يكون وقع

١ - د. وليد محمد الشناوي ، الحماية الدستورية لحقوق دافعي الضرائب ، دراسة تأصيلية تحليلية مقارنة ، مجلة البحوث القانونية ، والاقتصادية ، العدد ٦٥ ، ابريل ٢٠١٨ ، ص ٤٣٩ .

الضريبة عليه ثقيلًا ، فبالرغم من أن القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م بشأن ضرائب الدخل قد جعل السنة الضريبية اثني عشر شهرا تبدأ مع بداية اول يناير الا أنه استثناء بعض النشاطات لطبيعتها في الممارسة نتيجة لاختلاف سنتها المالية عن السنة الضريبية واتخذ من السنة المالية للممول اساس ربط الضريبة^١، فالمحصولات الزراعية تختلف في اوقات تحصيلها وذلك لارتباطها بالمواسم الزراعية فليس من العدل ان نطالب المزارع بالتحصيل الضريبي في اوقات بداية موسم البدر او الزرع لان ذلك سيرهقه وهو الامر الذي يؤدي به الي الاستدانة ولهذا فأن الملائمة تمكن في تحصيل الضريبة بعد الوقت الذي يحصل فيه المكلف علي دخله ، ولقد ذهب المشرع الليبي الي تبسيط التحصيل حتي لا يرهق الممول وجعل من الضرائب بالتقسيط سبيلا لعدم ارهاق الممولين بها وهو ما نصت عليه المادة ٢١ من القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م^٢ ، وتسيير لهم في آليات تنفيذ الالتزامات الضريبية ، فالملائمة تعني التبسيط على الممول للضريبة في دفع المستحقات الضريبية ، لكي لا يسعى الي التهرب من الضريبة أو التحايل على الدفع ، وهو من السياسات الحكيمة للمشرع في هذا الشأن ، وفق ضروريات المصلحة العامة وتقديرا لظروف المكلف بها ، اذ أن التهرب الضريبي الذي يعتبر من اهم مشكلات التمويل الضريبي وهو ناتج من عدم مقدرة الممول للضريبة الوقتية على عدم دفع مستحقاتها . وهو الامر الذي ينتج عنها عجز الخاضع للضريبة وعدم مقدرتها على الدفع مما يولد اضطراب في عوائده المالية الناتجة من دخله المضطرب وبالتالي فقدان مورد رزقه وهذا ينعكس

^١- نصت المادة ٢٤ من القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨ على (السنة المالية للضريبة هي فترة اثني عشر شهرا التي تبدأ من اول يناير من كل عام ومع ذلك اذا اقتضت طبيعة النشاط الذي يمارسه الممول اختلاف سنته المالية عن السنة الضريبة وكانت حساباته منتظمة جاز للمدير العام اتخاذ السنة المالية للممول اساسا لربط الضريبة عليه)

^٢- نصت المادة ٢١ من القانون ٢١ لسنة ١٩٦٨ علي (فيما عدا الحالات التي ينص علي خلاف ذلك تحصل الضريبة دفعة واحدة اذا لم تجاوز خمسة عشر جنية وتحصل علس قسطين اذا لم تجاوز عشرين جنية ، فاذا تجاوزت ذلك يكون تحصيلها علي اربعة اقساط وتحل الاقساط دوريا في اليوم العاشر من كل من مارس ويونيه وسبتمبر وديسمبر وتدفع الضريبة او القسط الاول منها بحسب الاحوال في اول ميعاد من المواعيد المذكورة تالية لتاريخ استحقاقها ، ويترتب على التأخير في سداد احد الاقساط في الميعاد المحدد حلول باقي الاقساط وذلك دون الاخلال بأحكام المادة التالية

بالسلب على موارد الخزانة العامة التي سوف تفقد هي الاخرى تحصيلها من هذا الدخل ، فعنصر الملائمة يعطي مرونة للإدارة الضريبية في تحصيل اقساطها بما يتلائم مع اوضاع الخاضعين لها وتسمح بعدم تآكل قيمة راس المال الخاضع للضريبة .

المطلب الرابع / الاقتصاد

تقوم هذه القاعدة على ضرورة الاقتصاد في النفقات ، وعدم الاسراف أو المبالغة في المصروفات^١ التي تقوم بها الإدارة الضريبية ، ذلك أن ما تتكبده الدولة وتصرفه على أعمال الضريبة وجبايتها يجب الا يكون الا بالقدر الكافي لإدارة العمليات الضريبية ، حتي لا تجب مصروفاتها مداخيلها وتنتفي الفائدة والمقاصد جبايتها ، من خلال الاستخدام الأمثل للعدد الضروري من الموظفين اللازمين للربط والتحصيل الضريبي ، بالإضافة الى الاختصار والتبسيط في الاجراءات اللازمة للعمل الضريبي اقتصادا للوقت والجهد والنفقات حتي لا تضيق الفائدة المرجوة من التحصيل الضريبي ، ذلك أن الهدف المالي للضرائب والذي تسعى الدولة من ورائه لغرض فرض الضرائب توفير الاموال اللازمة لتغطية النفقات العامة فاذا انفقت ما جبته من اموال علي جبايتها لم تتحقق المصلحة او الهدف المرجوة منها وهو الامر الذي يؤدي الي زيادة نسبة الضرائب وفرض المزيد منها ، وبالتالي يؤدي الى ارهاق الممولين لها بها وبالتالي الي إلحاق الضرر بالاقتصاد الوطني^٢ . وبالتالي تنتفي المصلحة او الغاية من تشريعها وتصبح بدل ان تكون ذات فائدة ذات مضرة . وربما تؤدي الى تحريك الراي العام ويولد ذلك عدم استقرار في الدولة نتيجة للسخط العام من التحصيل الضريبي . وتظهر أهمية هذه القاعدة حديثا حيث تتحمل الدولة نفقات كبيرة في سبيل تحصيل الضرائب ومراقبتها ولمنع التهرب من دفعها لدرجة ان الكثير من الدول تتردد أحيانا في فرض

١- أ. محمود الزروق الشاوش ، المحاسبة الضريبية ، مرجع سابق ، ص ٥١

٢- د. منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٣١

الضرائب على الدخل الزراعي خوفا من ضخامة نفقات تحصيلها مقارنة مع إيراداتها التي يعتقد انها ستكون قليلة^١.

النتائج والتوصيات :

النتائج

١- ان اغلب الدساتير الحديثة عمدت الى النص على قانونية الضريبة واعتبرته قاعدة دستورية اولية في نصوصها .

٢- يترتب على اختصاص القانون بفرض الضريبة هو ان سيادة حكم القانون في شؤون الضرائب بحيث لا يفرض عبؤها ولا تعدل احكامها ولا تجبى حصليتها ولا يعفى احد من ادائها الا بموجب قانون يصدر عن السلطة التشريعية باعتبارها اداة الشعب عن طريق ممثليه لصناعة القوانين لهم .

٣- يترتب على قانونية الضريبة من حيث المساس بالحقوق المالية للمخاطبين باحكامها سوا افراد طبيعيين او اعتباريين خصوصا ان المس قد يتخطى احيانا الحقوق المالية الى تقييد الحرية بما تفرضه الضريبة من احكام عقابية اتجاء المخاطبين بها عند مخالفتهم لها .

٤- ان أي تنظيم يتضمن فرض ضرائب او تقرير اعباء مالية على الافراد باي صورة كانت يكون غير شرعي اد صدر من السلطة التنفيذية وحدها سوا صدر من خلال قرار اداري او تنظيم لائحي او تعليمات وزارية او ادارية .

٥- ان الاساس القانوني لفرض الضريبة هو علاقة قانونية تعود لسلطة الدولة بما لها من سيادة وقوة السلطان لتامين الايرادات العامة اللازمة لتحقيق المصلحة العامة .

٦- ان ما صدر عن امانة مؤتمر الشعب بالقرار رقم ٨ لسنة ١٩٧٩ بشأن تعديل حكم بقانون ضرائب الدخل ، وقرار امانة مؤتمر الشعب العام رقم ٧ لسنة ١٩٧٩ بشأن رفع نسبة

^١- د. جهاد سعيد خصاونة ، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقا للتشريع الأردني ، مرجع سابق ، ص ١٠٤ ،

ضريبة التحرير المفروضة على الفلسطينيين بليبيا بشأن المساهمة ، فقد صدر هذان القراران خارج نطاق اجراءات مبدأ قانونية الضريبة .

٧- من المبادي التي يجب الاهتدأ بها عند سن التشريعات الضريبية المساواة (العدالة الضريبية - اليقين - الملائمة - الاقتصاد) .

التوصيات

- ١- اعادة النظر فيما صدر من قرارات مخالفة لمبدأ قانونية الضريبة .
- ٢- على المشرع الدستوري اعادة النص على مبدأ قانونية الضريبة في الاعلان الدستوري الحالي الصادر في ٢٠١١ ليتضمن مبدأ قانونية الضريبة وذلك لعدم الالتباس وعدم التأويل او التفسير
- ٣- علي امانة مجلس النواب الغاء قرار الامانة العامة لمؤتمر الشعب العام رقم ٨ لسنة ١٩٧٩ بشأن تعديل حكم بقانون ضرائب الدخل لتعارضه مع قاعدة قانونية الضريبة .
- ٤- على امانة مجلس النواب الغاء قرار الامانة العامة لمؤتمر الشعب العام رقم ٧ لسنة ١٩٧٩ بشأن رفع نسبة ضريبة التحرير المفروضة على الفلسطينيين بليبيا بشأن المساهمة ، فقد صدر القرار خارج نطاق اجراءات مبدأ قانونية الضريبة .

المراجع

- ١- عاطف محمد موسى ، العدالة الضريبية في التشريع المصري ، بين النظرية والتطبيق ، دراسة مقارنة ، رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق ، جامعة بنها ، كلية الحقوق ، ٢٠١١.
- ٢- محمود الزروق الشاوش ، المحاسبة الضريبية وفقا لأحكام التشريعات الليبية ، دار الكتب الوطنية ، بنغازي ، الطبعة الاولى ، ٢٠١٠ ،
- ٣- د. مسعود محمد امريود ، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها وفقا للتشريع الليبي ، دار الكتب الوطنية ، بنغازي ، الطبعة الاولى ، ٢٠١٨ .
- ٤- اسماعيل حقي بربوتي . مبادي المالية العامة ، المركز القومي للبحوث والدراسات العلمية ، طرابلس ، ١٩٩٩م .
- ٥- د. احمد صالح الصعيدي ، مظاهر عدم اليقين في النظام الضريبي المصري ، مجلة حقوق حلوان ، العدد الثالث والعشرون (يوليو - ديسمبر) ٢٠١٠
- ٦- منصور ميلاد يونس، مبادي المالية العامة، دار الكتب الوطنية، بنغازي، الطبعة الرابعة ، ٢٠١٨ . د. الكوني علي اعبوده ، أساسيات القانون الوضعي الليبي ، المدخل الي علم القانون ، المركز القومي للبحوث والدراسات العلمية ، طرابلس ، الطبعة الرابعة ، ٢٠٠٣ .
- ٧- رجاء شجري ، الأسس الدستورية للضريبة ، دراسة بحثية ، المركز الديمقراطي العربي ، على موقع شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) (<https://democraticac.de>) تاريخ الدخول ٢٠٢١/١٠/١٥م الساعة ١٢,٢٤
- ٨- علي لطفي رجب بركات ، المفهوم الاجرائي لمبدأ المشروعية الضريبية . مقالة على شبكة المعلومات الدولية الانترنت (<https://jslem.journals.ekb.eg>) من قبل محرّك البحث Google في April 2021 (تاريخ الدخول ٢٠٢٢/١٠/٢٢م ، الساعة ٢٠,٢٤ .
- ٩- د. محمد طي ، القانون الدستوري والمؤسسات السياسية ، مكتبة زين الحقوقية والأدبية ، بيروت، الطبعة الثامنة ، ٢٠١٣

١- د. وليد محمد الشناوي ، الحماية الدستورية لحقوق دافعي الضرائب ، دراسة تأصلية تحليلية مقارنة ، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية ، العدد ٦٥ ، ابريل ٢٠١٨ .

١٠- .

١١-د. خالد الشاوي . نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي ، جامعة قاريونس ، بنغازي ، ١٩٨٩

١٢-د. جهاد سعيد خصاونة ، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقا للتشريع الأردني ، مرجع سابق

القوانين واحكام المحاكم .

١- الدستور الليبي الصادر في ١٩٥١م

٢- الاعلان الدستوري الصادر في ١٩٦٩

٣- الاعلان الدستوري الصادر في ٢٠١١ .

٤- مشروع الدستور الليبي لعام ٢٠١٧

٥- قانون عمل المؤتمرات الشعبية واللجان الشعبية رقم ١ لسنة ٢٠٠٧ (مدونة التشريعات ، عدد خاص السنة السابعة ٢٠٠٧ بتاريخ ٥ / ٨ / ٢٠٠٧م

٦- القانون رقم ٢١ لسنة ١٩٦٨م بشأن ضرائب الدخل ..

٧- قرار الأمانة العامة لمؤتمر الشعب العام رقم ٧ لسنة ١٩٧٩م برفع نسبة ضريبة التحرير المفروضة على العاملين الفلسطينيين بليبيا . (موسوعة التشريعات الليبية ، الضرائب ، ملحق ٢ ، الجزء الخامس)

٨- قرار الأمانة العامة لمؤتمر الشعب العام رقم ٨ لسنة ١٩٧٩م بتعديل حكم بقانون ضرائب الدخل .

احكام المحاكم

١- حكم المحكمة العليا الليبية في الطعن الدستوري رقم ٥٩/٢ ق بتاريخ ٢٠١٣/٢/٥ (احكام

المحكمة العليا بدوائرها مجتمعة ، القضاء الدستوري ، الجزء الأول ، ص ٢٦١).

٢- حكم المحكمة العليا الليبية في الطعن الدستوري رقم ٥٩/٢ ق بتاريخ ٢٠١٣/٢/٥ م ،
بخصوص الطعن بعدم دستورية القانون رقم ٧ لسنة ٢٠١٠ بشأن ضرائب الدخل الصادر
بتاريخ ٢٠١٠/١/٢٨ م (احكام المحكمة العليا بدوائرها مجتمعة ، القضاء الدستوري ، الجزء
الأول ، مرجع سابق