

جريمة التهرب الضريبي في التشريع المصري ومقارنته بالتشريع الليبي (دراسة مقارنة)

خالد أبوجلال سليمان عبدالله

قسم العلاقات الدبلوماسية - كلية الشريعة والقانون - جامعة السيد محمد بن علي السنوسي الإسلامية

khaled.a.souleman@ius.edu.ly

المستخلص

يُعد التهرب الضريبي في ليبيا من القضايا الاقتصادية والمالية ذات التأثير المباشر على استقرار الدولة وقدرتها على تمويل برامجها التنموية. فالضرائب تمثل أحد أهم مصادر الدخل العام الذي تعتمد عليه الدول لتحقيق التنمية وتحسين مستوى الخدمات الأساسية، إلا أن انتشار التهرب الضريبي يقلل من فعالية هذا المصدر ويؤدي إلى نقص الإيرادات التي تحتاجها الدولة لتسيير شؤونها. ويرجع انتشار التهرب الضريبي في ليبيا إلى مجموعة من العوامل، أبرزها ضعف التشريعات الضريبية ووجود ثغرات قانونية تسمح للبعض بالتملص من دفع الضرائب، بالإضافة إلى ضعف الرقابة والمحاسبة داخل الأجهزة الإدارية، وانخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى المواطنين، مما يخلق فجوة واضحة بين المكلف والدولة.

كما يساهم انتشار الاقتصاد غير الرسمي في زيادة حجم التهرب، إذ تبقى العديد من الأنشطة الاقتصادية خارج نطاق التسجيل والمتابعة. وتترتب على هذه الظاهرة آثار سلبية متعددة، منها نقص الإيرادات العامة، وزيادة العجز المالي، وضعف قدرة الدولة على تنفيذ مشاريع تنموية واقتصادية، فضلاً عن تأثيرها على العدالة الاجتماعية، حيث يتحمل بعض المواطنين عبء الضريبة بينما يتهرب آخرون منها دون مساءلة. وللدخ من هذه الظاهرة، من الضروري تطوير التشريعات الضريبية، وتحسين كفاءة الإدارة والرقابة، وتفعيل مبدأ الشفافية والحوكمة، بالإضافة إلى تعزيز الوعي الضريبي لدى المجتمع. إن معالجة التهرب الضريبي تُعد خطوة أساسية نحو بناء اقتصاد متوازن ومستدام وتعزيز الثقة بين المواطن ومؤسسات الدولة.

The Crime of Tax Evasion in Egyptian Legislation and Its Comparison with Libyan Legislation (A Comparative Study)

Abstract:

Tax evasion in Libya represents one of the most critical economic and financial issues that directly affect the stability of the state and its ability to finance development programs. Taxes constitute a primary source of public revenue upon which nations rely to achieve sustainable development and improve the quality of basic services. However, the widespread phenomenon of tax evasion reduces the efficiency of this source and leads to a significant decline in the revenues needed for state administration.

The prevalence of tax evasion in Libya can be attributed to several interrelated factors, including weak tax legislation and the existence of legal loopholes that allow some individuals and entities to evade paying taxes. In addition, inadequate administrative oversight and accountability mechanisms, coupled with a low level of tax awareness among citizens, have widened the gap between taxpayers and the state.

Moreover, the expansion of the informal economy exacerbates the problem, as numerous economic activities remain unregistered and unmonitored. This phenomenon results in multiple negative consequences, such as decreased public revenue, increased fiscal deficit, and weakened state capacity to implement developmental and economic projects. It also undermines social justice, since some citizens bear the tax burden while others avoid it without consequence.

To mitigate this problem, it is essential to reform and modernize tax legislation, enhance administrative and regulatory efficiency, strengthen transparency and governance principles, and promote tax awareness within society. Addressing tax evasion thus constitutes a vital step toward building a balanced and sustainable economy and restoring public trust in state institutions.

المقدمة

يمثل نظام الضرائب أحد الركائز الجوهرية في بناء الدولة الحديثة، لما يوفره من موارد مالية تعتمد عليها الحكومات في تنفيذ خططها التنموية وتقديم الخدمات العامة وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي. غير أن فعالية هذا النظام تتوقف إلى حد كبير على مدى التزام المكلفين بأداء ما عليهم من ضرائب، الأمر الذي يجعل جريمة التهرب الضريبي من أخطر الجرائم الاقتصادية التي تواجهها التشريعات المعاصرة، لما تسببه من خسائر مباشرة لخزينة الدولة، وخلل في العدالة الضريبية، وتراجع ثقة المواطنين في النظام المالي للدولة.

وفي هذا السياق، برز اهتمام التشريع المصري بتنظيم قواعد مكافحة التهرب الضريبي من خلال وضع نصوص واضحة تُجرّم الأفعال التي تستهدف الانتقاص غير المشروع من الوعاء الضريبي، مع تحديد عقوبات تتراوح بين الغرامات والحبس، إضافة إلى إجراءات وآليات رقابية تهدف إلى الحد من انتشار هذه الجريمة. وقد حرص المشرع المصري على وضع إطار قانوني متطور يتماشى مع المعايير الدولية، مع الاستفادة من التجارب المقارنة وتطورات الاقتصاد الرقمي.

أما في ليبيا، فقد واجهت المنظومة الضريبية تحديات متعدّدة أثرت في مستويات الامتثال الضريبي، مما دفع التشريع الليبي إلى إقرار أحكام تُجرّم التهرب الضريبي وتحدد مسؤولية المكلف والغير في ارتكاب هذا الفعل. ورغم التشابه النسبي بين النظامين المصري والليبي من حيث الطبيعة القانونية للجريمة والعناصر المكوّنة لها، إلا أن هناك اختلافات واضحة في البنية التشريعية، ومستوى الدقة في تحديد صور التهرب، وفعالية آليات مكافحة هذه الجريمة، فضلاً عن الاختلاف في الظروف الاقتصادية والإدارية التي تحيط بكل منهما.

وعليه، تأتي هذه الدراسة لتسليط الضوء على جريمة التهرب الضريبي في التشريع المصري ومقارنتها بالتشريع الليبي، من خلال بحث الجوانب القانونية والموضوعية والإجرائية ذات الصلة، بهدف إبراز نقاط الاتفاق والاختلاف، وبيان مدى كفاية النصوص القائمة في مواجهة هذه الجريمة، وصولاً إلى استخلاص النتائج والتوصيات التي يمكن أن تسهم في تطوير الإطار التشريعي الليبي وتعزيز قدرته على الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

أسباب اختيار الموضوع: -

1. الدور الذي تلعبه الضريبة في ظل البحث عن مصادر لتنويع الاقتصاد الليبي.
2. معرفة أسباب ظاهرة التهرب الضريبي وانتشارها بشكل واضح في الاقتصاد الليبي.

إشكالية البحث: -

يمكن صياغة إشكالية البحث من خلال طرح التساؤل التالي:

هل الجزاءات التي رصدها المشرع الليبي في قانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن الضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية، كفيلة بالحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وللإجابة على الإشكالية المطروحة قمت بتقسيم البحث الى :

- المبحث الأول: النشاط الإجرامي في جرائم التهرب الضريبي وفق التشريع المصري.
- المبحث الثاني: صور التهرب الضريبي في التشريع الليبي.
- المبحث الثالث: التهرب الضريبي في ليبيا وأساليب مكافحته.

أهمية البحث: -

- تعديل قانون الضرائب بما يتماشى مع أهمية هذا المورد.
- محاولة الوصول الى أفضل الآليات لمجابهة ظاهرة التهرب الضريبي.

منهج البحث: -

اعتمدت في دراستي لهذا الموضوع على المنهج الوصفي، وذلك بوصف ظاهرة التهرب الضريبي، والوقوف على أسبابها، وطرق التهرب منها، وكذلك المنهج التحليلي المقارن، حيث قمت باستعراض النصوص القانونية المنظمة للضريبة وفقاً للقانون الليبي، وتحليل تلك النصوص بالمقارنة مع التشريع المصري، باعتباره من أقدم التشريعات الضريبية في سن القوانين الضريبية.

المبحث الأول

النشاط الإجرامي في جرائم التهرب الضريبي وفق التشريع المصري

يجمع الفقه الجنائي على إن الجرائم الضريبية من جرائم السلوك والمراد بالسلوك الإجرامي بصفة عامة هو النشاط المادي الخارجي المكون للجريمة والمتسبب في إحداث أضرارها، يستوي في هذا الأمر أن يكون الضرر مقصوداً لذاته أم تحقق بغير قصد من الجاني، فمن المسلم به أن قيام الركن المادي للجريمة رهين بتوافر

هذا وهذا السلوك يأخذ صور متعددة تضمنتها نصوص القانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته بشأن الضريبة على الدخل⁽¹⁾.

ويقسم بعض الفقه الجنائي⁽²⁾ السلوك الإجرامي في جريمة التهرب الضريبي إلى سلوك إيجابي وسلوك سلبي ولكل منهما صوره ونعرض فيما يلي لصور السلوك الإيجابي وصور السلوك السلبي في الجريمة الضريبية

المطلب الأول

صور السلوك الإجرامي الإيجابي في جريمة التهرب الضريبي

يتمثل السلوك الإجرامي الإيجابي في الجريمة الضريبية بقيام الجاني بعمل أو نشاط أو سلوك غير مشروع وسوف نتناول هذه الصور الإيجابية الإجرامية تباعا وبذات الترتيب الوارد في نصوص القانون 91 لسنة 2005 وذلك على النحو التالي:

أولاً: جرائم المحاسبين:

تنص المادة (132) من القانون رقم 91 لسنة 2005 على أن "يعاقب بالحبس وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تجاوز مائة ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين كل محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين اعتمد إقراراً ضريبياً أو وثائق أو مستندات مؤيدة له إذا ارتكب أحد الأفعال الآتية:

أ- إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته ولم تفصح عنها المستندات التي شهد بصحتها متى كان الكشف عن هذه الوقائع أمراً ضرورياً لكي تعبر هذه الحسابات والوثائق عن حقيقة نشاط الممول.

ب- إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته تتعلق بأي تعديل أو تغيير في الدفاتر أو الحسابات أو السجلات أو المستندات وكان من شأن هذا التعديل أو التغيير الإيهام بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر.

ثانياً: جرائم التهرب الضريبي باستعمال الممول أحد الطرق الوارد ذكرها حصراً في القانون:

نصت المادة 133 من القانون 91 لسنة 2005 على يعاقب كل ممول تهرب من أداء الضريبة بالحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز خمس سنوات وبغرامة تعادل مثل الضريبة التي لم يتم أدائها بموجب هذا القانون أو بإحدى هاتين العقوبتين. ويعتبر الممول متهرباً من أداء الضريبة باستعمال إحدى الطرق الآتية:

أ- تقديم الإقرار الضريبي السنوي بالاستناد إلى دفاتر أو سجلات، أو مستندات، مصطنعة علمه بذلك، أو تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت مع بالدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات التي أخفاها.

(1) د/ حسني الجندي، القانون الجنائي الضريبي، الجزء الثاني، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى 2006، ص 20.

(2) د/ أحمد فتحى سرور، المرجع السابق، ص 163.

- ب- تقديم الإقرار الضريبي السنوي على أساس عدم وجود دفاتر، أو سجلات أو حسابات، أو مستندات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها.
- ج- الإلتلاف العمد للسجلات أو المستندات ذات الصلة الضريبية قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة.
- د- اصطناع أو تغيير فواتير الشراء، أو البيع، أو غيرها من المستندات لإيهام المصلحة بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر.

هـ- إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة.

وبالرجوع إلى النص سالف البيان يتضح لنا أن الركن المادي، في هذه الجرائم يتمثل في فعل الاستعمال، وهو ما نصت عليه صراحة المادة 133 ق 91 لسنة 2005 وتعديلاته من قول "... ويعتبر الممول متهرباً من أداء الضريبة باستعمال إحدى الطرق الآتية: ..." والمقصود بالاستعمال في هذا الإطار هو تقديم مستند أو محرر إلى الإدارة الضريبية بقصد الاستفادة من خلال الاحتجاج به سعياً للتهرب من أداء كل أو بعض دين الضريبة.

ويرى البعض⁽³⁾ أن فعل الاستعمال سالف الذكر في القانون 91 لسنة 2005 ينصرف إلى ارتكاب الممول للفعل سواء أكان ذلك بتقديم ورقة تم اصطناعها أو تغيير الحقيقة فيها، أو التمسك والاحتجاج بها.

المطلب الثاني

صور السلوك الإجرامي السلبي في جرائم التهرب الضريبي

تعددت صور السلوك الإجرامي السلبي التي تكون الركن المادي في جرائم التهرب الضريبي في نصوص القانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته وهي:

- 1- جريمة الإخلال بأحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة.
- 2- جريمة عدم الالتزام الواقع على بعض جهات الالتزام.
- 3- جريمة عدم تقديم الإقرار الضريبي.
- 4- جريمة الامتناع عن الإخطار بمزاولة النشاط.
- 5- جريمة الامتناع عن إمساك الدفاتر والسجلات.
- 6- جريمة الامتناع عن تقديم الأوراق والمستندات وعدم موافاة مصلحة الضرائب بالبيانات.
- 7- جريمة الامتناع عن تسليم الإيصالات والفواتير.

وسوف نتناول بالعرض هذه الصور والتي تمثل السلوك الإجرامي السلبي كما وردت في نصوص القانون

91 لسنة 2005 وذلك على النحو التالي:

(3) د/ حسني الجندي، المرجع السابق، ص 45.

1) جريمة الإخلال بأحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة:

المقصود بنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة هو إلزام شخص آخر غير المكلف الأصلي بدفع الضريبة بالقيام باستقطاع مبلغ أو تحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة على المكلف الأصلي بها وذلك بمناسبة وجود تعامل بين هذا الشخص والمكلف الأصلي بالضريبة سواء بتوريد سلعة أو بالبيع أو الشراء أو طلب الانتفاع بخدمة أو الحصول على ترخيص وهذا الالتزام يتم قبل تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، حيث إنه بعد تحقق الواقعة يتم تسوية الضريبة تسوية نهائية مع أخذ هذه المبالغ في الاعتبار⁽⁴⁾.

2-جريمة عدم الأخطار الواقع على بعض جهات الالتزام.

نصت المادة (59) مكرر من القانون 91 لسنة 2005 المعدل بالقرار بقانون رقم (53) لسنة 2014 "على الجهات المنصوص عليها في البند (1) من الفقرة الأولى من المادة (59) من هذا القانون التي تتولى بيع أو توزيع أي سلع أو منتجات صناعية أو حاصلات زراعية محلية أو مستوردة إلى أشخاص القطاع الخاص للاتجار فيها أو تصنيعها أن تخطر المصلحة ببيان عن التعاملات والمبالغ التي تحصل عليها من هؤلاء الأشخاص".

كما تنص المادة (59) مكرر (1) على أن "على الجهات المنصوص عليها في البند (1)، (2) من الفقرة الأولى من المادة (59) من هذا القانون، أن تخطر المصلحة ببيان التعاملات والمبالغ والإيجارات التي تحصلها من المستأجرين للأماكن المملوكة لها والمعدة للاتجار أو التصنيع فيها أو تقديم أو إعداد أية خدمات أو مأكولات أو مشروبات.

كما تنص المادة (59) / مكرر (2) على أن "تحدد بقرار من الوزير السلع والمنتجات الصناعية والحاصلات الزراعية وأوجه النشاط وأنواع الإيجارات التي تسري عليها أحكام المادتين (59) مكرر، (59) مكرر (1) من هذا القانون، وعلى الجهات والمنشآت المشار إليها في البندين (1)، (2) من الفقرة الأولى من المادة (59) من هذا القانون إخطار المصلحة ببيان بقيمة السلع والمنتجات الصناعية والحاصلات الزراعية والتعاملات والمبالغ والإيجارات التي حصلت عليها من كل ممول في موعد أقصاه أواخر إبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام عن الثلاثة أشهر السابقة، وذلك طبقاً للإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية".

والركن المادي في هذه الجريمة "يتمثل في الفعل السلبي وهو الامتناع عما نص عليه القانون من إخطار المصلحة ببيان عن التعاملات والمبالغ التي تحصل عليها هذه الجهات من هؤلاء الأشخاص".

(4) د/ السيد نصار، المرجع السابق، ص 364.

3- جريمة عدم تقديم الإقرار الضريبي الإقرار الضريبي:

هو بيان مكتوب يقدمه الشخص الملزم به قانوناً في الميعاد المحدد ليوضح فيه نتيجة أعماله الخاضعة للضريبة خلال فترة زمنية محددة وبالشكل والأوضاع المنصوص عليها في القانون واللوائح والتعليمات الخاصة به⁽⁵⁾.

ومن التعريف السابق يتضح لنا أن الإقرار الضريبي بمفهومه السابق يختلف عن الإقرار في القانون العام، حيث إن الأخير يصدر عن المقر بناء على مطلق تقديره دون التزام عليه بتحري الصدق ودون التزام عليه بتأييده بمستند ما⁽⁶⁾.

وتكمن أهمية الإقرار الضريبي في ظل أحكام القانون 91 لسنة 2005 في أن المشرع في ظل هذا القانون قد أخذ بنظام الفحص بالعينة، والذي يعتمد على الممول في إعداد إقرار ضريبي صحيح يعبر عن أرباحه الحقيقية دون تدخل من جهة الإدارة الضريبية⁽⁷⁾.

وبحسب يعتبر إقرار الممول ربطاً للضريبة وسنداً للتنفيذ، وقد اعتبر المشرع تقديم الإقرار الضريبي لأول مرة إخطاراً من الممول بمزاولة النشاط⁽⁸⁾.

كما ترجع أهمية الإقرار الضريبي في كونه يجعل الممول طرفاً إيجابياً في تحديد الضريبة المستحقة عليه من خلال البيانات التي يقدمها، ويدراً عنه التقدير الجزافي الذي تقوم به مصلحة الضرائب بناء على وجهة نظرها في غيبة هذا الإقرار أو عند ثبوت عدم صحته⁽⁹⁾.

وقد نصت المادة 82 من القانون 91 لسنة 2005 على أن "يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً على النموذج الذي تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون مصحوباً بالمستندات التي تحددها اللائحة، ويسري حكم الفقرة السابق على الممول خلال فترة إعفائه من الضريبة" كما نصت المادة 83 من ذات القانون بما نصه "يجب تقديم الإقرار خلال المواعيد الآتية:

(5) د/ رمضان صديق، محمد قانون الضريبة على الدخل، دار النهضة العربية، الطبعة الثانية، سنة 2006، ص 410.

(6) د/ أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، المرجع السابق، ص 363.

(7) مع أن المشرع في قانون الضريبة على الدخل قد أخذ بصفة أصلية بطريقة الإقرار الضريبي في تقدير الضريبة إلى حد أن المشرع اعتبر الإقرار الضريبي المقدم من الممول ربطاً للضريبة والتزاماً بأدائها في الموعد القانوني وتسدد الضريبة من واقع هذا الإقرار.

إلا أنه لم يترك الأمر سدى حيث أعطى المشرع للإدارة الضريبية الحق في تصحيح أو تعديل الإقرار، ولكن بشروط وبقيد معينة: إحداها ارتباط بان يتم فحص الإقرار من خلال عينة، والقيد الآخر ارتباط بالمدة التي تستطيع خلالها الإدارة الضريبية إجراء تصحيح أو تعديل الإقرار، فكانت هذه المدة هي خمس سنوات في الأحوال العادية وست سنوات في حالة التهرب الضريبي، يراجع د السيد نصار، المرجع السابق، ص 322.

(8) سيد محمود أحمد عوض، شرح أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، مصلحة الضرائب المصرية، قطاع التدريب، القاهرة سنة 2007، ص 505.

(9) د/ رمضان صديق، قانون الضريبة على الدخل الجديد، طبعة 2005-2006، ص 357.

أ- قبل أول أبريل من كل سنة تالية لانتهاؤ الفترة الضريبية عن السنة السابقة لها بالنسبة للأشخاص الطبيعيين.

ب- قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ انتهاء السنة المالية بالنسبة للأشخاص الاعتبارية، ويوقع الإقرار من الممول أو من يمثله قانونا وفي حالة وفاة الممول خلال السنة يجب على الورثة أو وصي التركة أو المصفي أن يقدم الإقرار عن الفترة السابقة على الوفاة خلال تسعين يوما من تاريخ الوفاة وأن يؤدي الضريبة المستحقة على الممول من مال التركة، وعلى الممول الذي تنقطع إقامته ... بمصر أن يقدم الإقرار الضريبي قبل انقطاع إقامته بستين يوما على الأقل وعلى الممول الذي يتوقف عن مزاولة نشاطه بمصر توفقا كليا أن يقدم الإقرار الضريبي خلال ستين يوما من تاريخ التوقف".

كما نصت المادة 84 على التزام مصلحة الضرائب بقبول الإقرار على مسئولية الممول. والالتزام بتقديم الإقرار الضريبي إلزام على الممول سواء حقق ربحا أو لحقت به خسارة، وسواء تجاوزت أرباحه حد الإعفاء المقرر قانونا أو كانت دون ذلك بل أكثر من ذلك، إن الالتزام بتقديم الإقرار الضريبي قائم بحق الممول خلال فترة الإعفاء الضريبي كما هو الشأن في الإعفاء المقرر لأصحاب النشاط المهني عند بداية المزاولة.

وصحة الإقرار ومناطق قبول الإدارة الضريبية له مشروط، ومرهون بتوقيع الممول أو من يمثله قانونا، وقد استوجب المشرع اقتران توقيع الممول بتوقيع المحاسب في الحالة التي يكون إعداد الإقرار قد تم بمعرفة المحاسب، كما استوجب المشرع لقبول الإقرار أن يكون موقعا من محاسب إذا تجاوز رقم الأعمال السنوي مليون جنيه يستوي في الأمر الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتبارية⁽¹⁰⁾.

وجريمة عدم تقديم الإقرار الضريبي من الجرائم المستمرة، تتجدد بامتناع الممول عن تنفيذ ما يأمر به القانون وقد اضطرد قضاء النقض، وتواترت أحكامه على مبدأ مفاده أن جريمة عدم تقديم الإقرار عن الأرباح هي جريمة مستمرة تظل باقية ما بقيت حالة الاستمرار التي تنشئها إرادة المتهم أو تتدخل في تجديدها ولا تبدأ مدة سقوطها إلا من التاريخ الذي تنتهي فيه حالة الاستمرار⁽¹¹⁾.

والسلوك السلبي المجرم والذي يمثل الركن المادي للجريمة يتمثل في صورة الامتناع عن تقديم الإقرار أو التأخير في تقديمه عن الأجل الذي حدده القانون، والممول وحده هو الذي يقع عليه تبعة وعيب تقديم الإقرار، ولا يحول دون وقوع الجريمة وفاء الممول بالضريبة المستحقة عليه بعد سبق امتناعه عن تقديم الإقرار أو تأخيره

(10) د/ أحمد حسن أحمد حسن، المرجع السابق، ص 143.

(11) مجموعة أحكام النقض س6 ق 199 جلسة 1955/3/6، ص 608 مشار إليه في د/ أحمد حسن أحمد حسن، المرجع السابق، ص 144.

عن تقديمه، وذهب الفقه والقضاء الفرنسي إلى أن عدم تقديم الممول للإقرار الضريبي خلال الأجل الذي حدده القانون يستتبع التسامح المعمول به في مجال التهرب الضريبي⁽¹²⁾.

وفي هذا السياق نشير إلى إقرار الثروة الذي كان القانون رقم 157 لسنة 1981 يلزم الممول بتقديمه والذي كان يعد مصدراً هاماً من مصادر البيانات عن ثروة وممتلكات الممولين والذي كان يمكن من خلاله مقارنة الزيادة في ثروة الممول عما ورد بإقراراته الضريبية خلال الخمس سنوات السابقة، أو مع ما تمت المحاسبة عليه خلال تلك السنوات، ومدى توافقه من عدمه، وعلى الرغم من أن هذا كان يتم في مرحلة لاحقة لتقديم الممول لإقراره الضريبي السنوي، إلا أن هذا كان دافعاً للممول من أن يتوخى الدقة والحذر في الإعلان عن حقيقة أرباحه تحسباً من اكتشاف هذا الأمر لاحقاً⁽¹³⁾.

ولا يوجد مثل هذا النص في القانون الحالي رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته⁽¹⁴⁾. وتبدو أهمية تقديم إقرار الثروة بالنسبة للذين يعملون بأنشطة ومهن وحرف متهربة ضريبياً والذين حققوا ثروات كبيرة، دون المساهمة في الأعباء العامة، وهو ما يجافي مبدأ العدالة الضريبية. كذلك تبدو أهمية تقديم إقرار الثروة في الكشف عن الدخل المقر عنها بأقل من قيمتها الحقيقية في الإقرار الضريبي⁽¹⁵⁾.

(12) Cass-crim 25 Dec 1958, Bull. No. 712.

(13) أ/ السيد إمام أحمد محمد، مقومات نجاح نظام الربط الذاتي، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي السابع عشر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، 5 7 يوليو، سنة 2011.

(14) كانت المادة (131) من القانون 157 لسنة 1981 تنص على " يلزم كل ممول من الذين يزاولون نشاطاً تجارياً أو صناعياً والذين يزاولون مهنة حرة وغيرها من المهن غير التجارية أن يقدم إلى المصلحة إقراراً بما لديه من ثروة هو وزوجته وأولاده القصر مهما تنوعت وأينما كانت وذلك خلال ستة أشهر من تاريخ العمل باللائحة التنفيذية أو خلال ستة أشهر من تاريخ مزاولته النشاط الذي يخضع لإيراده للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية أو للضريبة على أرباح المهن غير التجارية. ويقدم هذا الإقرار على النموذج وطبقاً للأوضاع التي تحددها هذه اللائحة. فإذا امتنع أحد الزوجين عن التوقيع على الإقرار تخطر المصلحة بذلك وعليها تكليف الممتنع عن التوقيع بتقديم إقرار مستقل خلال شهر من تاريخ الإخطار.

وعلى الممول تقديم هذا الإقرار دورياً كل خمس سنوات. ويقع عبء تقديم الإقرار على الولي أو الوصي أو القيم أو النائب إذا كان الممول قاصراً أو محجوراً عليه أو غائباً. ويلتزم كل شخص يكون له حق الاطلاع على هذه الإقرارات بمراعاة سرية البيانات الواردة بها ويستمر هذا الالتزام قائماً حتى بعد تركه العمل. ويحظر على غير العاملين المختصين الاطلاع على هذه الإقرارات. ويعفي من تقديم هذا الإقرار الملتزمون بتقديم إقرار الذمة المالية طبقاً لأحكام القانون رقم 62 لسنة 1975". كما نصت المادة (132) على " يلتزم الممول بتقديم إقرار الثروة في حالة مغادرة البلاد مغادرة نهائية أو عند توفقه كلياً عن مزاولته النشاط أو عند التنازل عن كل منشأته.

(15) كانت المادة (154) من القانون 157 لسنة 1981 تنص على " إذا تبين لمصلحة الضرائب من فحص الإقرار المنصوص عليه في المادة (131) من هذا القانون أنه قد طرأت زيادة على ثروة الممول وزوجه وأولاده القصر وأن هذه الزيادة مضافاً إليها المصاريف المناسبة له ولأسرته طوال الخمس السنوات تفوق ما سبق الربط به على الممول أو ما حققه من أرباح فعلية لأوجه نشاطه التي تم الربط عليها بغنائات حكومية أو ثابتة وفق أحكام هذا القانون وعجز عن إثبات مصدر هذه الزيادة، يكون لمصلحة الضرائب الحق في ربط الضريبة عليه أو إجراء

ونرى أن إغفال القانون الحالي رقم 91 لسنة 2005 النص على مثل هذه النصوص الهامة قد أفقد مصلحة الضرائب مصدراً هاماً من مصادر البيانات والمعلومات التي كانت تمتد بها من خلال هذه القرارات، خاصة وأن المشرع كان يقرر عقوبة الحبس والغرامة في حالة ذكر الممول لبيانات غير صحيحة بإقرار الثروة، كما كان المشرع يرتب عقوبة الحبس أو الغرامة في حالة عدم تقديم هذا الإقرار⁽¹⁶⁾.

4- جريمة الامتناع عن الإخطار بمزاولة النشاط:

نصت المادة 74 من القانون 91 لسنة 2005 على "يلتزم كل من يزاول نشاطاً تجارياً، أو صناعياً، أو حرفياً، أو مهنياً، أو نشاطاً غير تجاري، أن يقدم إلى المصلحة إخطاراً بذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء مزاولة النشاط والواضح من سياق النص أن مناط التجريم وسببه هو الامتناع عن تنفيذ الالتزام بالإخطار عن مزاولة النشاط والجريمة على هذا النحو من جرائم السلوك السلبي، حيث لا يتطلب لقيامها سوى اتخاذ الجاني موقفاً سلبياً قائماً على الامتناع عن تنفيذ ما ألزمه به القانون من واجب الإخطار.

5- جريمة الامتناع عن إمساك الدفاتر والسجلات:

درجت كل القوانين الضريبية المتعاقبة على النص بإلزام الممولين بإمساك دفاتر وسجلات معينة، وتهدف التشريعات الضريبية من وراء ذلك إلى الوصول إلى الأرباح الفعلية والحقيقية للممول، ورغبة من المشرع الضريبي في تحديد دين الضريبة بدقة وعدالة، والبعد عن التقدير الجزافي وما قد يشوبه من ظلم أو جور. كما لم تشترط أي من التشريعات الضريبية طريقة معينة لامساك هذه الدفاتر⁽¹⁷⁾.

ربط إضافي إذا كان قد سبق الربط على الممول وذلك على أساس الضريبة الأعلى سعراً إذا كان الممول يخضع لأكثر من ضريبة نوعية وتوزع الزيادة على السنوات السابقة على سنة تقديم آخر إقرار ثروة تثبت فيه هذه الزيادة. وفي جميع الأحوال المنصوص عليها في هذه المادة وفي حالة الربط الإضافي بسبب استعمال إحدى الطرق الاحتمالية المشار إليها بالمادة (152) من هذا القانون يلزم الممول بأداء 25% من قيمة الضريبة المستحقة نتيجة هذا الربط الإضافي وذلك دون الإخلال بالجزاءات الأخرى المنصوص عليها في هذا القانون، ولا يعتد بالزيادة في الثروة الناتجة عن تحويل أموال من الخارج إلا إذا كانت حولت عن طريق أحد البنوك الخاضعة لرقابة البنك المركزي المصري. كذلك نصت المادة (155) على " إذا توفي الممول وكانت تركته تكشف عن زيادة عما ورد بآخر إقرار ثروة مقدم منه مضافاً إليها الأرباح أو الإيرادات التي أظهرتها إقرارات الضريبة السنوية بعد آخر إقرار وبعد خصم المصاريف المناسبة له ولأسرته طوال الفترة من تاريخ آخر إقرار ثروة حتى تاريخ وفاته، وعجز الورثة عن إثبات مصدر الزيادة في تركته مورثهم فيكون لمصلحة الضرائب إجراء الربط على هذه الزيادة أو إجراء ربط إضافي، إذا كان قد سبق الربط وذلك على أساس الضريبة الأقل سعراً إذا كان يخضع لأكثر من ضريبة نوعية وتوزع الزيادة على السنوات من تاريخ تقديم آخر إقرار ثروة حتى تاريخ الوفاة.

(16) كانت المادة (182) من القانون 157 لسنة 1981 تنص على "يعاقب بالحبس وبغرامة لا تقل عن 500 جنيه ولا تزيد على 1000 جنيه كل من ذكر عمداً بيانات غير صحيحة في إقرار الثروة"، كما نصت المادة (183) من ذات القانون على أن يعاقب بالحبس أو بغرامة لا تقل عن 500 جنيه ولا تزيد على 1000 جنيه كل ممول لم يقدم إقرار الثروة خلال شهر من تنبيه مصلحة الضرائب عليه بموجب خطاب موصى عليه بعلم الوصول.

(17) د/ مدوح عبد الحميد الهياتمي، الحصر الضريبي دراسة تحليلية للتشريع الضريبي المصري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة طنطا سنة 1993، ص 117.

وقد نصت المادة (78) من القانون 91 لسنة 2005 على أن "يلتزم الممولون الآتي ذكرهم بإمساك الدفاتر والسجلات التي تستلزمها طبيعة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة كل منهم، وذلك طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون

1- الشخص الطبيعي الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام الباب الأول من الكتاب الثاني من هذا القانون الذي يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنياً، إذا تجاوز رأس ماله المستثمر مبلغ خمسين ألف جنيه، أو تجاوز رقم أعماله السنوي مبلغ مائتين وخمسين ألف جنيه، أو تجاوز صافي ربحه السنوي وفقاً لآخر ربط ضريبي نهائي مبلغ عشرين ألف جنيه.

2- الشخص الاعتباري الخاضع لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون. ويلتزم الممول بالاحتفاظ بالدفاتر والسجلات المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة والمستندات المؤيدة لها في مقره طوال الفترة المنصوص عليها في المادة 91 من هذا القانون... وللممولين إمساك حسابات الكترونية توضح الإيرادات والتكاليف السنوية ويصدر الوزير قراراً بتنظيم إمساك هذه الحسابات وضوابط التحول من نظام الحسابات المكتوبة إلى الالكترونية⁽¹⁸⁾.

(18) كان القرار الوزاري رقم 414 لسنة 2009 يقسم المنشآت الصغيرة إلى ثلاث فئات حيث كان يحدد نوع الدفاتر والسجلات التي يلتزم بها أصحاب كل فئة ولم يلزم المشرع الفئة الأولى (أ) بإمساك دفاتر أو حسابات بينما ألزمها بإصدار فواتير بيع، أما فئة الثانية (ب) ألزمها المشرع بإمساك أجندة حسابية لقيد الإيرادات والمصروفات على أن تحتفظ بالمستندات المؤيدة للبيانات الواردة بالأجندة ولها في سبيل ذلك إتباع الأساس النقدي في القيد - ملحوظة الفئات أ، ب استثناء من تطبيق المعايير المحاسبية - أما فئة الثالثة (ج) يطبق بشأنها الأحكام الواردة بالقانون، وهنا المشرع استثنى الأشخاص الاعتبارية من الفئة (أ) بأن تعامل معاملة الفئة (ب) من حيث إمساك أجندة لقيد الإيرادات والمصروفات على أن تحتفظ بالمستندات = المؤيدة للبيانات الواردة بالأجندة ولها في سبيل ذلك إتباع الأساس النقدي في القيد، كما استثنى الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يمارسون نشاط المقاولات من الفئتين أ، ب من الخضوع لأحكام المادة 21 من القانون المرافق، المادة 27 "نسبة الإنجاز أو الإتمام" من اللائحة التنفيذية فيما يتعلق بالعقود طويلة الأجل بحيث يتحدد صافي ربح العام طبقاً لقيمة كل مستخلص وفي نهاية العقد يتم تسوية العقد على أساس إيراداته من مصروفاته الفعلية، وقد استثنى المشرع المنشآت الصغيرة التي يقتصر نشاطها على الاتجار في سلع مسعرة جبرياً من الخضوع لأحكام القرار الوزاري 414 لسنة 2009 بشرط احتفاظها بمستندات الشراء، للمزيد يراجع/أشرف محمد خير، قانون رقم 91 لسنة 2005 قانون الضريبة على الدخل مزيلاً بأهم مبادئ النقص الضريبي، بدون دار نشر سنة 2011، ص 186.

6- جرائم الامتناع عن تقديم الأوراق والمستندات وعدم موافاة مصلحة الضرائب بالبيانات:

تنص المادة 96 من القانون 91 لسنة 2005 وتعديلاته على: "يلتزم الممول بتوفير البيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحركات ... التي تطلبها المصلحة منه كتابة وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ طلبها."

كما نصت المادة 97 من ذات القانون بما نصه: "لا يجوز للجهات الحكومية بما في ذلك جهاز الكسب غير المشروع ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة وشركات القطاع العام والنقابات أن تمتنع في أي حالة ولو بحجة المحافظة على سر المهنة عن اطلاع موظفي مصلحة الضرائب ممن لهم صفة الضبطية القضائية على ما يريدون الاطلاع عليه لديها من الوثائق والأوراق ... كما يتعين في جميع الأحوال على الجهات سائلة الذكر موافاة المصلحة بكافة ما تطلبه من البيانات اللازمة لربط الضريبة..."

وتنص المادة 99 في فقرتها الثانية على: "... كما يلتزم المكلفون بإدارة أموال ما، وكل من يكون مهنتهم دفع إيرادات القيم المنقولة وكذلك كل الشركات والهيئات وأصحاب المهن التجارية وغير التجارية وغيرهم من الممولين بأن يقدموا إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب الدفاتر وغيرها من المحركات والوثائق وأوراق الإيرادات والمصروفات، لكي يتمكن الموظفون المذكورون من التثبت من تنفيذ جميع الأحكام التي يقررها هذا القانون."

وتنص المادة 100 من القانون سالف البيان على: "تلتزم المنشآت والمؤسسات التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون أن تقدم إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب دفاتر حساباتها وكل ما تطالب بتقديمه من مستندات".

7- جريمة الامتناع عن تسليم الإيصالات والفواتير.

تقرض التشريعات الضريبية في بعض الأحيان التزامات على بعض الممولين بتسليم المنفعين بخدماتهم إيصالات معينة أو تسليم المشتريين لسلعهم فواتير تتضمن بيانات كاملة عن السلع المباعة وقيمتها وهذا الالتزام مفروض على الممول سواء قام المشتري أو المنفع بالخدمة بطلب هذه الإيصالات وهذه الفواتير أو لم يتم بطلبها فواجب تسليم هذه المستندات ليس معلقا على طلب الطرف الآخر لأن ما يجب إدراجه في هذه المستندات من بيانات له أهمية في ربط الضرائب المستحقة على ناتج الأنشطة المتعلقة بهذه المستندات⁽¹⁹⁾.

فهذا الالتزام يعتبر نوعا من الرقابة على الأوعية الضريبية التي تتضمن سلع وخدمات تعبر عنها هذه المستندات، وذلك حتى يسهل على الإدارة الضريبية حصر هذه الأوعية ومراقبة صحة الإقرار عنها⁽²⁰⁾.

(19) د/ ممدوح عبد الحميد الهياتمي، المرجع السابق، ص 129.

(20) د/ ممدوح عبد الحميد الهياتمي، المرجع السابق، ص 129.

المطلب الثالث

العقوبات الأصلية والفرعية التي أخذ بها القانون المصري

أخذ القانون المصري بعقوبتي السجن والغرامة كعقوبات أصلية، ونصّ على المصادرة كعقوبات تكميلية جوازية باستثناء بعض الأحوال، وذلك وفقاً لما نصت عليه المادة (68) من القانون رقم (67) لسنة 2016م، بإصدار ضريبة القيمة المضافة على أنه: "مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد منصوص عليها في أي قانون آخر، يعاقب على المتهرب الضريبي من الضريبة، وضريبة الجدول بالسجن مدة لا تقل عن ثلاث سنوات، ولا تتجاوز خمس سنوات وبغرامة لا تقل عن خمسة آلاف جنيه ولا تتجاوز خمسين ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين⁽²¹⁾. ويجوز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهرب، وذلك فيما عدا السفن والطائرات، ما لم تكن أعدت أو أجرت فعلاً بمعرفة مالكها لهذا الغرض، ويحكم على الفاعلين متضامنين بالضريبة أو ضريبة الجدول أو كليهما، بحسب الأحوال والضريبة الإضافية، وتضاعف العقوبة المنصوص عليها بالفقرة الأولى من هذه المادة، في حال تكرار الجريمة خلال ثلاث سنوات.

وتتظر قضايا التهرب عند إحالتها إلى المحاكم على وجه الاستعجال، وفي جميع الأحوال تُعد جريمة التهرب من الضريبة، أو ضريبة الجدول من الجرائم المخلة بالشرف والأمانة. وبمقارنة ما جاء به القانون المصري في نص المادة (68) من القانون رقم (67) لسنة 2016م، بإصدار ضريبة القيمة المضافة، وبما جاء في القانون الليبي، نرى أن المشرع المصري ارتقى بجريمة التهرب الضريبي من الجنايات، وذلك بنصه على أن عقوبة التهرب من الضريبة وضريبة الجدول هي السجن بحد أدنى ثلاث سنوات وبعده أعلى خمس سنوات، وبغرامة لا تقل عن خمسة آلاف جنيه، ولا تتجاوز خمسين ألف جنيه، أو بإحدى هاتين العقوبتين.

وهنا نؤيد ما ذهب إليه القانون المصري في تصنيف جريمة التهرب من الضريبة كجناية، نظراً إلى الآثار السلبية التي يخلفها التهرب على اقتصاد الدولة. ونص أيضاً القانون المصري على المصادرة، حيث أجاز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهرب مع استثناء السفن والطائرات لما لها من طبيعة خاصة.

بينما اتجه القانون الليبي وفقاً لنص المادة (30) من قانون رقم (7) لسنة 2010م، "إذا تبين أن حقوق الخزانة العامة معرضة للضياع فلأمين المصلحة استثناء من أحكام قانون المرافعات المدنية والتجارية، أن يصدر أمراً بحجز الأموال التي يرى استيفاء الضريبة منها تحت أي يد كانت، وتعتبر هذه الأموال محجوزة بمقتضى هذا الأمر حجزاً تحفظياً، ولا يجوز التصرف فيها إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة، أو بقرار من أمين

(21) قانون رقم 67 لسنة 2016 بشأن ضريبة القيمة المضافة.

المصلحة، أو بمضي ستة أشهر من تاريخ توقيع الحجز، دون إخطار الممول بمقدار الضريبة طبقاً لتقدير المصلحة".

أيضاً بحسب القانون المصري اعتبار جريمة التهرب الضريبي في كافة الأحوال، جريمة مخلة بالشرف والأمانة، بما يترتب على ذلك من آثار خطيرة على مرتكبيها، وهو ما يشكل في حد ذاته عنصراً من عناصر الردع.

وهذا الحكم نفتقده بشكل عام في نصوص قانون رقم (7) لسنة 2010م، حيث نرى أن جريمة التهرب الضريبي مخلة بالشرف والأمانة، وذلك لأنها لا تخرج من نطاق السرقة والتزوير . والملاحظ أن القانون الليبي امتاز بشكل كبير في حكم الغرامة التي قد يتم الحكم بها على المتهرب ضريبياً، حيث أنه نص على أن سقف الغرامة (4) أربعة أمثال الضريبة التي تم التهرب منها، ولا تتحقق هذه الميزة في القانون المصري الذي نصّ على أن سقف الغرامة (50.000) خمسون ألف جنيه مصري.

خلاصة المبحث الأول:

لقد اضطلع هذا المبحث الأول بمهمة إرساء الإطار التحليلي للركن المادي لجريمة التهرب الضريبي في التشريع المصري، حيث تم تفصيل الأشكال التي يتخذها النشاط الإجرامي بتميز منهجي بين السلوك الإيجابي المتمثل في أعمال التدليس والاحتتيال (كجرائم المحاسبين واصطناع المستندات)، والسلوك السلبي الذي يتجسد في الإخلال بالالتزامات القانونية الجوهرية (كعدم تقديم الإقرار، التي تُعد جريمة مستمرة وذات أهمية قصوى لنظام الربط الذاتي، أو الامتناع عن مسك الدفاتر).

وتضمن التحليل استعراضاً للعقوبات، مؤكداً على التوجه التشريعي المصري نحو تصنيف الجريمة كجناية وإقرارها كجريمة مخلة بالشرف والأمانة.

وتُعد هذه التفصيلات الجنائية بمثابة القاعدة المرجعية الصلبة التي سيُنطلق منها في الدراسة المقارنة اللاحقة بالتشريع الليبي. ويهدف هذا التباين المقارن في الركن المادي والجزاءات إلى تحديد أوجه التماثل والافتراق في الفلسفة التشريعية بين الدولتين، مما يسمح باستخلاص رؤى تحليلية معمقة حول كفاءة الأطر القانونية في تحقيق الردع الفعال ومكافحة الجريمة الاقتصادية المتمثلة في التهرب الضريبي..

المبحث الثاني

صور التهرب الضريبي في التشريع الليبي

حدد المشرع الضريبي الليبي في القانون رقم 7 لسنة 2010 بشأن ضريبة الدخل صور التهرب الضريبي في الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

المطلب الأول

صور التهرب الضريبي في الضرائب المباشرة

صور التهرب الضريبي وفقاً للقانون رقم 7 لسنة 2010م بشأن الضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية الصورة الأولى: جرائم التهرب الضريبي المتعلقة "بالإقرار الضريبي" وهي على النحو التالي :

أ) - حرية الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي أو تقديمه في الميعاد، حيث نصت المادة 72 من القانون المشار إليه "يعاقب بغرامة مقدارها مثل الضريبة المستحقة للربط النهائي كل من تخلف عن تقديم الإقرارات أو الاخطارات أو البيانات المنصوص عليها في المواد [52، 60، 72، 83، 43، 44، 49]⁽²²⁾.

ب) جريمة تقديم الإقرار الضريبي بالمخالفة لما هو بالسجلات والدفاتر والمستندات عقوبتها غرامة لا تقل عن (1000) ألف دينار ولا تزيد عن (50,000) خمسون ألف دينار.

1. قانون رقم 7 لسنة 2010م، بشأن الضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية.

الصورة الثانية: جرائم التهرب الضريبي المتعلقة "بالدفاتر والسجلات والمستندات:

أ) جريمة عدم إمساك الدفاتر والسجلات والمستندات الضريبة حيث نصت المادة (73) يعاقب كل من خالف أحكام هذه المادة بغرامة لا تقل (1000) ألف دينار ولا تزيد عن (50,000) خمسون ألف دينار⁽²³⁾.

ب) جريمة الاقتناع عن تقديم ما يطلب من البيانات والدفاتر والسجلات التي يلزم مسكها، يعاقب كل ممول امتنع عن تقديم ما يطلب منه بغرامة لا تقل عن (1000) ألف دينار، ولا تزيد عن (50.000) خمسون ألف دينار.

ج) جريمة إعداد حسابات أو دفاتر أو سجلات أو تقارير أو ميزانية غير صحيحة عقوبتها وفق المادة (75) من القانون المشار إليه بغرامة لا تقل عن أربعة أمثال عالم يؤد من الضريبة.

الصورة الثالثة: جرائم عدم تحصيل وتوريد الضريبة المستحقة في الميعاد وعقوبتها الغرامة.

⁽²²⁾ قانون رقم 7 لسنة 2010 - بشأن الضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية

⁽²³⁾ امحمدضو عمر، ماهية التهرب الضريبي وصوره في التشريع الليبي - المجلة الإفريقية للدراسات المتقدمة في العلوم الانسانية والاجتماعية.

الصورة الرابعة: جريمة منع الموظفين القائمين على تنفيذ هذا القانون من دخول الى مبنى لأداء واجبه يعاقب مرتكبها بغرامة لا تقل عن (1000) ألف دينار ولا تزيد عن (50.000) خمسون ألف دينار وفقاً لنص المادة (73) من القانون المشار إليه.

الصورة الخامسة: المساهمة الجنائية في جريمة التهرب الضريبي، حيث عاقبت المادة (75) بغرامة لا تقل عن أربعة أمثال مالم يؤد من الضريبة كل من فرض أو اتفق أو ساعد على ارتكاب أفعال ترقى الى جريمة ضريبية

المطلب الثاني

صور التهرب الضريبي في الضرائب الغير مباشرة

أصدر المشرع الليبي عدة تشريعات تختص بالضرائب غير المباشرة أهمها القانون رقم 3 لسنة 1964م بشأن فرض رسم على إنتاج المشروبات الروحية بالإضافة إلى القانون الصادر في 13 أكتوبر سنة 1965 من صدور القانون رقم 19 لسنة 1992م بشأن. الضريبة على الانتاج أو الاستهلاك⁽²⁴⁾، وقد تضمن هذا القانون صوراً للتهرب الضريبي وهي كالآتي:

1. التصرف في السلعة الخاضعة للضريبة قبل أداء الضريبة المستحقة، حيث نصت المادة (8) من القانون رقم 19 سنة 1992 بشأن الضريبة على الانتاج أو الاستهلاك على تحريم التصرف في السلعة الخاضعة للضريبة سواء كانت منتجة أو مصنعة بالبيع أو عرضها للبيع قبل أداء ضريبة الانتاج المقررة عليها في غير الاحوال المرخص بتداولها قبل أداء الضريبة⁽²⁵⁾.

2. عدم مسك السجلات الضريبية نصت المادة (4) من القانون رقم 19 بشأن ضريبة الانتاج أو الاستهلاك بأنه "كل من ينتج سلعة خاضعة لضريبة الانتاج أن يمسك سجلاً منتظماً يعتمد عليه في حساب الضريبة، وأن يكون هذا السجل معروفاً ومختوماً من قبل مصلحة الجمارك وعليه الاحتفاظ به لمدة خمس سنوات على الأقل⁽²⁶⁾

3. عدم تقديم بيانات على السلع الخاضعة للضريبة، حيث عاقبت المادة الرابعة من القانون المشار إليه بغرامة لا تقل عن (500) خمسمائة دينار ولا تتجاوز (5000) خمسة ألف دينار.

⁽²⁴⁾محمدمزو عمر، ماهية التهرب الضريبي وصوره في التشريع الليبي، مرجع سابق ذكره، ص87.

⁽²⁵⁾ المادة (8) من القانون 19 لسنة 1992م، بشأن ضريبة الانتاج.

⁽²⁶⁾ المادة (4) من القانون 19 لسنة 1992م بشأن ضريبة الانتاج.

4. اخفاء الدفاتر والمستندات أو تقديم دفاتر أو مستندات أو حسابات مصطنعة، يُعد هذا الفعل تهريباً ضريبياً وفقاً لنص المادة (18) من القانون 19 لسنة 1992م بشأن ضريبة الإنتاج أو الاستهلاك في الفقرة الثالثة.

5. الادلاء ببينات غير صحيحة في الإقرارات والاوراق التي تقدم تنفيذاً للقانون، حيث نصت المادة (8) في الفقرة الرابعة من نفس القانون تجريم أداء للضريبة بيانات غير صحيحة في إقراراتهم الضريبية أو المستندات أو الأوراق التي تقدم منهم تنفيذاً لهذا القانون.

6. منع الموثقين المختصين لتنفيذ هذا القانون من التفتيش والاطلاع على السجلات والبيانات.

7. عدم تقديم بيانات على السلع الخاضعة للضريبة، يعاقب وفق نص المادة (4) من القانون تم 19 لسنة 1998 التهرب من ضريبة الانتاج بغرامة لا تقل عن (500) خمسمائة دينار ولا تتجاوز (5000) خمسة آلاف الدينار.

المطلب الثالث

الجزاءات الضريبية التي أخذ بها المشرع الليبي

أخذ القانون الليبي بعقوبة الغرامة في جرائم التهرب الضريبي، وذلك وفقاً لنص المادة (72) من قانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن الضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية وقد نصت المادة المذكورة على أنه: "يعاقب بغرامة مقدارها مثل الضريبة المستحقة طبقاً للربط النهائي كل من تخلف بغير عذر مقبول، عن تقديم الإقرارات أو الإخطارات أو البيانات المنصوص عليها في المواد (38، 43، 44، 49، 52، 60، 72)، ويعتبر في حكم التخلف عن تقديم الإقرارات أو الإخطارات أو البيانات بتقديمها غير مستوفية للشروط المقررة في شأنها⁽²⁷⁾. أيضاً نصت المادة (73) مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد، يعاقب بغرامة لا تقل عن (1000) ألف دينار ولا تزيد على (50000) خمسين ألف دينار:

- 1- كل مسئول عن إدارة نشاط خاضع للضريبة لا يقوم بمسك الدفاتر والسجلات، وإعداد الحسابات التي يلزم بمسكها، وإعدادها وفقاً لحكم المادة الثالثة والتسعين من هذا القانون.
- 2- كل من امتنع عن تقديم ما يطلب منه من البيانات، أو من الدفاتر أو السجلات التي يلزم بمسكها.
- 3- كل من منع بغير مقتضى، أحد الموظفين القائمين على تنفيذ هذا القانون من دخول أي مبنى لأداء واجبه.

(27) قانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية.

أما عن الجهة المختصة بتنفيذ هذه الجزاءات، فقد أعطى القانون مصلحة الضرائب هذا الاختصاص، وذلك وفقاً لنص المادة (78) التي تنص "تتولى مصلحة الضرائب مباشرة تنفيذ الجزاءات المنصوص عليها في الباب الرابع من هذا القانون".

خلاصة المبحث الثاني:

لقد خُصص هذا المبحث الثاني لاستقصاء وتفصيل صور السلوك المُجرّم للتهرب الضريبي في المنظومة التشريعية الليبية، مع التمييز الدقيق بين مقتضيات الضرائب المباشرة وغير المباشرة. ويُستشف من قانون ضريبة الدخل الليبي (القانون رقم 7 لسنة 2010) هيمنة تجريم السلوك السلبي كصورة للركن المادي، ويُعد الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي أبرزها، حيث تُقرر له عقوبة مالية تُعادل مثل الضريبة المستحقة بموجب الربط النهائي. كما تناولت الأحكام الليبية صور التهرب المرتبطة بالتلاعب بالدفاتر والسجلات، وجُزمت صراحة المساهمة الجنائية في ارتكاب الفعل الضريبي المخل. وخلافاً للاتجاه الغالب في التشريع المصري الذي تبني عقوبة الحبس كجزاء أصلي، اعتمد القانون الليبي على عقوبة الغرامة كجزاء غالب، مع إناطة صلاحية تنفيذ هذه الجزاءات بمصلحة الضرائب. إن هذا التحليل المعمق للركن المادي والجزاءات في التشريع الليبي يُشكل القاعدة المعرفية الراسخة للانتقال إلى المبحث الثالث الذي يتناول "التهرب الضريبي في ليبيا وأساليب مكافحته"، مما يُمهّد لدراسة مقارنة ذات أساس علمي متين.

المبحث الثالث

التهرب الضريبي في ليبيا وأساليب مكافحته

تمهيد:

يعتبر التهرب الضريبي من أبرز التحديات التي تواجه الاقتصاديات المعاصرة، إذ يؤدي إلى تقليص الإيرادات العامة، وإضعاف قدرة الدولة على تحويل برامجها التنموية والخدمية. وفي ليبيا تزايدت خطورة هذه الظاهرة في ظل الظروف الاقتصادية والسياسية الراهنة، رغم ضعف الوعي الضريبي واعتماد الاقتصاد الليبي على مورد واحد للإيرادات العامة، إلا أن انتشار الاقتصاد الغير رسمي وفي ظل غياب الرقابة الفعالة وضعف البنية المؤسسية، والتهرب الجمركي، الأمر الذي أدى إلى حرمان خزينة الدولة من هذا المورد الهام. يهدف هذا المبحث إلى تحديد أشكال التهرب الضريبي في ليبيا وأسبابه وأثاره الاقتصادية الاجتماعية ومن ثم الوصول إلى أساليب مكافحته وفقاً للتجربة المصرية.

المطلب الأول

أشكال التهرب الضريبي في ليبيا

تتعدد صور التهرب الضريبي في ليبيا بل وتأخذ عدة أشكال منها:

1- إخفاء الدخل الحقيقي:

يقوم بعض الأفراد والمؤسسات بعدم الإفصاح عن دخولهم سواء إخفاء جزئي أو كلي لتقليل قيمة الضريبة المستحقة.

2-تعدد مصادر الدخل الغير مصرح بها مثل الأنشطة التجارية الحرة التي لا تخضع للرقابة الضريبية.

3-العمل في الاقتصاد الغير الرسمي:

وهو من أبرز أشكال التهرب الضريبي في ليبيا، حيث تتم كثير من الأنشطة خارج النظام الضريبي.

4- التهرب من الرسوم الجمركية:

تعد أيضاً من أكثر أشكال التهرب شيوعاً في ليبيا، نتيجة لطول الحدود الليبية الشاسعة وضعف الرقابة على المنافذ، ويتمثل في تهريب السلع إلى الداخل أو الخارج دون سداد الرسوم المقررة.

5-التهرب المرتبط بالأنشطة غير المشروعة:

مثل تهريب الوقود، والإتجار بالعملة والسلع المدعومة وانتشار السوق الموازية في ظل الانفلات الأمني، مما يعكس ضعف المنظومة الضريبية والرقابية وتؤدي في النهاية الى تراجع الإيرادات العامة.

المطلب الثاني

أسباب التهرب الضريبي في ليبيا

تتعدد العوامل التي تقف وراء تقشي هذه الظاهرة في ليبيا وهي نتاج تداخل عوامل اقتصادية وتشريعية وإدارية واجتماعية وسياسية.

الفرع الأول

الأسباب الاقتصادية

ضعف الوضع الاقتصادي حيث يجد كثير من المكلفين في التهرب وسيلة لتخفيف الأعباء المالية، وانتشار الاقتصاد غير الرسمي الذي يشكل نسبة كبيرة من حجم الاقتصاد، مما يجعل جزءاً كبيراً من المعاملات التجارية خارج المنظومة الضريبية. بالإضافة إلى غياب الحوافز الضريبية المشجعة مما يؤدي إلى لجوء الأفراد والمؤسسات إلى التهرب.

الفرع الثاني

الأسباب القانونية والتشريعية

هناك قصور واضح في التشريعات الضريبية خاصة فيما يتعلق بالعقوبات المقررة على المهربين فهي غير رادعة، مما يشجع على الاستمرار في التهرب وغير مواكبة للتطورات الاقتصادية.

الفرع الثالث

الأسباب الإدارية

تعاني الإدارة الضريبية من قصور واضح في الكفاءة والفاعلية، يتمثل في قلة الكوادر المؤهلة، بالإضافة إلى الاعتماد على التقديرات الجزافية، فإن القصور الإداري يساهم بشكل مباشر في اتساع فجوة الإيرادات، حيث لا تحصل الضرائب بصورة عادلة ومنصفة⁽²⁸⁾. كما أن الفساد الإداري داخل بعض الأجهزة تؤدي إلى تساهل أو تواطؤ مع المتهربين مما يعمق الأزمة ويضعف الثقة في النظام الضريبي.

الفرع الرابع

الأسباب الاجتماعية والنفسية

إلى جانب ضعف الوعي الضريبي لدى المواطنين، وغياب ثقافة الالتزام، بالإضافة الاعتقاد السائد بأن الضرائب لا تعود بالنفع على المجتمع، كلها عوامل تغذي الميل للتهرب هو سلوك شائع ومقبول لدى البعض.

الفرع الخامس

الأسباب السياسية والأمنية

تراجع الاستقرار الأمني والانقسام السياسي الحاصل في الدولة الليبية، هو أحد أكبر العوائق أمام بناء منظومة ضريبية فعالة، مما يجعل تحصيل الضرائب عملية شبه مستحيلة في بعض المناطق، وأظهرت دراسة دولية أن العوامل السياسية تلعب دورا حاسما في التهرب الضريبي في ليبيا، إذ يرتبط الالتزام الضريبي بثقة المواطنين في الحكومة واستقرار النظام السياسي⁽²⁹⁾.

(28) مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 12 سنة 2021 م.

(29) Abacedemies Journal "Effect of political factors on Tax Noncompliance Behavior among Libran self. "Employed Taxpayer's 2019

المطلب الثالث

الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتهرب الضريبي في ليبيا

التهرب الضريبي في ليبيا لا يقتصر أثره على الجوانب المالية فحسب، بل يتجاوز ذلك ليشكل تهديداً مباشراً للعدالة الاجتماعية والاستقرار الاقتصادي.

الفرع الأول

الآثار الاقتصادية

1-تعطل الإيرادات العامة:

يؤدي التهرب الضريبي إلى تراجع الحصيلة الضريبية، مما يحد من قدرة الدولة على تمويل الخدمات العامة والبنية التحتية.

2-زيادة العجز في الميزانية:

قلة الموارد التي تغذي الخزينة العامة وانتشار ظاهرة التهرب الضريبي، يقلل من التدفقات النقدية، مما يضطر الدولة إلى خفض قيمة الدينار الليبي أمام العملات الأجنبية لتغطية العجز في الموازنة العامة.

3-إضعاف قدرة الدولة على تنفيذ مشاريع تنمية أو دعم القطاع الخاص.

4- كثرة الأنشطة الغير مسجلة في النظام الضريبي وتهربها من دفع الضرائب أدى إلى تشويه المنافسة

الاقتصادية.

الفرع الثاني

الآثار الاجتماعية

للتهرب الضريبي آثار اجتماعية وتداعيات منها:

1- ضعف الثقة في الدولة ومؤسساتها، أمام انتشار ظاهرة التهرب دون محاسبة.

2- زيادة التفاوت بين الطبقات، حيث أن المتهربون من الضريبة يحققون مكاسب غير مشروعة.

3- ضعف الخدمات الأساسية نتيجة تراجع التمويل، وتدهور جودة الخدمات العامة، ما ينعكس سلباً على

حياة المواطنين.

المطلب الرابع

محددات التأثير الاقتصادي والاجتماعي للتهرب الضريبي في ليبيا

إن الآثار السلبية للتهريب الضريبي في ليبيا لا تظهر بذات الحجم في كل الأوقات، بل تتأثر بعدة محددات تجعلها تتفاوت قوة وضعفاً.

أولاً: المحددات الاقتصادية

- 1- درجة الاعتماد على النفط كمورد رئيسي للإيرادات: فإن ضعف الإيرادات الضريبية لا يظهر دائماً بشكل مباشر، لكن مع تقلب أسعار النفط تتفاقم الآثار السلبية للتهرب الضريبي.
- 2- حجم الاقتصاد غير الرسمي غير الخاضع للضرائب: زادت معدلات التهرب الضريبي وضعف الأثر الإيجابي للإصلاحات المالية.
- 3- غياب الأنظمة الإلكترونية وضعف القدرات الإدارية لمصلحة الضرائب يؤديان إلى تضخيم آثار التهرب من خلال العجز عن المتابعة والتحصي.
- 4- عدم استقرار البيئة الاقتصادية مثل التضخم وانخفاض قيمة العملة، زاد العبء الناتج عن التهرب الضريبي وأثره على التنمية والاستثمار.

ثانياً: المحددات الاجتماعية

- 1- ضعف الثقافة الضريبية في ليبيا يجعل الالتزام الضريبي ضعيفاً، مما يضاعف التأثير الاجتماعي للتهرب، خاصة فيما يتعلق بالعدالة والتكافل.
- 2- انخفاض ثقة المواطن بأن الضرائب تترجم إلى خدمات عادلة يزداد التهرب الضريبي وتتضاعف آثاره الاجتماعية.
- 3- ضعف الرقابة والمساءلة يشجع الأفراد والشركات على التهرب ويجعل الأثر الاجتماعي أشد خطورة من خلال تكريس ثقافة الإفلات من العقاب.
- 4- يتسم المجتمع الليبي ببنية ديمغرافية واجتماعية تتميز بقطاع واسع من الشباب ووفرة الأنشطة الاقتصادية الفردية الصغيرة. هذه الخصائص تزيد من صعوبة السيطرة الضريبية وتؤدي إلى تفاقم حجم التهرب الضريبي وتداعياته.

المطلب الخامس

أهمية مكافحة التهرب الضريبي في ليبيا

يعد التهرب الضريبي من أبرز التحديات التي تواجه المالية العامة في ليبيا، إذ يؤدي إلى تقليص الإيرادات العامة ويضعف قدرة الدولة على الوفاء بالتزاماتها الاقتصادية والاجتماعية. وبالنظر إلى أن الاقتصاد الليبي يعتمد بصورة شبه مطلقة على العوائد النفطية، فإن ضعف الحصيلة الضريبية الناتجة عن التهرب يزيد



من هشاشة النظام المالي، ويجعل مسألة مكافحة التهرب الضريبي ضرورة حتمية لضمان الاستقرار والتنمية المستدامة.

الفرع الأول

الأهمية الاقتصادية لمكافحة التهرب الضريبي

1- زيادة الإيرادات العامة: -

تمثل الضرائب مصدراً بديلاً ومهماً للدخل، ومكافحة التهرب تعنى استرجاع جزء مهم من الموارد المهدورة.

2-تنويع مصادر الدخل: -

الحد من الاعتماد على النفط من خلال تعزيز مساهمة الضرائب في الميزانية العامة.

3-تحقق عدالة المنافسة: -

إذ أن التهرب يمنح بعض المؤسسات ميزة غير مشروعة على حساب المؤسسات الملتزمة، مما يضعف البنية الاستثمار.

4- تحسين إدارة مالية العامة

زيادة التحصيل الضريبي يعزز قدرة الدولة على تمويل مشاريع البنية التحتية والخدمات الأساسية.

الفرع الثاني

الأهمية الاجتماعية لمكافحة التهرب الضريبي

1- تحقيق العدالة الضريبية

حيث يسهم الالتزام الضريبي في توزيع الأعباء المالية بشكل عادل بين أفراد المجتمع.

2- تعزيز الثقة بين المواطن والدولة، مكافحة التهرب تظهر جدية الدولة في تطبيق القانون على الجميع

دون استثناء.

3- مكافحة الاقتصاد غير الرسمي:

التهرب يرتبط غالباً بالأنشطة غير الرسمية التي تحرم العاملين فيه من الحقوق والحماية الاجتماعية.

المطلب السادس

أساليب مكافحة التهرب الضريبي (الاقتصادية والقانونية) ومقارنته مع التجربة المصرية:

تمهيد:

تختلف آليات مكافحة التهرب من دولة إلى أخرى، بحسب طبيعة النظام الضريبي والقدرات الإدارية والبنية الاقتصادية وفي هذا السياق تبرز التجربة المصرية التي يمكن من خلالها استخلاص الأساليب التي أتبعها المشرع الضريبي في مصر لمكافحة التهرب الضريبي.

الفرع الأول

الأساليب القانونية لمكافحة التهرب الضريبي في ليبيا

التشريعات الضريبية في ليبيا قديمة وتفتقر إلى التحديث، خاصة فيما يتعلق بالعقوبات فهي غير رادعة، مع غياب كامل الرقابة الإلكترونية، أيضاً نقص في الكوادر المؤهلة.

الفرع الثاني

الأساليب الاقتصادية لمكافحة التهرب الضريبي في ليبيا

يعتبر النظام الضريبي في ليبيا تقليدي وغير محفز، فهو يفتقد إلى الثقة بين الدولة والمواطن، نتيجة لسوء إدارة الإيرادات مع غياب نظام فعال للحوافز أو تسهيلات الدفع، بالإضافة إلى ضعف التوعية الضريبية مما خلف فجوة بين الشخص المكلف والنظام الضريبي.

الفرع الثالث

الأساليب القانونية لمكافحة التهرب الضريبي في مصر

تعد القوانين الضريبية في مصر حديثة نسبياً، وتحديث التشريعات مستمر، وهذا آخر التحديثات في

القوانين الضريبية المصرية: -

- 1- قانون رقم 6 لسنة 2025م. بشأن (حوافز وضريبة مبسطة للمشروعات الصغيرة والمتوسطة).
 - 2- قانون رقم 5 لسنة 2025 بشأن تسوية أوضاع المكلفين (إعفاء من عقوبات تأخير أو أخطاء ضريبية).
 - 3- قانون رقم 7 لسنة 2025م. بشأن تعديلات على قانون الإجراءات الضريبية).
 - 4- قانون رقم 157 لسنة 2025 بشأن تعديلات على ضريبة القيمة المضافة.
- بالإضافة إلى تفعيل وحدات مكافحة التهرب الضريبي داخل مصلحة الضرائب، مع تشديد العقوبات الجنائية والمالية على المتهمين من الضريبة في ظل وجود محاكم مختصة.

الفرع الرابع

الأساليب الاقتصادية لمكافحة التهرب الضريبي في مصر

النظام الضريبي في مصر يقوم على تحفيز الأشخاص المكلفين عبر تقسيط الضريبة وخصومات تشجيعية أو إعفاءات جزئية، كذلك إدخال نظم إلكترونية حديثة لتسهيل عملية تحصيل الضريبة وإنشاء المنظومة الموحدة وربط النظام الضريبي بالبنك المركزي وهيئة الاستثمار لتحسين الشفافية.

خلاصة المبحث الثالث:

تناول هذا المبحث الثالث تحليل ظاهرة التهرب الضريبي في ليبيا كأحد أبرز المعوقات التي تواجه الاقتصاد الوطني، حيث تم تحديد أشكاله المتعددة بدءًا من إخفاء الدخل والعمل في الاقتصاد غير الرسمي وصولًا إلى التهرب الجمركي والأنشطة غير المشروعة. وقد أرجعت أسباب تفاقم هذه الظاهرة إلى تداخل عوامل اقتصادية (كضعف الاقتصاد غير الرسمي)، وتشريعية (كقصور العقوبات وعدم مواكبتها)، وإدارية (كالفساد والتقديرات الجزافية)، وسياسية (كالانقسام وعدم الاستقرار). وقد أسفر هذا التهرب عن آثار سلبية جسيمة، أبرزها تعطل الإيرادات العامة وتشويه المنافسة وإضعاف الثقة في مؤسسات الدولة.

وفي إطار مكافحة الظاهرة، أظهرت المقارنة بين النظامين الليبي والمصري تباينًا واضحًا؛ حيث يتميز النهج الليبي بنقلية التشريعات وضعف الجانب الإجرائي الإلكتروني والردعي، بينما اعتمدت التجربة المصرية على التحديث المستمر للتشريعات، وتشديد العقوبات الجنائية والمالية، وتفعيل النظم الإلكترونية الموحدة، وتقديم الحوافز الضريبية. إن استخلاص هذه الأساليب المتبعة في مصر يقدم نموذجًا عمليًا يمكن أن تستلهم منه ليبيا في بناء منظومة ضريبية عادلة وفعالة تضمن تنويع الإيرادات وتحقيق الاستقرار المالي والاجتماعي المنشود.

الخاتمة

يُعزى ضعف حجم الطاقة الضريبية في الاقتصاد الليبي بالإضافة الى التهرب الضريبي، عدم تنوع الاقتصاد الليبي، ويُعد أقل اقتصاديات دول المنطقة تنوعاً، فهو يعتمد بشكل كبير على مورد واحد وهو النفط لتغطية النفقات العامة.

وإذا نظرنا إلي حجم الضرائب في ليبيا من إجمالي الإيرادات العامة البالغ حوالي 94.6064 مليار دينار، نجد إن حجمها ضعيف جداً مقارنة بالاقتصاديات الأخرى، حيث تنقسم الإيرادات العامة في ليبيا الى قسمين، إيرادات نفطية وإيرادات غير نفطية، النفطية 79.4 مليار دينار، والغير نفطية تتمثل في إجمالي إيرادات التي يتم الحصول عليها من الضرائب والرسوم والجمارك والاتصالات وإيرادات بيع المحروقات بالسوق المحلي، حيث بلغ إيراد الضرائب وفق بيان مصرف ليبيا المركزي حوالي مليار 36 مليون دينار ليبي، أي ما يعادل تقريباً 1.095% من إجمالي الإيرادات الصادر عن مصرف ليبيا المركزي⁽³⁰⁾.

اعتماد ليبيا على النفط يمكن أن يستغل في إقامة صناعات التي تعتمد على المشتقات البترولية، والاستفادة من الموقع الجغرافي وقربه من دول أوروبا الصناعية في جذب رؤوس الأموال الأجنبية للاستثمار في مجال النفط، والاستفادة من الوفرة المالية في مجال التعدين والزراعة والصناعة والمرافق الصناعية والطاقة المتجددة، وتفعيل القطاع الخاص الذي يكاد لا يذكر في الاقتصاد الليبي، مما يؤدي إلى توسيع حجم المادة الخاضعة للضريبة وبالتالي زيادة حجم الضريبة.

ليبيا تملك من الموارد ما يجعلها قادرة على تحقيق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تنوع مصادر الدخل والحد من الاعتماد على البترول كمصدر وحيد للدخل.

النتائج:

- 1- قصور في التشريع الضريبي، وعدم فاعلية الجزاءات التي أقرها المشرع الليبي لمكافحة التهرب الضريبي، وفي المقابل تميز القانون المصري وألحقها بجرائم الجنايات وعاقب عليها بالسجن والغرامة أو بإحداها
- 2- فقدان مصدراً هاماً من الموارد المالية التي يمكن من خلالها تزويد الخزنة العامة به على مدار السنة.
- 3- جمود طرق تحصيل الضريبة في ظل الثورة الالكترونية.
- 4- غياب الوعي الضريبي لدى الاشخاص المكلفين بالضريبة.
- 5- تُعد الضريبة أداة من أدوات التمويل وضبط الاقتصاد الوطني، نظراً لارتباطها بجميع الأنشطة الاقتصادية

(30) مصرف ليبيا المركزي، بيان الإيراد والانفاق من 2025/1/1 إلى 2025/9/1م.



التوصيات:

- 1- توصيات لمعالجة التهرب الضريبي في ليبيا: -
 - 1- تحديث القوانين الضريبية لتكون أكثر وضوحاً وملائمة للواقع الاقتصادي.
 - 2- تشديد العقوبات على جرائم التهرب الضريبي بما يتناسب مع حجم الضرر المالي الواقع على الدولة.
 - 3- رقمنة النظام الضريبي عبر إنشاء قاعدة بيانات موحدة تربط مصلحة الضرائب بالجمارك والمصارف والجهات الرقابية.
 - 4- تطوير الكوادر الضريبية بالتدريب المستمر.
 - 5- تبسيط الإجراءات الضريبية لتقليل البيروقراطية وتشجيع الالتزام الطوعي.
 - 6- تنويع مصادر الدخل لتقليل الاعتماد على النفط وزيادة أهمية الضرائب في تمويل الميزانية.
 - 7- دعم الاقتصاد الغير رسمي من خلال تشجيع تسجيل الأنشطة الصغيرة والمتوسطة، وربطها بمزايا مثل التمويل والتأمين الاجتماعي.
 - 8- تعزيز الثقافة الضريبية عبر الإعلام ومناهج الدراسة لتوضيح دور الضرائب في تمويل الخدمات العامة.
 - 9- بناء الثقة بين المواطن والدولة من خلال شفافية استخدام الأموال العامة.
 - 10- تشجيع المشاركة المجتمعية في مراقبة الإنفاق العام ومساءلة الأجهزة التنفيذية.
 - 11- التعاون مع المنظمات الدولية (صندوق النقد - البنك الدولي) للاستفادة من الخبرات التقنية في مكافحة التهرب.
 - 12- الاستفادة من التجارب المقارنة، خاصة التجربة المصرية في تحديث النظام الضريبي.

المصادر والمراجع

أولاً: الكتب العربية

1. أحمد فتحي سرور، تحديث المستشار بهاء المري، الجرائم الضريبية، الناشر دار الأهرام للنشر والتوزيع والإصدارات القانونية، 2022، ص 61 وما بعدها.
2. أشرف محمد خيرى، أ/، قانون رقم 91 لسنة 2005 قانون الضريبة على الدخل مزيلاً بأهم مبادئ النقض الضريبي، بدون دار نشر، 2011.
3. حسن المرصفاوي، د.، التجريم في تشريعات الضرائب (يُشار إليه في النص أيضاً بـ المرجع السابق).
4. حسني الجندي، القانون الجنائي الضريبي، الجزء الثاني، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، 2006.
5. رمضان صديق، د.، قانون الضريبة على الدخل، دار النهضة العربية، الطبعة الثانية، 2006.
6. السعيد مصطفى السعيد، د.، جرائم التزوير في القانون المصري، الطبعة الأولى، بدون سنة نشر.
7. سيد محمود أحمد عوض، أ/، شرح أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، مصلحة الضرائب المصرية، قطاع التدريب، القاهرة، 2007.
8. محمد المنجي، د.، دعوى التزوير الفرعية، منشأة المعارف، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1992.

ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Wilfrid – Jeandides: Droit penal des affaires, Dolloz, 1998
2. Abacedemies Journal: "Effect of political factors on Tax Noncompliance Behavior among Libran self. "Employed Taxpayer's 2019.
3. Cass-crim 25 Dec 1958, Bull. No. 712 .

ثالثاً: المجلات العلمية:

1. السيد إمام أحمد محمد، "مقومات نجاح نظام الربط الذاتي"، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي السابع عشر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، 5-7 يوليو، 2011.
2. مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 12، 2021 م.
3. محمد ضو عمر، "ماهية التهرب الضريبي وصوره في التشريع الليبي"، المجلة الإفريقية للدراسات المتقدمة في العلوم الإنسانية والاجتماعية.

رابعاً: الرسائل العلمية:

1. أحمد حسن أحمد حسن، الحماية الجنائية للدخل السيادي للدولة، دراسة تطبيقية مقارنة على الدخل الضريبي والجمركي، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الزقازيق، 2010.



2. إدوارد جرسى بشاي، التجريم الضريبي المصري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة القاهرة، 1966.
 3. ممدوح عبد الحميد الهياتمي، الحصر الضريبي دراسة تحليلية للتشريع الضريبي المصري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة طنطا، 1993.
- خامسًا: القوانين والأحكام القضائية:**
- القانون رقم 14 لسنة 1939: (المادة 85/1).
 - القانون رقم 157 لسنة 1981 وتعديلاته بالقانون 187 لسنة 1993: (المواد 178، 131، 132، 154، 155، 182، 183).
 - القانون رقم 91 لسنة 2005 (قانون الضريبة على الدخل).
 - القرار الوزاري رقم 537 لسنة 2005 وتعديله بالقرار رقم 380 لسنة 2018: (بشأن تحديد أوجه النشاط التجاري والصناعي التي يسري بشأنها نظام الخصم تحت حساب الضريبة).
 - القانون رقم 67 لسنة 2016: بشأن ضريبة القيمة المضافة.
 - القانون رقم 7 لسنة 2010: بشأن الضرائب على الدخل ولأئحته التنفيذية (لبي).
 - القانون رقم 19 لسنة 1992م: بشأن ضريبة الإنتاج (لبي).
- سادسًا: بيانات رسمية:**
- مصرف ليبيا المركزي، بيان الإيراد والإنفاق من 1/1/2024م إلى 1/8/2024م.