الحماية القانونية للضريبة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي

أ. خالد بو جلال سليمان

عضو هيأة التدريس بكلية الشريعة والقانون

بجامعة السيد محمد بن على السنوسي

ملخص البحث

خلصنا في هذا البحث، إلي أن التهرب الضريبي كظاهرة تستهدف مورد من موارد الدولة، من خلال قيام الشخص المكلف بالضريبة، بامتناعه عن دفع الضريبة المفروضة عليه، سواءً بصفة قانونية فيما يعرف التجنب الضريبي، الناتج عن قصور في النصوص القانونية، أو عن طريق مخالفة التشريع الضريبي، باستعمال الغش الضريبي، وفي الحالتين لا يمكن التهرب إلا إذا توفرت أسباب خاصة لها علاقة بالنظام الضريبي أو بالإدارة الضريبية أو بمستوى الوعي الضريبي لدى الشخص المكلف.

إن هذه الظاهرة وإن اختلفت أسبابها وأساليب التحايل والتملص من أجل التخلص من عبء الضريبة، سواءً كلي أو جزئي، كلها يؤدي إلى نتيجة واحدة، وهي الآثار السلبية التي تخلفها هذه الظاهرة على خزينة الدولة.

إن الجزاءات التي رصدها المشرّع الليبي، وإن كانت تبدو كافية على مستوى النصوص، إلا أنها لن تحقق الغاية منها، وهي الحد من هذه الظاهرة، مقارنة بما جاء في التشريع المصري الذي نصّ على أن جريمة التهرب الضريبي جناية مخلة بالشرف والأمانة وعقوبتها السجن.

التهرب الضريبي جريمة جنائية لا تختلف في أركانها عن أية جريمة جنائية أخرى، فهي جريمة يتوافر فيها الركن المادي والمعنوي، والتي يجب التصدي لها من خلال الآليات الوقائية والرقابية، واستبدال عقوبة الغرامة إلى عقوبة السجن.

Abstract

We concluded in this research that tax evasion as a phenomenon targeting a resource of the state, through the person in charge of the tax, refraining from paying the tax imposed on him, whether legally in what is known as tax avoidance, resulting from deficiencies in legal texts, or by violating tax legislation By using tax fraud, and in both cases evasion is not possible unless there are special reasons related to the tax system, the tax administration, or the tax awareness level of the person in charge.

This phenomenon, even if its causes and methods of fraud and evasion are different, in order to evade the burden of tax, whether total or partial, all lead to one result, which is the negative effects that this phenomenon has on the state treasury.

The penalties monitored by the Libyan legislator, although they seem sufficient at the level of the texts, will not achieve their goal, which is to reduce this phenomenon, compared to what was stated in the Egyptian

legislation which stipulates that the crime of tax evasion is a felony that violates honor and honesty, and the penalty is imprisonment.

Tax evasion is a criminal crime that does not differ in its foundations from any other criminal offense. It is a crime in which the material and moral element is available, which must be addressed through preventive and control mechanisms, and the fine penalty is replaced by a prison sentence.

مقدمة:

الضريبة فريضة مالية يدفعها الشخص المكلف للدولة بصورة جبرية ونهائية، دون مقابل خاص ومباشر يعود على الشخص، بل لغرض المساهمة منه في تحمل التكاليف والأعباء العامة، فقد نشأ التهرب الضريبي، كونه وسيلة من وسائل التخلص من الأعباء الضريبية الواقعة على كاهل الفرد المكلف، سواءً كان شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً.

يُعد التهرب الضريبي من الظواهر التي تؤكد الدراسات والإحصاءات شيوعها في جميع دول العالم، ولكن بنسب تختلف من دولة إلى أخرى.

ولا شك فيه أن التهرب الضريبي يؤثر سلباً على الحصيلة الضريبية وحرمان الخزانة العامة من مورد مستمر على مدار السنة، ما يُشكل عائقاً مهماً أمام تحقيق التنمية، مما يضطرها إلى تعويض النقص في الحصيلة الضريبية ، بفرض ضرائب جديدة أو برفعها، وهذا ما يؤثر بالسلب على توزيع الدخل ومبدأ العدالة الضريبية والنمو الاقتصادي.

ونظراً لأهمية الموضوع واختلاف الآراء في تحديد أسبابه، فمن رأى وجود ثغرات في التشريعات أو ضعف الإدارة الضريبية، أو سيكولوجية الشخص المكلف.

فإن المتتبع للأوضاع الاقتصادية في ليبيا يحسُ بثقل هذه الظاهرة على الاقتصاد الوطني، الأمر الذي أدى بنا إلى محاولة اقتراح بعض الحلول والآليات لمحاربتها والحد من آثارها.

إشكالية البحث:

يمكن صياغة إشكالية البحث من خلال طرح التساؤل التالي:

– هل الجزاءات التي رصدها المشرّع 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 هذا البحث إلى مبحثين:

- **المبحث الأول:** يتناول مفهوم التهرب الضريبي وأشكاله وأسبابه وآثاره.
- **المبحث الثاني:** تمّ التطرق إلى آليات مكافحة التهرب الضريبي (وقائية – رقابية– عقابية).

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في تلك الآثار السيئة التي تخلفها ظاهرة التهرب الضريبي في أن تلك الأموال الطائلة التي يتم تداولها خارج النظام الضريبي، وبالتالي حرمان خزينة الدولة منها، في ظل البحث عن مصادر لتنويع الاقتصاد الليبي.

أهداف البحث:

- معرفة الأسباب الحقيقية التي تجعل الفرد يتهرب من دفع الضريبة.
- محاولة الوصول إلى أفضل الآليات لمجابهة هذه الظاهرة.

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 بالتشريع المصري، باعتباره من أقدم التشريعات الضريبية في سن القوانين الضريبية، وخلصت الي خاتمة وصلت خلالها الي النتائج، مع تقديم بعض الاقتراحات.

المبحث الأول: التهرب الضريبي

يعتبر التهرب من دفع الضرائب عملاً غير قانوني، ويعاقب عليه المخالفون، ذلك لأن التهرب من دفع الضريبة ، يؤدي إلى نقص حصيلة الضرائب بالنسبة للخزانة العامة أولاً، كما يؤدي إلى عجزها عن تأدية وتنفيذ الواجبات العامة المُناطة بها، مما يضطر الدولة إلى زيادة أعداد الموظفين والمراقبين الماليين والرفع من كفاءتهم، ونتيجة ذلك زيادة نفقات جباية الضرائب ثانياً.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي

تمثل الضريبة استقطاعاً إجبارياً من دخول الأفراد وثرواتهم لصالح الخزينة العامة، ونظراً لما يتميز به هذا الاستقطاع من إلزامية، فمن المتوقع أن يلجأ بعض الأفراد في المجتمع إلى التخلص جزئياً أو كلياً من دفع الضرائب المفروضة عليهم، وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي[1].

الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

يقصد بالتهرب الضريبي أن يحاول الشخص الخاضع للضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً، متبعاً في ذلك طرق وأساليب مخالفة للقانون، وتحمل في طياتها طابع الغش[2].

ويحدث ذلك عندما يقوم الشخص المكلف بالضريبة ، بإخفاء جزءاً كبيراً من المادة الخاضعة للضريبة عن عيون الإدارة، أو يقوم بالإعلان عن قدر ضئيل جداً من دخله أو إيراداته خلافاً للحقيقة.

الفرع الثاني: تعريف الفقه للتهرب الضريبي

يميز الفقه عادةً بين التهرب الضريبي المشروع ، والتهرب الضريبي غير المشروع، فالفقه اللاتيني والأنجلوساكسوني ، يعرفان التهرب الضريبي المشروع بأنه: "إمكانية النجاح في التحايل

---

[1]. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، دار الكتب الوطنية،2018، ص200

[2]. زين العابدين ناصر، مبادئ المالية العامة، ج1،دار النهضة العربية ، ص203.

على الضريبية، ولكن دون مخالفة القانون " أما التهرب الضريبي غير المشروع، فيُعرف بأنه" المخالفة المتعمدة للقانون؛ بغرض الإفلات من عبء الضريبة ".

الفرع الثالث: أشكال التهرب الضريبي[1]

يجب النظر إلى التهرب الضريبي في إطاره الاقتصادي الشامل، باعتباره ضياعاً لثروة الدولة وأموالها.

أولاً: التجنب الضريبي

وهو أقلها شدة وخطورة ، فهو ابتعاد المواطن أصلاً عن الخضوع للتكليف الضريبي، كأن يمتنع عن شراء سلعة أو خدمة تخضع لضريبة الإنفاق.

ثانياً: التهرب الضريبي

يتجسد في محاولات المكلف الخاضع للضريبة أن يفلت من عبئها، سواءً بالاستفادة من الثغرات القانونية الضريبية ، أو بالتحايل على المصطلحات القانونية دون خرقها.

ثالثاً: الغش الضريبي

وهو أخطر أشكال التخلص من الضرائب، ويرد النص عليه في التشريعات الضريبية والجزائية.

المطلب الثاني: طرق التهرب الضريبي

باعتباره يرتكز على استخدام وسائل وأساليب مخالفة للقوانين، كالاحتيال والغش والتزوير في سبيل التخلص من الضرائب، ومثال ذلك تقديم إقرارات مزورة أو وهمية إلى مصلحة الضرائب.

الفرع الأول: التهرب عن طريق المعاملات المحاسبية

تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبياً مروراً بتضخم الأعباء القابلة للخصم.

---

[1]رضا بو عزيزي –التهرب الضريبي في الجزائر– رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع النقود والمالية، 1999م، ص29.

أ- تخفيض الإيرادات:

تُعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالاً ، والتي من خلالها يعمُد المُكلف على تخفيض الوعاء الضريبي، والتخلص من دفعها كلياً، يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير، أي البيع نقداً ولا يترك أثراً للعملية ، وهذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزءاً كبيراً من أعماله ، وكذلك تسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية[1].

ب- تخفيض التكاليف:

للمُكلف حق الخصم لبعض التكاليف والأعباء من الربح الخاضع للضريبة، وفقاً للشروط التالية:-

1 – أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة.

2- أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

3- أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة بمبرارت ووثائق رسمية.

4- أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

هذه الرخصة تجعل المكلف ، يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف والأعباء، ويحاول تضخيم أعبائه بكل الوسائل والطرق.

الفرع الثاني: عن طريق عمليات مادية وقانونية

يتمثل في إخفاء السلع أو المواد الأولية التي في الواقع خاضعة للضريبة، سواءً كان الإخفاء جزئياً أو كلياً.

ا- الإخفاء الجزئي:

يتمثل في إخفاء جزءاً من أملاكه ، أو جزءاً من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة، ليُعاد بعد ذلك بيعها في السوق السوداء.

ب- الإخفاء الكلي:

---

[1] رضا بو عزيزي، مرجع سبق ذكره، ص30 وما بعدها.

يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية، ليصعب الوصول إليها، وبالتالي الإنتاج المحصل عليه يُباع دون فواتير، ويمسى الاقتصاد السري أو الاقتصاد الخفي ، بعيداً عن كل مراقبة، وهكذا يحرم خزينة الدولة من إيرادات مالية لتمويل مشاريعها[1].

الفرع الثالث: التهرب عن طريق تصنيف الحالات القانونية

يحدث ذلك عن طريق تصنيف مبيعات خاضعة للضريبة إلى مبيعات معفية، كذلك توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين في شكل رواتب وأجور، لينخفض بذلك معدل الضريبة، حينما يتعلق الأمر بالرواتب والأجور .

المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي

هناك مجموعة من الأسباب التي تؤدي إلى ظاهرة التهرب الضريبي، يمكن إجمالها في الأسباب الاقتصادية والتشريعات الضريبية والإدارية والنفسية .

الفرع الأول: الأسباب اقتصادية

هي متعلقة بنوعية النشاط الغالب في مجتمع معين، فقد لوحظ أنه إذا كانت المهن ذات الأجر هي الأكثر شيوعاً في دولة معينة، فإن ظاهرة التهرب الضريبي تكون قليلة ومحدودة الأثر، وبالعكس كلما كانت المهن الحرة (تجارة – صناعة – محاماة – عيادات طبية)، كلما زادت أهمية التهرب الضريبي.

ففي المهن ذات الأجر، يمكن للإدارة الحصول على جميع المعلومات المتعلقة بأجر المكلف من وجهة عمله، كما يمكن للإدارة الاعتماد على طريقة استقطاع الضريبة عند المنبع.

لاشك أن إتباع مثل هذه الإجراءات يقلل حالات التهرب الضريبي، ولكن هذه الإجراءات المحكمة غير ممكنة التطبيق في المهن الحرة، لذلك يكثر فيها التهرب الضريبي[2].

---

[1]معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الجنائية، 2016م، ص17.

[2]د. صباح نعوش، الضرائب في الدول العربية، المركز الثقافي العربي ، 1987م، ص117.

الفرع الثاني: أسباب متعلقة بالتشريعات الضريبية

من الأسباب المتعلقة بالتهرب الضريبي،هو تعقيد القوانين والتشريعات الضريبية، كذلك عدم وضوحها وكثرة التعديلات، وذلك على النحو التالي:-

أ – تعقد تشريعات الضرائب:

كثرة التعقيدات في التشريعات الضريبية وعدم وضوحها خاصة فيما يتعلق بنظام الإعفاءات الضريبية ، وما تملكه الإدارة الضريبية من سلطة تقديرية في ذلك.

كذلك تعدد طرق تقدير الضريبة ، وما قد تمارسه الإدارة من تجاوزات، مما يدفع الأفراد إلى التهرب من الضريبة (طريقة التقدير الجزافي) مثلاً.

ب- المغالاة في تعدد الضرائب وفي ارتفاع أسعارها:

مما لاشك فيه أن تعدد الضرائب يؤدي إلى زيادة تكلفة تحصيلها بالنسبة للممول والإدارة، كما يترك عدداً من الثغرات التي تمكن المكلفين من التهرب من الضرائب، إضافة إلي أن زيادة عدد الضرائب وارتفاع أسعارها يؤديان إلى زيادة عبء الضرائب على الأفراد، مما يدفعهم إلى التهرب منها.

جـ- كثرة تعديل تشريعات الضرائب:

وما يؤدي إلي عدم استقرار للإدارات الضريبية، وصعوبة تكيف العاملين بها مع التشريعات الجديدة، مما قد يؤدي إلى سوء التطبيق ويدفع بالتالي الأفراد إلى التهرب من الضريبة ، خاصة إذا تضمنت التشريعات الجديدة فرض ضرائب جديدة أو زيادة في أسعار الضرائب السابقة.

د- عدم تضمن التشريعات الضريبية لعقوبات قاسية تردع المتهربين من دفع الضرائب:

فمن لا يشعر بواجبه نحو الجماعة ويسعى للتهرب منه، يمكن للقانون ردعه بالنص على العقوبات المناسبة والرادعة لمثله[1].

الفرع الثالث: الأسباب الإدارية

[1] د. صباح نعوش، مرجع سابق ذكره، ص117 وما بعدها.

وهي تلك الأسباب المتعلقة بعيوب الإدارة الضريبية، وهذه العيوب تمسُّ خاصةً الإدارات الضريبية في الدول النامية و من ذلك:-

أ – تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتقدير الضريبة وربطها وتحصيلها، مما يولد روح الكراهية لدى الأفراد للضريبة ويدفعهم للتهرب منها.

ب- عدم توفر العناصر الفنية والإدارية القادرة على تحمل مسؤوليات تطبيق أحكام القانون الضريبي، خاصةً في مجالي المحاسبة الضريبية والتفتيش الضريبي.

جـ- انخفاض مستوى التكوين المهني والأخلاقي[1]، لدى موظفي الإدارات الضريبية، وافتقارهم للنزاهة والأمانة، مما يتسبب في تواطئهم مع الممولين، وبالتالي إهدار حقوق الخزانة العامة (الرشوة – الوساطة).

د- ضعف أجور ومرتبات العاملين في قطاع الضرائب، وكنتيجة لانخفاض مستويات الأجور بصفة عامة في الدول النامية، الأمر الذي يحد من تدعيم الإدارات الضريبية بالعناصر المؤهلة ذات الخبرة والكفاءة الفنية العالية، فضلاً عما قد يؤدي إليه انخفاض مرتبات وأجور هؤلاء العاملين وزيادة أعباء معيشتهم من دفعهم إلى الانحراف والتقصير في الاضطلاع بمسؤولياتهم الوظيفية على الوجه الأكمل[2].

هـ- نقص أو عدم توفر الأجهزة الإلكترونية الحديثة اللازمة لمساعدة الإدارة الضريبية في رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف الممولين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.

الفرع الرابع: أسباب نفسية

تلعب العوامل النفسية دوراً مهماً في التهرب من الضريبة، فالضريبة تخلق لدى المكلف بدفعها شعوراً بالضعف تجاه السلطة العامة التي تتمتع بجميع وسائل الإكراه، لإجباره على دفع جزءاً من أمواله، فالمكلف يدفع أمواله ولا يحصل على شيء مباشرةً مقابل ما دفعه، الأمر الذي يجعله يقارن بين ما يمكن أن يعمله بذلك الجزء من أمواله عند عدم دفعه للدولة، وبين ما تفعله

---

[1] التكوين الأخلاقي المقصود هنا المحافظة على أخلاق المهنة وعدم الخضوع للإغراءات التي قدمها الممولون كالرشوة، وليس المقصود به الأخلاق بمفهومها العام السائد في مجتمع معين.

[2] يونس أحمد بطريق، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1985، ص236.

بذلك الجزء من تمويل لنفقات كمالية أحياناً، لذلك يستاءُ الشخص من الضريبة ويحاول التخلص منها، خاصةً في الدول ذات الأنظمة غير العادلة، حيث يشعر الأفراد أن السلطات العامة تعمل على محاباة فئة دون أخرى من المكلفين ، أو جهة دون أخرى من البلد، مما يدفعهم إلى محاولة التهرب من الضريبة[1].

وهنا نستطيع أن نطرح التساؤل التالي ما هو موقف الأفراد حيال التهرب من الضريبة ؟

بعض الفقهاء يذهب إلي أن المتهرب من الضرائب إنما هو (سارق شريف)، لأنه لا يسرق إلا الدولة، وهو شخص اعتباري.

ويقول الأستاذ "شمولدز" أن الرأي العام لا يضع المتهرب الضريبي موضع السرقة، بل حتى إن الإدارة الضريبية لا تعتبره عملية تمسُّ السمعة الشخصية للفرد.

وفي استطلاع للرأي العام حول تكييف المتهرب من الضريبية ، اتضح أن 4% من الأفراد يعتبرونه بمثابة سارق ، و1% منهم بمثابة خائن لوطنه ، 18% منهم بمثابة شخص لا يحترم نظام مرور السيارات ، في حين أن 53% من الأفراد يعتبرونه كرجل أعمال يستغل الفرص للحفاظ على أمواله ، بمعنى آخر أن الغالبية العظمى من الأفراد ترى أن المتهرب لا يضر بالآخرين ، كما هو الحال في السارق أو الخائن أو المخالف لنظام المرور[2].

وتشير استطلاعات أخرى إلى أن المتهرب يقترف بدون شك خطأً يستوجب العقاب، غير أن أي فرد حتى وإن كان نزيهاً ، قد يوقع نفسه في هذا الخطأ عندما تتاح له فرص معينة، لهذا فإن أكثرية الأفراد ترفض توقيع عقوبة الحبس على المتهرب ، وتكتفي بان يتحمل غرامة مالية.

وتشير دراسة أخرى عن الجانب النفسي للتهرب عند الفرنسيين، فتبين أن 88% من الفرنسيين ، يبررون موقف المتهرب ولا يجدون ضرورة لمعاقبته[3].

---

[1]د. صباح نعوش، مرجع سابق ذكره، ص120.

[2]Schm olders "Psuch ologie Des financos De fineances De L'mp ot" . P.V.F. 1973.

راجع د. صباح نعوش، الضرائب في الدولة العربية، ص120.

[3]د. صباح نعوش، الضرائب في الدول العربية، مرجع سبق ذكره، ص121.

المطلب الرابع: آثار التهرب الضريبي

التهرب الضريبي يمكن اعتباره حائلاً دون تحقيق الأهداف الأساسية للضريبة، والمتمثل في تغذية الخزينة العامة بإيرادات كافية لتغطية النفقات، كما هو متفق عليه عند أغلب الاقتصاديين، ومن هنا يمكن اعتبار التهرب الضريبي عقبة لا تسمح بتحقيق أحد أهم الأهداف الإستراتيجية للضريبة، مما ينتج عنه آثار سيئة على المجالات الاقتصادية والاجتماعية والمالية.

الفرع الأول: الآثار الاقتصادية

للتهرب الضريبي عدة تأثيرات في المجال الاقتصادي، وذلك من خلال كبح أهم محفز اقتصادي وهو المنافسة، بالإضافة إلى التوجه الخاطئ للاقتصاد، وكذلك الخسائر والأضرار الناجمة عن ضياع الأموال من الدولة، هذه الظاهرة تحدث اعوجاجاً بالنسبة للاقتصاد الوطني، وتتمثل فيما يلي[1]:-

أ – إعاقة المنافسة الاقتصادية.

ب- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي.

جـ- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها.

د- إعاقة التقدم الاقتصادي.

هـ- ظهور أزمة رؤوس الأموال.

أ – إعاقة المنافسة الاقتصادية:

وهو تشوه اقتصادي يحدثه التهرب الضريبي ،فالضريبة المرتفعة التي يتم فرضها على النشاط الصناعي والتجاري يمكنها أن تعطي امتيازًا معتبرًا للمؤسسة التي تغش ،بالمقارنة معا لمؤسسة التي لا تغش ، مما يفشل روح المنافسة ويبطل شروط اختيار المؤسسات ، فهناك من

---

[1] حميد بو زيده، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، ص50.

المؤسسات من تلجأ إلى التسيير المحكم والزيادة في الإنتاج لرفع أرباحها ،وهناك من تلجأ إلى التهرب الضريبي للحصول على وسائل تمويل ،وبذلك تبيع منتوجاتها بأسعار منخفضة ،مقارنة مع الأسعار التي تطبقها المؤسسات الأخرى ،كما أن المؤسسات المتهربة تستطيع أن تحتكر السوق بتخفيض أسعار مبيعاتها[1].

ب- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي:

قد يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أنشطة اقتصادية في القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي، ولا يأخذون بعين الاعتبار الأنشطة التي تساعد في التنمية الاقتصادية وتزيد القيمة المضافة والدخل الوطني، أي أنهم لا يتوجهون إلى الأنشطة الاقتصادية التي تخلق دورات إضافية، وبهذا فالتهرب الضريبي يصبح سببًا في الركود الاقتصادي والتخلف، أي أن التهرب الضريبي يسهم في توجيه الاقتصاد وجهة غير طبيعية لا تخدم الصالح العام، وذلك بإسهامها في إرساء اقتصاد يقوم على أساس السوق السوداء، والذي يخلق مشاكل جمة تحول دون السير الحسن للاقتصاد الوطني[2].

جـ- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها:

تؤدي ظاهرة التهرب الضريبي إلى إنقاص الإيرادات الضريبية، فتلجأ الدولة بذلك إلى رفع معدلات الضرائب، لتغطية ذلك النقص في الإيرادات والزيادة في عدد الضرائب ورفع معدلاتها، فإن التهرب الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على المكلفين الذين يؤدون واجباتهم الضريبية، وبذلك تغيب العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية[3].

د-إعاقة التقدم الاقتصادي:

إن الأثر المتمثل في إعاقة المنافسة والذي يترتب عليها التهرب الضريبي، يؤدي بدوره إلى تأخير التطور الاقتصادي وإعاقة التقدم الاقتصادي.

---

[1] حميد بو زيده، مرجع سابق ذكره، ص51.

[2] محمد فلاح، الغش الضريبي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1998م، ص58.

[3] حميد بو زيده، مرجع سابق ذكره، ص52.

هـ- ظهور أزمة رؤوس الأموال:

يظهر ذلك في كون الخاضع المتهرب من الضريبة ، يضطر لإخفاء أرباحه دون أن ينفقها، خوفًا من أن تكتشفه إدارة الضرائب، فيلجأ إلى اكتناز حصيلة التهرب أو الغش، وهذا ما ينقص من موجودات الاقتصاد من رؤوس الأموال، هذا على المستوى الداخلي، أما على المستوى الخارجي فيتوجه الخاضع نحو فتح حسابات بنكية في الخارج والتحويل التدليسي للأرباح التي يتم إخفاؤها، وبذلك تهريب رؤوس الأموال، وهذا ما يسبب نزيفاً للاقتصاد الوطني.

الفرع الثاني: الآثار الاجتماعية

إن التهرب الضريبي يزيد من الإخلال بمبدأ العدالة الضريبة ، وقاعدة المساواة بين المكلفين غير المتهربين والمتهربين، ويؤدي أيضًا إلى إضعاف روح التضامن الاجتماعي، حيث إن السلطة العمومية تدرك مستوى الخسارة الضريبية التي ينتجها التهرب الضريبي.

إن أثر التهرب الضريبي يتجلى بوضوح في تدهور عامل الصدق في المعاملات ، وتثبيت وتعميق الفوارق الاجتماعية، فعند إعداد الدولة لميزانيتها تأخذ بعين الاعتبار الخسائر الجبائية الناتجة عن التهرب الضريبي، وللاحتفاظ بهامش الأمان تقوم بزيادة طلباتها مقارنة باحتياجاتها المالية، وذلك عن طريق زيادة نسبة الضريبة، وهذا يجعل الخاضعين الواعين يتحملون مساهمة مهمة في الأعباء العامة مقارنة بتلك التي يؤدونها بصفة عادية، إذاً يتحمل العبء الأكبر منها دائمًا المكلفون أو الخاضعون الذين لا يستطيعون التهرب، أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في دفع الضريبة[1].

وفي ظل هذه الظروف قد يعمد الخاضع للضريبة النزيه إلى سلوك نفس الطريقة تجنباً للعبء الضريبي، وبالتالي يمكن القول إن التهرب ينمي روح اللاوطنية، ويحفز الخاضعين النزهاء للضريبة ويحرضهم على التهرب منها.

الفرع الثالث: الآثار المالية

إن التمويل من أعقد الأمور التي أصبحت تشكل تقنية قائمة بذاتها، تطرح في سياق البحث عن الإنطلاقة التنموية أو عن الإنعاش الاقتصادي؛ إذ يعتبر القيد المالي أهم القيود التي تقف في

---

[1] زينب حسين عوض الله، المبادئ المالية العامة، دار الجامعة،الاسكندرية، 2008م، ص46.

وجه كل إستراتيجية تنموية ، أو برنامج إنعاش اقتصادي؛ إذ بدون تمويل لا معنى للحديث عن الأهداف والإنجازات.

فهذه الظاهرة تؤدي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة، مما يترتب عليه عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل الذي يستفيد منه المجتمع[1].

وقد ينجم عن التهرب عدم استطاعة الدولة مواصلة الإنفاق على المرافق العامة، حيث تسير سيرًا منتظمًا، منفردًا، وقد يدفعها ذلك إلى عدم مراعاة العدالة في توزيع الأعباء العامة بين كافة المواطنين القادرين على دفع الضريبة، وذلك بتحمل الأفراد الذين لا يستطيعون التهرب أو لا يريدون مزيدًا من الضرائب عن طريق رفع سعر الضريبة ، أو فرض ضرائب جديدة؛ كي تعوض النقص في الحصيلة الناجمة عن تهرب البعض من تحمل عبء الضريبة، يُضاف إلى ذلك أن الدولة قد تتحمل في سبيل مكافحته الكثير من النفقات العامة[2].

المبحث الثاني

آليات مكافحة التهرب الضريبي

تمهيد:

ظاهرة التهرب الضريبي موجودة في أغلب بلدان العالم، وتختلف معالجة هذه الظاهرة من دولة إلى أخرى، ومن هنا تهدف دراستنا لهذا المبحث في تبيين الآليات اللازمة لمكافحة هذه الظاهرة، ولتخفيف آثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وحرمان الدولة من مورد مهم، وهو ما سيتم تفصيله في ثلاثة مطالب، المطلب الأول: الآليات الوقائية، والمطلب الثاني: يتمثل في الآليات الرقابية، والمطلب الثالث: الآليات القانونية.

---

[1] غازي عنابة، السياسة المالية والتشريع الضريبي، دار النبارق، عمان، 1998م، ص183.

[2] نصيره يحياوي، الغش والتهرب الجبائيين، رسالة لنيل شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلم التسيير، الجزائر، 1998م ، ص27.

المطلب الأول: الآليـات الوقائيـة

وهذه الآلية تتم من خلال تحسين فعالية النظام الضريبي وتبسيطه، بالإضافة إلى إرساء نظام ضريبي عادل وتحديث التشريعات الضريبية بصفة مستمرة، وهذا ما سنتطرق إليه كالتالي[1]:-

الفرع الأول: تحسين فعالية النظام الضريبي

عدم فعالية النظام الضريبي، يزيد من فرص التهرب الضريبي، وبالتالي تحسين هذا النظام، سيساعد في الحد من هذه الظاهرة، وذلك من خلال مراعاة الآتي:

أولاً: تبسيط النظام الضريبي

يُقصد به تلك الإجراءات المتعلقة بربط الضريبة وتحصيلها، بحيث تكون الإجراءات مُصاغة بطريقة مبسطة، حتى يسهل على الشخص المكلف فهمها، وأن تتميز بالمرونة والوضوح.

ثانياً: إرساء نظام ضريبي عادل

يتم تحديد سعر الضريبة وفقاً للمقدرة المالية للشخص المكلف، وبالتالي يتحمل الأفراد الأعباء المالية بطريقة متساوية وعادلة، دون الإحساس بالتعسف الضريبي، وهنا على المشرّع الأخذ بالتالي:

1. مبدأ شخصية الضريبة.
2. شمولية الضريبة.
3. اعتدال معدل الضريبة.
4. تجنب الازدواج الضريبي.

---

[1] د. خالد خطيب، أحمد زهير شامية، مالية عامة، ط2، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997م، ص210.

5. فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية يجب أن تكون مدروسة، وأن لا تميز أي فئة فيما يتعلق بالمعاملات الضريبية، وأن يكون ذلك لأسباب موضوعية[1].

الفرع الثاني: تحسين الوضع التشريعي

تشريعات ضرائب الدخل في ليبيا مرت بعدة مراحل ابتداءً من (1551 –2010 م)، أي منذ العهد العثماني وحتى صدور قانون ضرائب الدخل المعمول به حالياً رقم (7) لسنة 2010م، وهذه المراحل:

- **المرحلة الأولى:** الضرائب أثناء العهد العثماني (1551–1911م).
- **المرحلة الثانية:** الضرائب أثناء حكم الاستعمار الإيطالي (1911–1942م).
- **المرحلة الثالثة:** الضرائب أثناء حكم الإدارة العسكرية البريطانية والفرنسية (1943–1951م).
- **المرحلة الرابعة:** الضرائب المفروضة أثناء العهد الملكي (1952–1968م).
- **المرحلة الخامسة:** مرحلة التشريعات الضريبية الحديثة (1968–2010م).

يُعد قانون رقم (7) لسنة 2010م ولائحته التنفيذية آخر تحديث جرى على قانون الضرائب، والذي يشمل مائة وخمس مادة، لم يحدد مفهوماً واضحاً للتهرب من الضريبة، وإنما اكتفى بتحديد الإجراءات والوسائل التي يجب على الفاحص إتباعها، في حالة تبين له بأن الشخص المكلف بالضريبة يحاول التخلص من أدائها عن طريق إخفاء بعض المستندات أو تقديم بيانات غير دقيقة أو غير صحيحة[2].

ففي هذه الحالة يعطي القانون للفاحص الضريبي أن يجري ربطاً إضافياً، حيث نصّت المادة (18) على: " إذا تحققت المصلحة من أن الممول تقدم بإقرار غير صحيح وشامل ، أو أخفى نشاطاً أو مستندات أو غيرها ، أو قدم بيانات غير صحيحة ، أو استعمل طرقاً احتيالية

---

[1]. خالد خطيب، مرجع سابق ذكره، ص210.

[2]مجدي عبدالسلام سالم، مدى التزام مقرر ضريبة الشركات بمعايير المراجعة وأثرها في الكشف عن التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، 2014.

للتخلص من أداء الضريبة، فللمصلحة أن تجرى ربطاً إضافياً، وذلك مع عدم الإخلال بالجزاءات المنصوص عليها في هذا القانون"[1].

ومن جهة أخرى فقد شدّد القانون من عقوبة عمليات الاحتيال التي يمارسها الشخص المكلف، أياً كان شكلها، ويكون الغرض منها هو التهرب من أداء الضريبة في أكثر من مادة، حيث نصّت المادة (73) " مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد، يعاقب بغرامة مالية لا تقل عن (1000) ألف دينار ولا تزيد عن (50.000) خمسين ألف دينار:

1. كل مسؤول عن إدارة نشاط خاضع للضريبة ، لا يقوم بمسك الدفاتر والسجلات وإعداد الحسابات التي يلزم بمسكها.
2. كل من امتنع عن قديم مايطلب 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 " .

كذلك نصّت المادة (75) من قانون رقم (2) لسنة 2010م بشأن الضرائب على الدخل ولا ئحته التنفيذية على:

"مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد ،يعاقب بغرامة لاتقل عن أربعة أمثال ما لم يؤدي من الضريبة كل من ارتكب بقصد التخلص من كل ،أو بعض الضريبة أو حرض أو اتفق أو ساعد على ارتكاب أي فعل من الأفعال الآتية:

1. الإدلاء ببيانات غير صحيحة في الإقرارات والأوراق التي تقدم تنفيذاً الأحكام هذا القانون.
2. إعداد أية حسابات ، أو دفاتر أو سجلات أو تقارير أو ميزانية غير صحيحة.
3. استعمال أية طريقة احتيالية ،لإخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ تسري عليها الضريبة " .

وبالنظر إلى نسبة الضرائب العامة من مجموع إيرادات الدولة، فإن الضرائب العامة وفق النشرة الاقتصادية لمصرف ليبيا المركزي ، الصادرة في الربع الأول لعام 2010م ، لا تتعدى (25.970.5 مليون)(خمسة وعشرون مليون وتسعمائة وسبعون ألف وخمسمائة دينار) (رسوم

[1] مادة (18)، قانون رقم (7) لسنة 2010م .

جمركية – إيرادات ضرائب – رسوم أخرى)[1]، وهذا الرقم ضئيل جداً، الأمر الذي يتطلب إدارة ضريبية وآليات عمل متطورة وتحسين التشريعات الضريبية، للحصول على كل ما تحتاجه من الأشخاص المكلفين، وتعظيم هذه الموارد التي تعتبر في اقتصاديات أغلب الدول ، مورداً هاماً لتزويد خزينة الدولة بالأموال على مدار السنة.

الفرع الثالث: تحديث التشريعات الضريبية بصورة دورية

مع انتشار بعض المهن والتي تُمارس ضمن ما يُعرف بالاقتصاد الخفي أوغير الرسمي، كمهنة الإيجارات العقارية والتي تجني أرباحاً عالية، هنا يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي وتحديثه بصورة دورية، حتى يتم تفويت الفرصة على الأشخاص المكلفين من الاستفادة من بعض الثغرات التي قد يتضمنها التشريع، وبالتالي سد أي منفذ للهروب من الضريبة[2].

المطلب الثاني: الآليـات الرقابيـة

المكلفون بالضريبة هم من يحددون مقدار الضريبة من خلال ما يُعرف (إقرار الممول)، وهي إحدى طرق تقدير وعاء الضريبة، وبالتالي يفترض أن يكون المكلفون بالضريبة أصحاب نزاهة، قادرون على تبرير الإقرار المصرح به ، في حال ما طلبت الإدارة ذلك.

وبالتالي تعتبر آليات الرقابة ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها لمكافحة التهرب من الضريبة، نظراً لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمدُ في الأساس على الإقرارات المقدمة من قبل الأشخاص المكلفين، لذلك فإن الإدارة الضريبية أمامها عدة أشكال للرقابة على عملية جباية الضرائب بقصد الحد منها.

الفرع الأول: أشكال الرقابة

يمكن تحديد أشكال الرقابة من خلال الرقابة على الإدارة الضريبية، سواءً كانت هذه الرقابة شكلية أو داخلية، بالإضافة إلى الرقابة على الوثائق المتعلقة بالشخص المكلف.

---

[1] مصرف ليبيا المركزي، النشرة الاقتصادية، الربع الأول، 2020م.

[2] مجدي عبد السلام سالم، مرجع سابق ذكره.

أولاً: الرقابة الشكلية

هنا تقوم الإدارة الضريبية في دائرة اختصاص الشخص المكلف بالضريبة بما يلي:

1. التأكد من هوية وعنوان الشخص المكلف بالضريبة.
2. التأكد من عدم وجود أي أخطاء مادية على تصريحات الشخص المكلف.
3. حصر المعلومات التي يتم اكتشافها وتسجيلها.

في الغالب هذا النوع من الرقابة لا ينجز، إما لعدم وجود متابعة دقيقة من الإدارة، أو للتحجج بعدم وجود كوادر بشرية لإجراء هذا النوع من الرقابة[1].

ثانياً: الرقابة الداخلية

تقوم الإدارة الضريبية متمثلة في موظفيها بفحص دقيق وشامل، ومقارنة المعلومات والوثائق التي بحوزة الإدارة ، ومدى مطابقتها مع تصريحات الشخص المكلف، وما إذا كانت هناك أخطاء تستوجب معها إخطار الشخص الممول لتصحيح وضعه الضريبي.

إن الهدف من الرقابة الداخلية هو تصحيح الأخطاء التي يقع فيها الشخص المكلف، سواءً بقصد أومن دون قصد، بالإضافة إلى:-

1 . ا لوقوف على المركز المالي للشخص المكلف كل سنة.

2 . مقارنة المعلومات التي أدلى بها الشخص المكلف بالضريبة، ومدى مطابقتها مع المعلومات التي بحوزة الإدارة الضريبية.

3 . معرفة الأخطاء التي يمكن أن ترد في الحسابات ، ومعدلات هوامش الربح التي يحققها الأشخاص المكلفون.

4 . الوصول إلى قائمة دقيقة فيما يتعلق بالأشخاص الخاضعين للضريبة.

---

[1] غضبان ريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أو لحاج البديرة، 2015، ص51.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة

مراقبة صحة البيانات والتصريحات المقدمة من الشخص الخاضع للضريبة، الغاية منها هو تحقيق مجموعة من الأهداف والمتمثلة في الآتي[1]:-

أولاً: الهدف القانوني

وهو التأكد من مدى مطابقة التصرفات المالية للأشخاص المكلفين بالأنظمة والقوانين المعمول بها ، ومحاسبة الأشخاص المخالفين ومعاقبتهم.

ثانياً: الهدف الإداري

تؤدي الرقابة دوراً مهماً للإدارة الضريبية، من خلال المعلومات التي تقدمها، والتي تسهم بشكل جوهري وكبير في زيادة الفاعلية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

1. تساعد الرقابة على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة على اتخاذ الإجراءات الصحيحة.
2. تحديد الانحراف وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في معرفتها والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها.
3. تسمح عملية الرقابة بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي[2].

ثالثاً: الهدف المالي والاقتصادي

الهدف من الرقابة هو المحافظة على الأموال العامة من التلاعب أي حمايتها، ولضمان دخول إيرادات أكبر للخزانة العامة، وبالتالي زيادة الأموال المُتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

رابعاً: الهدف الاجتماعي

---

[1]ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، رسالة ماجستير في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتوثيق، جامعة آكلي محند الحاج البويرة، 2015، ص6.

[2]الهادي خضراوي، الرقابة الجبائية ودورها فى محاربة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، جامعة الأغواط، العدد2، 2015 م.

يتمثل الهدف الاجتماعي في الآتي:-

1. محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها، مثل: السرقة والإهمال أو تقصيره على أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
2. تحقيق العدالة الضريبية بين الأشخاص المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي ويتمثل في وقوف الجميع على قدم المساواة أمام الضريبة.

المطلب الثالث: الآليـات القانونية

يُعد التهرب الضريبي جرماً يعاقب عليه القانون في معظم بلدان العالم، ويُعرض الضالعين فيه للمساءلة القانونية أمام القضاء وعقوبات قد تصل إلى السجن.

يجب علينا هنا أن نفرق بين التهرب الضريبي الذي يُعد فاعله مجرم قانوناً، وبين التجنب الضريبي ، الذي يسلك فيه الشخص المكلف طرق وأساليب مشروعة لا يعاقب عليها القانون، وإن كانت مدفوعة بنية استغلال الثغرات الموجودة في نصوص القانون.

سيتناول هذا المطلب في الفرع الأول أركان جريمة التهرب الضريبي، والفرع الثاني عن الجزاءات التي أخذ بها المشرّع الليبي، والفرع الثالث العقوبات الأصلية والفرعية التي أخذ بها القانون المصري.

الفرع الأول: أركان جريمة التهرب الضريبي

لجريمة ركنان أساسيان، الركن المادي والركن المعنوي ، وهو ما ينطبق أيضاً على الجريمة الضريبية، فجريمة التهرب الضريبي لا تختلف في أركانها عن أية جريمة أخرى[1].

أولاً: الركن المادي لجريمة التهرب الضريبي

يقصد بالركن المادي هو ذلك الأسلوب، سواءً كان إيجابياً أو سلبياً في مباشرة عمل ما، ونستطيع أن نبين الركن المادي للجريمة الضريبية من خلال معرفة الالتزامات التي تترتب على

[1] د. صباح نعوش، مرجع سابق ذكره، ص117 وما بعدها.

عاتق الشخص المكلف (طبيعي أو معنوي)، والناتجة عن العلاقة الضريبية ما بينه وبين الإدارة الضريبية، والتي تشكل مخالفتها جريمة ضريبية.

ويمكن تحديد عناصر الركن المادي في الجريمة الضريبية في الآتي:

1- النشاط الإجرامي:

يتمثل النشاط الإجرامي في ذلك الفعل الإيجابي ، الذي يباشره الشخص المكلف بإعتدائه على مصلحة الضرائب والخزانة العامة، من خلال الإدلاء بمعلومات غير صحيحة ، أو لعدم مسك الدفاتر والسجلات وإعداد الحسابات التي يلزم بمسكها، وهذا ما نصّت عليه المادة (18) من قانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية.

كما يتمثل أيضاً النشاط الإجرامي في ذلك الفعل السلبي ، وهو امتناع الشخص المكلف بالضريبية عن أداء التزام يوجب عليه القانون أن يقوم به، وهو أيضاً ما نصّت عليه المادة (74) لقانون رقم (7) لسنة 2010م " مع عدم الإخلال بأية عقوبات أشد يعاقب بغرامة لا تقل عن أربعة أمثال، استعمال أي طريقة احتيالية لإخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ تسري عليها الضريبة " [1].

2- النتيجة:

وهي ذلك الأثر الذي أحدثه الشخص المتهرب من الضريبية جراء قيامه بالسلوك المحظور، ويتمثل أحياناً في زيادة رأس مال المتهرب من الضرائب، أو انتقال أمواله إلى الخارج ، أو قيامه بتزوير المستندات أو الغش الضريبي، فإن النتيجة تتمثل في التغيير الذي يحدثه النشاط الإجرامي أو السلوك الإجرامي، وهو ما يتمثل في الأثر المادي للجريمة[2].

أما الأثر القانوني للجريمة فيتمثل في التكييف القانوني للأثر المترتب على السلوك الإجرامي.

3 – علاقة السببية:

---

[1]قانون رقم (7) لسنة 2010م، بشأن الضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية.

[2]محمد حسين قاسم حسين، ، الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقاً لأحكام قانون ضريبية الدخل الأردني، رقم (25) لسنة 1994م ، ص40-41.

وهو ذلك الرابط ما بين السلوك الإجرامي والنتيجة التي تحققت منه ، ويذهب الرأي الراجح في الفقه الي أن السببية تكون متوفرة في الجرائم العمدية ، متى كان فعل الجاني هو أحد العوامل التي أسهمت في إحداث النتيجة، وأنه قد توقعها فعلاً، أما في الجرائم غير العمدية فيكفي فيها أن يكون في إمكان الجاني توقع هذه النتيجة[1].

ثانياً: الركن المعنوي

يُقصد بالركن المعنوي ، الصلة النفسية بين الفاعل وبين الواقعة التي يعاقب عليها القانون.

فالركن المعنوي عبارة عن علاقة نفسية ،أو معنوية تربط الجاني بالنشاط غير المشروع الذي تمّ ارتكابه[2].

إن الاتجاهات المعاصرة للسياسة الجزائية في العديد من الدول ، تتجه إلى ضرورة تضمن المخالفات الضريبية على عنصر معنوي بشكل جلي وواضح، ومن ثم يشترط في جريمة التهرب الضريبي ارتكابها بقصد سيء[3].

الفرع الثاني: الجزاءات الضريبية التي أخذ بها المشرّع 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 فيشأنها[4].

---

[1] أحمد فتحي سرور، الجرائم الاقتصادية، دار النهضة العربية، 1990م ، ص123-124.

[2]محمد أحمد محمد المنتصر، الركن المعنوي في جريمة التهرب الضريبي – دراسة مقارنة – رسالة ماجستير، جامعة عين شمس، كلية الحقوق، ص11.

[3]د. محمد عبداللطيف عبدالعال، الجرائم المادية وطبيعة المسؤولية الناشئة عنها، دار النهضة العربية، 1997م، ص69.

[4]قانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية.

أيضاً نصّت 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 مسؤول عن إدارة نشاط خاضع للضريبة لا يقوم بمسك الدفاتر والسجلات، و إعداد الحسابات التي يلزم بمسكها ،و إعدادها 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 " .

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 ".

الفرع الثالث: العقوبات الأصلية والفرعية التي أخذ بها القانون المصري

أخذ القانون المصري بعقوبتي السجن والغرامة كعقوبات أصلية، ونصّ على المُصادرة كعقوبات تكميلية جوازية باستثناء بعض الأحوال، وذلك وفقاً لما نصّت 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 تجاوز خمسين ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين"[1].

ويجوز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهرب، وذلك فيما عدا السفن والطائرات، ما لم تكن أعدت أو أجرت فعلاً بمعرفة مالكيها لهذا الغرض، ويحكم علي الفاعلين متضامنين بالضريبة أو ضريبة الجدول أو كليهما، بحسب الأحوال والضريبة

[1] قانون رقم 67 لسنة 2016 بشأن ضريبة القيمة المضافة.

الإضافية، وتضاعف العقوبة المنصوص عليها بالفقرة الأولى من هذه المادة ، في حال تكرار الجريمة خلال ثلاث سنوات.

وتُنظر 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 المشرّع المصري ارتقى بجريمة التهرب الضريبي من الجنح إلى الجنايات، وذلك بنصه على أن عقوبة التهرب من الضريبة وضريبة الجدول هي السجن بحد أدنى ثلاث سنوات، وبحد 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.

ونصّ أيضاً القانون المصري على المصادرة، حيث أجاز الحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات، والمواد التي استعملت في التهريب 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 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 التي تستهدفها السياسة العقابية.

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 نصّ على أن سقف الغرامة (4) اربعة أمثال الضريبة التي تمّ التهرب منها.

ولا تتحقق هذه الميزة في القانون المصري الذي نصّ على أن سقف الغرامة (50.000) خمسون ألف جنيه مصري.

الخاتمة:

أصبحت الضريبة مورداً من أهم موارد الدولة في الاقتصاد الحديث، وبغياب هذا المورد تفقد الدولة مورد يزود خزينة الدولة بالأموال على مدار السنة، وبالتالي فإن سعي الشخص المكلف الي التخلص الجزئي أو الكلي من دفعها، يؤدي إلى آثار سلبية في المجال الاقتصادي والاجتماعي.

وبالنظر إلى حجم الإيرادات المتحصلة من الضريبة، نجد أن حجمها ضئيل جداً، إضافة إلى ما تلاقيه الدولة من احتياجات اجتماعية متزايدة، وانخفاض القدرة الشرائية للأفراد، وهذا يؤشر إلى أن التهرب آفة يجب على الدول التنبه الى خطورتها على الاقتصاد، من خلال السعي على الأقل للحد منها، وجعل ذلك أولوية لأي إستراتيجية تنموية تسعى إلى تحقيق العدالة الاقتصادية.

كما تظهر أهمية الضريبة كونها من وسائل تحقيق العدالة الاجتماعية لاعتمادها على الحد من الفوارق الاجتماعية، من خلال إعادة توزيع الدخل والثروات بين أفراد المجتمع ، وأداة لمكافحة التضخم والركود، وتأثيرها على مستوى الادخار والاستثمار والإنتاج، مما يجعل التهرب من دفعها حائلاً دون أن تحقق الدولة سياستها الاقتصادية والاجتماعية والمالية.

عليه فإن الآليات التي يمكن من خلالها ردع المتهرب من الضريبة، تلك المتمثلة في الآلية الوقائية والرقابية كخطوات أولية، ثم الآليات العقابية والجزاءات، واعتبار التهرب من الضريبة جريمة جنائية عقوبتها السجن.

وقد آن الأوان لوصف ما توصلنا إليه من نتائج ليتسني لنا بعد ذلك عرض التوصيات .

النتائج :

1. تميز القانون المصري عن القانون الليبي بتحديد صور لجريمة التهرب الضريبي، وألحقها بجرائم الجنايات، ويعاقب عليها بالسجن والغرامة أو بإحداهما.
2. إن التهرب الضريبي يُعد عائقاً أمام التطبيق السليم والفعّال للسياسة المالية والاقتصادية.
3. تُعد الضريبة أداة من أدوات التمويل وضبط الاقتصاد الوطني، نظراً لارتباطها بجميع الأنشطة الاقتصادية.
4. قصور في التشريع الضريبي الليبي في تحديد مفهوم واضح لجريمة التهرب الضريبي، كذلك نصه بأن عقوبة التهرب من الضريبة هي الغرامة.

التوصيات:

1. تعديل القانون رقم (7) لسنة 2010م، بشأن الضرائب على الدخل ولائحته التنفيذية، وذلك بتحديد مفهوم واضح للمتهرب من الضريبة، واستبدال عقوبة الغرامة بعقوبة السجن للشخص المتهرب من الضريبة.
2. تطوير الإدارة الضريبية ومكافحة الفساد الإداري، حتى تتمكن الدولة من استيفاء حقها من الأشخاص المكلفين بالضريبة.
3. توعية الشخص المكلف بالضريبة، وتوضيح مدى تأثير التهرب الضريبي على الاقتصاد الوطني.
4. الترشيد والعدالة في الإنفاق العام.

قائمة المراجع:

أولا: الكتب

د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الاقتصادية، دار النهضة العربية ، 1990م .

د. حمد بو زيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007م.

د. خالد خطيب، أحمد زهير شامية، مالية عامة، ط2، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997.

د. زين العابدين ناصر، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية ج1.

د. زينب حسين عوض الله، المبادئ المالية العامة ،دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2008م .

د. صباح نعوش، الضرائب في الدول العربية ،المركز الثقافي العربي ،1987م .

Schm olders "Psuch ologie Des financos De fineances De L'mp ot" . P.V.F. 1973.

د. غازي عنابة، السياسة المالية والتشريع الضريبي، دار النبارق، عمان، 1998م.

د .محمد حسين قاسم حسين، الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقاً لأحكام قانون ضريبية الدخل الأردني، رقم (25) لسنة 1994م

د. محمد عبداللطيف عبدالعال، الجرائم المادية وطبيعة المسؤولية الناشئة عنها، دار النهضة العربية، 1997م.

د. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، الطبعة الرابعة ، دار الكتب الوطنية ، بنغازي ، 2018 م.

د. يونس أحمد بطريق، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1985.

ثانيا: الرسائل العلمية

– رضا بو عزيزي، التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999.

– ساعد نبيلة، الرقابة الجنائية ودورها في التحصيل الضريبي، رسالة ماجستير في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محند الحاج بويرة، 2015.

– غضبان ريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة الماستر مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أو لحاج البديرة، 2015.

– مجدي عبدالسلام سالم، مدى التزام مقرر ضريبة الشركات بمعايير المراجعة وأثرها في الكشف عن التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، 2014م .

– محمد أحمد محمد المنتصر، الركن المعنوي في جريمة التهرب الضريبي –دراسة مقارنة – رسالة ماجستير، جامعة عين شمس، كلية الحقوق.

– محمد فلاح، الغش الضريبي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1998م.

– معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الجنائية، 2016م.

– نصيره يحياوي ، الغش والتهرب الجبائيين، رسالة لنيل شهادة الماجستير، معهد العلوم لاقتصادية وعلم التسيير، جامعة الجزائر ، 1998م.

ثالثا: المجلات العلمية:

– مجلة الدراسات القانونية والسياسية، جامعة الأغواط، العدد2، 2015 م.

– مصرف ليبيا المركزي، النشرة الاقتصادية، الربع الأول، 2010م.

رابعاً : القوانين :

– قانون رقم (7) لسنه 2010 م بشأن الضرائب علي الدخل ولائحته التنفيذية

– قانون رقم (67) – لسنه 2016 م بشأن ضريبة القيمة المضافة