

## الإعفاءات الضريبية وعلاقتها بمبدأ المساواة

د. هناء علي بالحاج

كلية القانون الزاوية - جامعة الزاوية

### المقدمة:

تعد المساواة في نظر القانون هي الأساس المنظم لحياة الأفراد، ولأن موضوع القانون العام هو المصلحة العامة، فلا يحق أن تمنح امتيازات لبعض الأشخاص دون غيرهم، ولقد كانت المشكلة في الماضي في وزن القاعدة من حيث استقلالها وفعاليتها بحيث تكتسب صفة المبدأ القانوني، ولقد تحقق هذا الاستقلال القاعدي منذ إعلان حقوق الإنسان في عام 1789م في فرنسا، ووجدت فكرة المساواة مكانها وراء وضع كل قانون من قبل المشرع، بحيث يتوجب عليه أن يمنح جميع الأشخاص حقوقاً وأن يفرض عليهم التزامات متساوية، وفي بداية القرن العشرين أعطى مجلس الدولة الفرنسي تعريفاً مادياً لمبدأ المساواة فقد قرر بأن تتم معاملة المحكومين الذين هم في نفس الأوضاع بالتساوي، هذا يعني أنه أخذ بالمساواة النسبية وليست المطلقة، تطبيقاً لمقولة فحواها وهي المساواة بين الأشياء المتساوية وعدم المساواة بين الأشياء المختلفة، ويعد الإعفاء الضريبي استثناء من نظام فرض الضرائب؛ لأن الأصل هو مساهمة كل الأفراد أو الأشخاص في تمويل النفقات العمومية على حد سواء، فالضريبة يجب أن تكون عامة وموحدة، ويقصد بالعمومية أن تفرض الضريبة على كافة الأموال الموجودة داخل إقليم الدولة وعلى كافة التصرفات أو الوقائع التي تتم داخل حدودها، وكذلك تفرض الضريبة على كافة المواطنين الذين يرتبطون بالدولة برابطة الجنسية بغض النظر عن موقع أموالهم أو مكان مزاولتهم نشاطهم، ومن ثم تتعقب الدولة أموالهم أينما كانوا وتلاحق أنشطتهم في

أي مكان في العالم، كما تفرض الضريبة على الأجانب المقيمين على إقليم الدولة، حيث اعتبرت الضريبة ضرورة اجتماعية، يجب على كافة أفراد المجتمع أن يساهموا بها، إلا أن سعي الدولة لتحقيق المنفعة العامة للجميع فإنها تحاول دائماً تحقيق التوازن بين الحصيلة الضريبية من جهة والعدالة الضريبية من جهة أخرى .

### هدف البحث:

أي دولة تفرض الضرائب فإنها تسعى إلى تحقيق أهدافها لذلك يجب عليها مراعاة بعض القواعد والمبادئ التي تركز عليها كل ضريبة والمتمثلة في مبدأ المساواة والعدالة التي تقوم علي مبدأ القدرة على الدفع، فيمكن هدف البحث في إلقاء الضوء على مدى تحقيق الإعفاءات الضريبية التي منحها المشرع الليبي لبعض الأشخاص أو الأموال لمبدأ المساواة أمام القانون الضريبي .

### أهمية الدراسة:

تأتي أهمية إعداد هذه الدراسة من أهمية الدور الذي تلعبه السياسات الضريبية (الإعفاءات) كإحدى أدوات لتوزيع الثروات وتحقيق العدالة الاجتماعية بين مكونات المجتمع المختلفة إضافة إلى دورها التنموي في دفع عجلة الاقتصاد

### الإشكالية:

يحاول هذا البحث الإجابة على التساؤل التالي:

- ما مدى انسجام سياسة الإعفاءات الضريبية مع مبدأ المساواة أمام القانون الضريبي أو مدى استجابة سياسة الإعفاء الضريبي لمبدأ المساواة.

### منهج البحث:

يعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، فالمنهج الوصفي الذي يقوم على سرد مختلف المفاهيم المرتبطة بالموضوع، والمنهج التحليلي الذي يقوم على تحليل بعض المفاهيم القانونية.

**خطة الدراسة**

المبحث الأول: الإعفاءات الضريبية.

المطلب الأول: مفهوم الإعفاءات الضريبية وأسبابها.

المطلب الثاني: شروط تحقيق الإعفاءات الضريبية لمبدأ المساواة.

المبحث الثاني: أثر الإعفاءات الضريبية على مبدأ المساواة.

المطلب الأول: أثر الإعفاءات الاجتماعية على مبدأ المساواة.

المطلب الثاني: أثر الإعفاءات الاقتصادية على مبدأ المساواة.

**المبحث الأول- الإعفاءات الضريبية:**

اقترنت الضريبة منذ قدم العصور بوجود السلطة في المجتمع السياسي، وتطور مفهومها بتطور وظائف الدولة وأهدافها التي حددتها الفلسفة السياسية والأنظمة الاقتصادية المتعاقبة، ولعل أهم ما يميز الضرائب في العصر القديم أنها نشأت في صورة منح وتبرعات، أما في العصر الوسيط ازدادت أهمية الضرائب نتيجة ازدياد أعباء السلطة، فكانت الضرائب تسمى في ذلك الوقت مساعدة أو هبة يتحصل عليها الملك بصفة استثنائية بقصد الإنفاق على الجنود، وابتداء من القرن الرابع عشر اتخذت هذه الإعانات طابع العمومية والاستمرار، وقد أدى تطور الفلسفة السياسية وطبيعة النظام الاقتصادي في الدول إلى حدوث تعديلات في العلاقات الاجتماعية، مما أدى إلى إيجاد مفهوماً جديد للضريبة، فبعد أن كانت مجرد إسهام اختياري فقد اكتسبت طابعاً إلزامياً، وأصبح لزاماً على الأفراد تأديتها في مقابل ما تقدمه الدولة من خدمات، أو نظير تأمينهم مما قد يواجهونه من مخاطر وقد تطور مفهوم الضريبة خلال القرن التاسع عشر نتيجة لتطور مهام الدولة، بصورة أكدت طابعها الإلزامي وأصبحت الضريبة فريضة من المال تستقطعها الدولة من الأشخاص دون مقابل ويقدر يسار كل منهم، فتعتبر الضريبة من أكثر الأدوات المستعملة في توجيه الاقتصاد وكذلك لتحقيق المساواة والعدالة الاجتماعية وهو مسعى الدول النامية التي

تحاول دائماً تحقيق النمو عن طريق إصدار القوانين المالية التي تعد رخصة قانونية لتسيير ميزانية الدولة.

ولكن المشرع في بعض الأحيان يمنح إعفاءات ضريبية يستهدف من ورائها لفت انتباه المكلف بالضريبة وتوجيهه نحو نشاط أو منطقة معينة من أجل زيادة الإنتاج للاقتصاد الوطني وزيادة القوة الشرائية للمواطن، كما يمكن إتباع الدولة لهذه السياسة في إطار إستراتيجيتها المالية دليل على أخذها بعين الاعتبار القدرات التكلفة للمكلف بالضريبة.

وفي ضوء ذلك سوف نتناول دراسة هذا المبحث في مطلبين:

المطلب الأول: مفهوم الإعفاءات الضريبية وأسبابها

المطلب الثاني: شروط تحقيق الإعفاءات الضريبية لمبدأ المساواة.

### المطلب الأول- مفهوم الإعفاءات الضريبية وأسبابها:

تعتبر الإعفاءات الضريبية من الموضوعات التي أثارت اهتمام الفكر المالي والضريبي الحديث لكونها استثناءات قررها المشروع على مبدأ عموم فرض الضريبة على كافة الأشخاص والأموال الموجودة على إقليم الدولة استناداً على مبدأ سيادة الدولة على أقاليمها ونظراً لأهداف معينة رأى المشرع من أجلها تقرير إعفاءات ضريبية على بعض الأشخاص أو الأموال، وخروجاً على مبادئ الدستور في المساواة أمام المواطنين في الحقوق والالتزامات.

### الفرع الأول- تعريف الإعفاءات الضريبية:

تمثل الإعفاءات الضريبية إحدى أدوات السياسة الضريبية فهي تمثل فن فرض

الضرائب بشكل تعزز فيه فاعلية الاقتصاد وتضمن توزيعاً عادلاً لدخول

### أولاً- تعريف الإعفاءات الضريبية في الفقه التقليدي:

ذهب الفقه التقليدي إلى تعريف الإعفاءات الضريبية بأنها إعفاءات شخصية

تقرر من الدولة للأشخاص الذين لا مال لهم وهذا التعريف يرجع أصله إلى الملك

اليوناني سولون الذي قرر إعفاء الأشخاص غير القادرين من سداد الضريبة إلا أن (هومزوم) (ونتسكو) ذهباً إلى تعريف الإعفاء الضريبي بأنه إعفاءات تقرر على أصحاب الحرف والصناع والعمال من الضريبة المفروضة على أصحاب الأطنان الزراعية حيث أن هؤلاء هم الذين لا يستطيعون نقل عبء الضريبة على غيرهم.<sup>(1)</sup> ومن ثم ارتبط معنى الإعفاء الضريبي لدى هوبر ومنتسكو بفكرة نقل عبء الضريبة إلى غيره دخل في نطاق الإعفاء الضريبي، إلا أن أصحاب النظريات الاجتماعية بقيادة ماركس عرفوا الإعفاء الضريبي ما هو إلا إعفاء الشخص من مشاركة في العملية الإنتاجية وهذا لا يكون إلا لغير القادرين مطلقاً عن العمل وبالتالي فأصحاب النظريات الاجتماعية ربطوا الإعفاء الضريبي، بمدى قدرة الفرد على الدفع من عدمه ومشاركة في العملية الإنتاجية، أما أصحاب النظريات الاقتصادية فعرفوا الإعفاءات الضريبية بأنها إعفاءات مقررة للأشخاص الذين ليس لهم مالاً للتبادل أو مصدر للإنتاج وبالتالي لا يستفيد مما تقدمه الدولة من حماية اقتصادية على الإنتاج أو ما توفره من حماية للثروات المملوكة للأفراد أو ثمة منفعة محددة تعود عليه من وراء دفع الضريبة للدولة لذلك يكون مشمولاً بالإعفاء.<sup>(2)</sup>

الواضح أن الفقه التقليدي ربط بين الإعفاء الضريبي والهدف أو الغرض من سداد الضريبة وهو الحصول على مقابل لهذه الضريبة.

### ثانياً- الإعفاءات الضريبية في الفقه الحديث:

عرف الفقه الحديث الإعفاء الضريبي بأنه عدم فرض الضريبة على أشخاص معينة أو أموالاً محددة برغم من توافر شروط خضوعها للضريبة قانوناً لاعتبارات خاصة اقتصادية أو اجتماعية أو إنشائية أو ثقافية أو مجاملات دولية أو لمنع الإزدواج الضريبي.<sup>(3)</sup>

فيرى الفقه الحديث أن الإعفاء الضريبي هو إعفاء بعض الأشخاص أو الأموال من الخضوع للضريبة رغم توافر شروط خضوعهم للضريبة المفروضة في هذه

الدولة، ولهذا فإن الإعفاءات الضريبية ما هي إلا استثناءات من أصل عموم الضريبة وسيادة الدولة على أقاليمها ورعاياها.<sup>(4)</sup>

وبالتالي الإعفاء الضريبي هو إعفاء من جميع أو بعض الضرائب التي تفرضها الدولة وعادة ما تهدف الإعفاءات الضريبية إلى تخفيض عبء الضرائب على شريحة معينة من المجتمع بهدف تحقيق العدالة أو تحقيق نوع من النشاط الاقتصادي عن طريق تخفيض عبء الضرائب المفروضة على الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين

### الفرع الثاني- أسباب الإعفاءات الضريبية:

تتعدد أسباب الإعفاءات الضريبية حسب الغرض والهدف من وراء تقرير الإعفاءات :

#### 1 الإعفاءات الضريبية السياسية:

تعرف الإعفاءات السياسية بأنها الإعفاءات التي يمنحها المشرع ابتغاء تحقيق أهداف سياسية دولية أو أهداف سياسية داخلية.

ومن أهم أنواع الإعفاءات السياسية في التشريعات الضريبية المعاصرة الآتي:

- أ- الإعفاءات الضريبية المقررة للملوك ورؤساء الدول الأجنبية .
- ب- الإعفاءات الضريبية المقررة لأعضاء السلك الدبلوماسي بشرط المعاملة بالمثل.
- ج- الإعفاءات المقررة للهيئات والمنظمات الدولية مثل أعضاء هيئة الأمم المتحدة.

#### 2- الإعفاءات الضريبية الاقتصادية:

تعرف الإعفاءات التي يمنحها المشرع ابتغاء تحقيق أهداف اقتصادية من وراءها سواء أهداف اقتصادية داخلية أو دولية، ومن أهم أنواعها:

- أ- الإعفاءات الضريبية المقررة للحد من ظاهرة الازدواج الضريبي .
- ب- الإعفاءات الضريبية المقررة لغرض التنمية الاقتصادية .
- ج- الإعفاءات الضريبية المقررة على استثمار رأس المال الأجنبي وذلك لدفع التنمية.<sup>(5)</sup>

**3- الإعفاءات الضريبية الاجتماعية:**

تعرف بأنها الإعفاءات التي يمنحها المشرع للأشخاص أو الأموال بقصد رفع المعاناة الاجتماعية والمعيشية أو تحقيق الرفاهية أو الحد من المشاكل الاجتماعية والإنسانية والصحة والثقافية ، ومن أهم أنواعها: الإعفاءات الاجتماعية للحد من أعباء المعيشة والتكاليف العائلية.<sup>(6)</sup>

**المطلب الثاني: شروط تحقيق سياسة الإعفاء الضريبي لمبدأ المساواة:**

معظم العوائق الناتجة من الإعفاءات الضريبية تتجسد حول العشوائية وعدم العدالة في الجوانب التشريعية والتنفيذية لهذه الإعفاءات، وتتم مكافحة هذه العراقيل باحترام بعض الشروط.

**الفرع الأول- الاعتماد على المعايير الموضوعية لإقرار الإعفاء الضريبي:**

يجب أن تكون الإعفاءات الضريبية خاضعة لدراسات اقتصادية واجتماعية معمقة وأن تكون بعيدة عن الاعتبارات الشخصية في فرضها، أو يجب أن يتم توجيه هذه الإعفاءات إلى مجالات يكون فيها الإعفاء عامل محفز للاستثمار، مما يمكن أن يساعد على أن يعود على الخزينة العامة من فوائد أكبر مما يمكن أن تخسره هذه الخزينة نتيجة هذه الإعفاءات، لذلك يجب على الدولة توجيه الإعفاءات نحو المستثمرين الصناعيين القادرين على خلق مواطن شغل بدلاً من هذه الإعفاءات على مشاريع خدمية لتساهم في حل مشكلة البطالة ،ورفع عبء التوظيف في الدولة كما يجب أن تكون مدة الإعفاء مدروسة إذ تسهم في جذب الاستثمار دون أن تؤدي إلى ضياع المزيد من الأموال على الخزينة العامة للدولة، فلمبدأ ثبات الضريبة تحقيق فوائد كثيرة من خلال تشجيع الاستثمار ومكافحة التهرب.<sup>(7)</sup>

**الفرع الثاني- الإعفاء الضريبي يجب ان يحقق أهداف الدولة:**

فتقوم الدولة بمنح الإعفاءات الضريبية لفئة معينة من الأشخاص، وتهدف الدولة من وراء هذه الإعفاءات إلى إحداث سلوك معين كتوجيهه مثلاً للمستثمرين نحو أعمال

وأنشطة، وبالتالي فإذا وجد المستثمر بأن الدولة قدمت له موازنة بين العائد الذي يحتمل أن يحصل عليه من استثماره وبين المخاطر التي يتحملها في سبيل الحصول على هذا العائد فإنه يقدم على الاستثمار.<sup>(8)</sup>

فعند لجوء الدولة إلى الإعفاء الضريبي فهي تهدف من خلال ذلك إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ويكون ذلك بتقديم الدولة التنازلات المالية عن طريق إعفاءات ضريبية يتم فيها الإنقاص من مداخيل الخزنة العامة في الحاضر من أجل تحقيق مداخيل أكثر في المستقبل.

### المبحث الثاني- أثر الإعفاءات الضريبية على مبدأ المساواة :

يعد الإعفاء الضريبي استثناء من نظام فرض الضرائب؛ لأن الأصل هو مساهمة كل الأفراد والأشخاص في تمويل النفقات العمومية، ونظراً لأهداف معينة رأى المشرع من أجلها تقرير الإعفاءات الضريبية على بعض الأشخاص أو الأموال وخروجاً على مبدأ عموم الضريبة والمساواة بين جميع الأفراد أمام فرض الضريبة، فالدولة في سعيها لتحقيق المنفعة العامة للمجتمع فإنها تحاول دائماً تحقيق التوازن بين الحصيلة الضريبية المرغوبة وتحقيق العدالة الضريبية من جهة أخرى، فالعدالة الضريبية تتجسد عندما تفرض الضرائب على الأشخاص بما يتناسب مع دخولهم، وعلى هذا الأساس قد يعفى المشرع الضريبي أصحاب الدخل المنخفضة من أداء واجباتهم في تمويل التكاليف العامة، وفي المقابل تفرض على أصحاب الدخل المرتفعة، لأنه لا بد من الأخذ في اعتبار القدرات والظروف الشخصية الاجتماعية التي تحيط بالمكلف ، لذلك فقد تعددت وتنوعت الإعفاءات الضريبية حسب الأهداف المرجوة منها.

لذلك سوف نتناول في هذا المبحث دراسة مدى استجابة المشرع الضريبي الليبي في تطبيق مبدأ المساواة أمام الإعفاءات الضريبية المختلفة حسب قانون ضرائب الدخل وقانون الاستثمار .



لذلك سوف يتم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين:

المطلب الأول: اثر الإعفاءات الضريبية الاجتماعية على مبدأ المساواة

المطلب الثاني: اثر الإعفاءات الضريبية الاقتصادية على مبدأ المساواة

### **المطلب الأول- أثر الإعفاءات الضريبية الاجتماعية على مبدأ المساواة:**

تعد السياسة الضريبية من أهم الآليات الفاعلة في إعادة توزيع الدخل والثروات بين الأفراد وبالتالي تحقيق العدالة والمساواة الاجتماعية والحد من التفاوت الاجتماعي وذلك إن النظام الضريبي يتحكم في الفوارق الاجتماعية والاقتصادية من خلال توفير الخدمات والفرص العادلة عن طريق الإعفاءات وإن من أهم القواعد التي يجب أن يعتمدها صانعو السياسات الضريبية هي قاعدة العدالة والمساواة أمام القانون الضريبي .

### **الفرع الأول: الإعفاءات الضريبية الاجتماعية وأساسها التشريعي.**

تتعدد الأهداف الاجتماعية التي تدفع الحكومات لاستخدام الإعفاءات الضريبية ويأتي في مقدمتها إعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقيرة ورفع مستوى متوسطي الدخل وتشجيع بعض النشاطات ذات الطابع النفعي اجتماعياً وإن تطبيق مبدأ الإعفاء من الضريبة لا يخل بمبدأ العدالة الضريبية، مادام هذا الإعفاء مبنياً على مقتضيات المصلحة العامة، ومقتضيات العدالة نفسها، كالإعفاء المقرر في القانون لاعتبارات اجتماعية واقتصادية وسياسية.

إلا أننا نلاحظ أن القانون قد توسع في منح الإعفاءات مما أثر على حجم القاعدة الضريبية فمثلاً عندما نص في الفقرة (10) من المادة (33) يعفى من الضريبة الدخل الناتج عن العمل وما في حكمه العائد للعاملين بالوحدات الإدارية العامة والممولة من الخزنة العامة، فالمشرع قد نص على هذا الإعفاء لأنه لا يرى جدوى من أن تقوم الخزنة العامة بدفع الضريبة ثم تقوم بتحصيلها، ولكن هذا الإعفاء يخل بمبدأ المساواة والعدالة الضريبية نتيجة لإخلاله بمبدأ العمومية الضريبية حيث

أنه يحابي العاملين في القطاع العام على حساب العاملين في القطاع الخاص، كما أن العاملين بالقطاع الخاص يشعرون بالظلم والتمييز عند مقارنة حالهم بالعاملين الأجانب في القطاع العام.<sup>(9)</sup>

فيتضح من هذا أنه لا يمكن تحقيق المساواة القانونية إلا إذا كان المخاطبين متواجدين في نفس المراكز القانونية.

### الفرع الثاني- حدود تأثير الإعفاءات الاجتماعية على مبدأ المساواة:

ان من أهم حدود تأثير الإعفاءات الاجتماعية إعفاء الحد الأدنى من المعيشة بسبب الأعباء العائلية، فإعفاء الحد الأدنى للمعيشة هو مقدار الدخل الضروري للزمن للفرد ولأسرته للمحافظة على حياتهم من الناحيتين المادية والمعنوية، وإذا كان دخل الممول أقل من الحد الأدنى اللازم للمعيشة فلا ضريبة عليه.

فتقتضي العدالة الضريبية بضرورة أخذ التباين في الأعباء العائلية، وهو ما يستند على أن أصحاب الدخول المتساوية لا يتمتعون بمقدرة متساوية على الدفع إذا كانت أعباؤهم العائلية متباينة، ولعل أهم ما يجعل الممولين في مراكز متباينة هو حجم عدد أفراد الأسرة، وهو ما يحتم تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية خصماً إضافياً لصاحب الأعباء العائلية الأكبر حتى لا يتحمل عبئاً ضريبياً يزيد عن مثيله الذي ليس لديه أعباء عائلية ويتساوى معه في الدخل ، فالهدف هو المساواة في التضحية بين الممولين وليس تضخيم وعاء الضريبة.

وهذا ما ذهب إليه المشرع حيث نص في المادة (36) على "يعفى من الضرائب المفروضة كل شخص طبيعي لا يجاوز دخله السنوي للضريبة (1800) دينار إذا أن أعزباً أو (2400) دينار إذا كان متزوجاً وليس له أطفال يعولهم فضلاً عن تمتعه بإعفاء قدره 300 دينار عن كل طفل وطفلة من أطفاله القصر ، ويسري هذا الإعفاء إذا كان أرمل أو مطلق أو له أطفال يعولهم.<sup>(10)</sup>

تعتبر العدالة الضريبية المبدأ الأول لسلامة أي نظام ضريبي، ومن مقتضيات هذا المبدأ الأخذ بمبدأ القدرة على الدفع الذي يقضي بإعفاء بعض الدخول التي ليس بإمكانها تسديد الضريبة وذلك بهدف الوصول إلى تحقيق المساواة والعدالة الضريبية وكذلك النص على بعض الإعفاءات الضريبية لإعادة التوازن بين الطبقات الهشة والطبقات الغنية.

### المطلب الثاني- الإعفاءات الضريبية الاقتصادية وأثرها على مبدأ المساواة:

تحرص كثير من الدول خاصة الدول النامية على إنشاء مشروعات صناعية عملاقة لدعم سياسة التنمية الاقتصادية فتقرر تلك التشريعات إعفاءات بضريبية، فالسياسة الضريبية أبعادها الخاصة في الدول النامية في حل مشكلة تكوين رأس المال الذي يعتبر المدخل الرئيسي للتنمية، فتهم السياسة الضريبية بنمط أو هيكل الاستثمار عندما تعامل على سبيل المثال بعض الاستثمارات معاملة تفضيلية دون غيرها، فتعمل الحوافز الضريبية والإعفاءات على تشجيع الاستثمار الخاص المحلي والخارجي، وتوجيه الاستثمارات المنتجة والخدمات لأغراض التنمية.

بدأ المشرع الليبي في وضع أولى لبنات الإعفاءات الضريبية لاستثمار رؤوس الأموال الأجنبية في القانون رقم 37 لسنة 1968 وذلك بتقرير إعفاءات ضريبية محدودة على الاستثمار في قطاع النفط والبنوك وبعض المشروعات الصناعية المتعلقة بالتنمية الاقتصادية، ولكن سرعان ما توقفت هذه السياسة نظراً لتغير الخريطة السياسية في سنة 1969 ومعها تغيرت السياسة الاقتصادية والضريبية لا سيما في ظل النظام الاقتصادي الاشتراكي ومع بداية التسعينات في القرن الماضي بدأت التغيرات الاقتصادية في ليبيا وأهمها مساندة القطاع الخاص بجوار القطاع العام وبدأت الحاجة لجذب الاستثمارات الأجنبية لدعم سياسة التنمية الاقتصادية التي تبنتها الدولة .

لذلك حرص المشرع الليبي على مسايرة سياسية الإعفاءات الضريبية الحديثة وأصدر القانون رقم 5 لسنة 1997 وعدل في سنة 2007 بموجب القانون رقم 12 بشأن تشجيع استثمار رؤوس الأموال الأجنبية حيث يكون من أهم أهداف هذا القانون تشجيع استثمار رؤوس الأموال الأجنبية لإقامة مشروعات استثمارية في إطار السياسة العامة للدولة ولخدمة أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية<sup>(11)</sup>.

وتضمنت المادة العاشرة من قانون الاستثمار رقم 5 لسنة 1997 الإعفاءات الضريبية التي تتمتع بها المشروعات المقامة في إطار هذا القانون، ويمكن تقسيم تلك الإعفاءات إلى إعفاءات ضريبية دائمة وإعفاءات ضريبية مؤقتة وذلك على النحو التالي :-

### أ) الإعفاءات الضريبية الدائمة:

#### 1. الإعفاءات المقررة للسلع الرأسمالية:

وهي عبارة عن إعفاءات ضريبة لكافة الآلات والمعدات والأجهزة اللازمة لتنفيذ المشروع ، وهذا الإعفاء يتميز بأنه إعفاء عام من جميع الرسوم والضرائب الجمركية والضرائب ذات الأثر المماثل من ضريبة الإنتاج والاستهلاك وغيرها، ويتميز هذا الإعفاء بأنه دائم أي غير محدد بمدة معينة حيث تتمتع السلع الرأسمالية اللازمة لتنفيذ المشروع بالإعفاء الضريبي مدى حياة المشروع ما لم يتم التصرف فيها بالبيع أو استعمالها في غير الغرض المخصص لها أو الذي منح الترخيص من أجله (المادة 11 من القانون سالف الذكر).

#### 2. إعفاء السلع الموجهة للتصدير المفروضة على التصدير عند تصديرها:

وهذا الإعفاء أيضاً يتميز بأنه عام أي يشمل كافة الضرائب والرسوم بما في ذلك ضريبة الإنتاج، ويمتاز كذلك بأنه إعفاء دائم أي غير محدد بمدة معينة، وإنما يشترط فقط أن تكون السلع محل الإعفاء موجهة للتصدير ويطبق الإعفاء على السلع

الموجهة للتصدير عند تصديرها فعلاً، وذلك طبقاً للإجراءات المحددة في قانون الجمارك .

### 3. إعفاء المشروع من ضريبة الدمغة المقررة على المحررات التجارية والمستندات التي يستخدمها المشروع.

وهذا الإعفاء قاصر على ضريبة الدمغة ويشمل كافة المحررات التجارية مثل الكمبيالة والسند الأدنى.... الخ وكذلك المحررات والمستندات الأخرى سواء كانت رسمية أو عرفية طالما تدخل في إطار استخدامات المشروع وعلاقته مع الغير أيضاً يمتاز هذا الإعفاء بأنه دائم غير محدد بمدة معينة فلا ينتهي إلا بنهاية حياة المشروع .

#### (ب) الإعفاءات الضريبية المؤقتة:

1. إعفاء التجهيزات وقطع الغيار والمواد الأولية اللازمة لتشغيل المشروع من جميع الرسوم والضرائب المفروضة الأخرى ذات الأثر المماثل لمدة بخمس سنوات. ويتميز هذا الإعفاء بأنه عام يشمل كافة أنواع الضرائب والرسوم المنصوص عليها الحالية أو التي تستحدث بعد ذلك طالما كانت ذات أثر مماثل للضرائب السارية مالياً.

ويتميز هذا الإعفاء بأنه محدد بمدة معينة هي خمس سنوات تحسب من تاريخ مزاولة النشاط بالمشروع.

2. إعفاء المشروع من ضرائب الدخل عن نشاطه لمدة خمس سنوات من تاريخ البدء في الإنتاج أو العمل حسب طبيعة المشروع .

ويتميز هذا الإعفاء بأنه إعفاء خاص بضريبة الدخل فقط دون غيرها من الضرائب الأخرى ، ويتميز هذا الإعفاء أيضاً بأنه إعفاء مؤقت بمدة خمس سنوات تحسب من تاريخ البدء في الإنتاج أو العمل حسب طبيعة المشروع .

ويجوز بقرار من مجلس الوزراء بناء على عرض من وزارة الاقتصاد تمديد المدة السابقة إلى فترات ومدد إضافية مدتها ثلاث سنوات سواء متصلة أو منفصلة .

3. إعفاء الأرباح الناتجة عن نشاط المشروع من ضريبة الدخل إذا أعيد استثمارها، وتكون مدة الإعفاء خمس سنوات أيضاً على النحو السابق شرحه في البند السابق.

4. يجوز للمستثمر ترحيل الخسائر ، باعتبارها إحدى صور الإعفاءات الضريبية، التي تلحق بمشروعه خلال سنوات الإعفاء إلى سنوات اللاحقة ، وذلك طبقاً للشروط والأحوال المنصوص عليها في القانون رقم 11 لسنة 2004 الخاص بضريبة الدخل والمعدل بالقانون رقم 7 لسنة 2010 ويتعين في جميع الأحوال الا تزيد مدة ترحيل الخسائر عن خمس سنوات.

هذا ولقد أضافت المادة 14 من القانون 5 لسنة 1997 إعفاء ولمدة إضافية أخرى خلاف المدة المنصوص عليها في المادة العاشرة، من هذا القانون، وذلك للمشروعات الاستثمارية المقامة في مناطق التنمية المكانية أو المشروعات التي تستخدم تجهيزات من شأنها تحقيق فرص للطاقة أو في المياه أو تسهم في حماية البيئة ، وذلك بقرار من مجلس الوزراء بناء على عرض من وزارة الاقتصاد.<sup>(12)</sup>

فالمشرع الليبي حرص على مواكبة التطور الحديث للسياسات الاقتصادية والمالية العالمية الحديثة ، ويحسب له أيضاً تقرير إعفاءات ضريبية بغرض تشجيع الاستثمار والتنمية الاقتصادية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها وذلك بالنص على إعفاءات دائمة ومتنوعة مع حرصه على عدم المساس بالإعفاءات التي تتمتع بها الاستثمارات الأجنبية القائمة بموجب تشريعات سابقة على صدور القانون رقم 5 لسنة 1997 قانون الاستثمار الجديد وذلك طبقاً لما جاء بالمادة 25 منه حيث تتمتع بالمزايا والإعفاءات الواردة بتلك القانون وتعديلاته .<sup>(13)</sup>

ولكن يلاحظ أن المشرع قد ميز رؤوس الأموال الأجنبية بالإعفاءات ولم يطبق ذلك على رؤوس الأموال الوطنية مما يخالف مبادئ العدالة الضريبية والمساواة

ويخفض من حجم الاستثمارات الوطنية والمدخرات الوطنية وهذا مما لا شك فيه عيب خطير يتعين على المشروع تلافيه ومساواة رؤوس الأموال الوطنية بالأجنبية من حيث المعاملة الضريبية ، وتشجيعاً للاستثمارات الوطنية لأنها في جميع الأحوال هي الأفضل والأحسن تتسم بالبقاء والاستمرار عن الاستثمارات الأجنبية التي تتحكم فيها عوامل سياسية واقتصادية أخرى خلاف سياسة الإعفاءات الضريبية التي تبناها المشرع في قانون الاستثمار وهذا ما أكدته التعديلات الصادرة في 2007 من القانون 12 حيث سوى في معاملة بين رؤوس الأموال الأجنبية والوطنية.

ومن جانب آخر نلاحظ أن مدد الإعفاءات المؤقتة مدة قليلة نسبياً فكان على المشرع أن يمدد هذه المدد بما لا يقل عن عشر سنوات أو خمس عشر سنة حتى يتحقق الهدف المنشود لجذب الاستثمارات الأجنبية وكنوع من الحافز لإقامة المستثمر الأجنبي في ليبيا سعياً وراء التمتع بالإعفاءات الضريبية طويلة المدة أو الدائمة. أخيراً لم يشمل قانون الاستثمار الليبي رقم 5 لسنة 1997 على تحديد أي إعفاءات ضريبية للمشروعات التي تقام في المناطق الحرة باعتبار أن المناطق الحرة إحدى دعائم الاستثمار الحديث وهدفاً لتنمية الصناعية للدول النامية أو الباحثة عن التنمية الصناعية برغم أن الحكومة قررت إنشاء منطقة حرة في مدينة مصراته .

### الخاتمة:

إن المساواة الضريبية بصفه عامة يجب ان تفهم بمفهوم نسبي فلا تكون إلا بين المكلفين المتواجدين في نفس المركز القانوني او في الظروف نفسها، ومن ثم لا يمكن التمسك بأية مساواة بين فئات المكلفين الذين لا تتماثل مراكزهم القانونية أو المالية أو الظروف المحيطة، إن الإعفاء الضريبي يجب أن يتسم بمبدأ المساواة ويجب أن يوجه إلى الفئات التي تستحقه، على ألا تعفي الدولة طائفة من المكلفين لا حاجة لهم في ذلك، وفي المقابل تفرض ضرائب على فئات هم في أمس حاجة للإعفاء منها.

حيث أن سياسة الإعفاء الضريبي يؤثر على مبدأ المساواة والعدالة ، ويمكن أن يكون هذا التأثير إيجابي إذا ما أحسن المشرع اختيار الفئات أو الأشخاص الواجب إخضاعها للإعفاء الضريبي، فالعدالة الضريبية تتوجب التمييز في المعاملة الضريبية بين الأفراد أو الأشخاص الذين لا يتواجدون في نفس المراكز المالية أو الاقتصادية، فكل شخص يساهم في تمويل الأعباء العامة حسب قدرته الضريبية.

### النتائج:

1. إن مبدأ المساواة أمام الضريبة لا يتحقق من خلال مطالبة المكلفين جميعهم بمبلغ واحد ، بل يجب ان يتناسب ما يدفعه كل منهم ومقدرته المالية
2. لا يعد التمييز بين المكلفين مخالفا لمبدأ المساواة أمام الضريبة اذا كان مبنيا على أسباب معقولة ودوافع جدية تمد إلى العدالة والمصلحة العامة
3. أن مبدأ المساواة أمام الضريبة يتمتع بقوة القانون نفسها التي تتمتع بها النصوص الدستورية مما يعني أن هذا المبدأ قيمة دستورية تلزم المشرع والإدارة الضريبية على حد سواء باحترامه

### التوصيات:

1. أن مبدأ المساواة يقتضي على المشرع ان يعامل الوطني والأجنبي معاملة متماثلة ، إلا اذا توافرت مبررات موضوعية توجب تفضيل الأول على الثاني
2. أن مبدأ المساواة يقتضي عدم التفرقة بين المكلفين الخاضعين لضريبة واحدة اذا ما تماثلت مراكزهم القانونية
3. يجب عدم التفرقة بين المكلفين الذين يشغلون مراكز قانونية واحدة لأسباب تتعلق بدواتهم أو بأشخاصهم



**قائمة المراجع:**

1. شورش حسن عمر - الحق في المساواة وموقف القضاء الدستوري منه \_ مجلة العلوم القانونية المجلد 32 العدد 2 كلية القانون جامعة بغداد العراق سنة 2017ص114
2. سكيمة الهلالي \_ العدالة الضريبية وفقا للقانون المالي المغربي \_ رسالة ماجستير \_ كلية العلوم المالية والإدارية \_ جامعة محمد الخامس \_ سنة 2018ص73
3. محمد عبد الله بيت المال \_ اثر بعض الحوافز الضريبية في تشجيع على الاستثمار \_ مركز بحوث العلوم الاقتصادية بنغازي سنة 1993ص193
4. صالح احمد الفرجاني \_ مبدأ المساواة امام القانون وتطبيقاته في التشريع الليبي \_ مجلة العلوم القانونية والتشريعية العدد السادس كلية القانون جامعة طرابلس سنة 2015 ص18
5. خالد خضر \_ قانون الضرائب والإعفاء منها \_ المؤسسة الحديثة للكتاب للبنان 2014ص122
6. مشري حم حبيب \_ السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر \_ رسالة ماجستير تخصص قانون الأعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة خضر بسكرة سنة 2010ص10
7. عيسو لدية وبن عمراوي لامية \_ سياسة الإعفاء الضريبي في مواجهة مبدأ المساواة والعدالة الضريبية \_ رسالة ماجستير \_ كلية الحقوق والعلوم السياسية \_ جامعة عبد الرحمن بجاية 2018ص20
8. اسعد طاهر احمد \_ الوجيز في المالية العامة \_ الجزء الثاني \_ص76
9. اسعد طاهر احمد - الإعفاءات الضريبية في النظم الحديثة \_ دار الكتب الوطنية بنغازي سنة 2013ص120-122

10. أبو بكر النهيوم \_ النظام الضريبي في الجماهيرية أسسه وتطبيقاته \_ الهيئة القومية للبحث العلمي مركز البحوث الاقتصادية \_ الطبعة الأولى سنة 1993 ص 33
11. احمد فرج بالخير \_ الازدواج الضريبي ومبدأ التبعية في فرض الضرائب - مركز البحوث الاقتصادية بنغازي - الطبعة الثانية \_ ص 261
12. اسعد طاهر احمد - الإعفاءات الضريبية في النظم الحديثة \_ مرجع سبق ذكره ص 126
13. محمد عبد الله بيت المال \_ اثر بعض الحوافز الضريبية في تشجيع على الاستثمار - ص 195