

## نطاق سريان قانون ضرائب الدخل على الشركات العامة في ليبيا

أ. عبد المنعم محمد إبراهيم عمران<sup>(1)</sup>

مقدمة :

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات ، والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين ، سيدنا محمد ، وعلى آله ، وصحبه إلى يوم الدين .  
تعتبر ضرائب الدخل من أهم إيرادات الدولة في العصر الحديث، وأداة من أدواتها المالية، لما تحققه من أهداف مالية ، وسياسية ، واقتصادية ، واجتماعية .

### أهمية البحث

إن الضريبة في الأصل هي استقطاع من الدخل والثروات الخاصة ، ودخولها إلى الخزنة العامة ، لتساهم في تمويل الميزانية العامة للدولة - خاصة إذا كانت إيرادات الدولة لا تكفي لتغطية نفقاتها العامة - ، أو لتحقيق أهدافا اجتماعية، أو اقتصادية، أو سياسية معينة ، ولتحقيق كل ذلك يجب أن يكون نطاق سريان النظام القانوني للضرائب واضحا ، ومعالجة ما يعترضه من قصور بشكل مستمر ، فالتنظيم القانوني السليم للضرائب من العوامل الناجعة ليحقق النظام الضريبي أهدافه .

### أسباب اختيار الموضوع

إن خصوصية الشركات العامة من حيث كونها من الأشخاص الاعتبارية الخاصة ، ورأس مالها يملكه شخص أو أكثر من الأشخاص الاعتبارية العامة ، وأن أرباحها تدخل إلى الخزنة العامة ، تقتضي هذه الخصوصية دراسة علاقتها بنطاق سريان قانون ضرائب الدخل وأثر ذلك على مالية الدولة ، من خلال تحديد نطاق سريان قانون ضرائب الدخل على الشركات العامة .

### منهج الدراسة

1- ماجستير في القانون العام بدرجة محاضر ، وعضو هيئة تدريس بقسم القانون - كلية الشريعة والقانون بزلين / الجامعة

الأسلمية الإسلامية .

تعتمد هذه الدراسة على منهجي الوصف والتحليل ، والمنهج الاستقرائي ، وبشكل أساسي على المنهج التاريخي ، من خلال دراسة القوانين المتعاقبة لضريبة الدخل على الشركات العامة .

### إشكالية البحث

تدور إشكالية البحث الرئيسية حول تحديد نطاق سريان قانون ضرائب الدخل على الشركات العامة في ليبيا ، من خلال دراسة التطور التاريخي لضريبة الدخل على الشركات العامة ، وما هي الإعفاءات التي تمتعت بها ؟ لنصل إلى مدى نجاعة فرض الضريبة على دخل الشركات العامة ؟ من خلال الموازنة بين الحكمة من وراء فرض الضريبة والطبيعة القانونية لهذه الشركات وأرباحها .

### خطة البحث

المطلب الأول / خضوع دخل الشركات العامة لقوانين ضرائب الدخل

الفرع الأول / النصوص القانونية

الفرع الثاني / الحكمة من فرض الضريبة على الدخل الشركات العامة

المطلب الثاني / الإعفاءات الضريبية الممنوحة للشركات العامة

الفرع الثاني / القوانين الضريبية المتعاقبة

الفرع الثاني / الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في بعض القوانين

الخاتمة

المطلب الأول / خضوع دخل الشركات العامة لقوانين ضرائب الدخل

ظهرت الشركات العامة في ليبيا لأول مرة مع بداية سبعينات القرن الماضي ، نتيجة تبني الدولة للأفكار الاشتراكية ، المتمثلة في ضرورة تدخلها في المجال الاقتصادي والاجتماعي<sup>(1)</sup> ، وبعد نشأة هذه الشركات صدرت عدة قوانين متعاقبة تضمنت نصوصا قانونية أخضعت بموجبها دخل الشركات العامة لضريبة الدخل على الشركات " الفرع الأول " ، وكان ذلك لحكمة أرادها المشرع " الفرع الثاني " .

الفرع الأول / النصوص القانونية

1- انظر: محمد عبدالله الحراري، أصول القانون الإداري الليبي، "تنظيم الإدارة الشعبية ووظائفها ، وسائل مباشرة الإدارة الشعبية لوظائفها " ، المكتبة الجامعة ، الزاوية - ليبيا ، الطبعة السادسة ، 2010م ، ص 111 .

بعد ظهور الشركات العامة في ليبيا أصدر القضاء الليبي العديد من الأحكام القضائية التي اعتبر فيها هذه الشركات من أشخاص القانون الخاص<sup>(1)</sup>، كما أخضع المشرع دخلها لضريبة الدخل بموجب قوانين متعاقبة ، وهي :

**أولاً/ القانون رقم 39 لسنة 1393 هـ الموافق 1973 م بإخضاع المؤسسات والهيئات العامة والشركات العامة لضرائب الدخل والدمغة والجمارك<sup>(2)</sup> .**

صدر هذا القانون بتاريخ 28 / 05 / 1973م ، من مادتين ، وحتى قبل أن يبين القضاء الليبي بشكل واضح الطبيعة الخاصة للشركات العامة ، حيث نصت المادة الأولى من هذا القانون على أن : " تخضع المؤسسات والهيئات والشركات العامة لضرائب الدخل المقررة بقانون ضرائب الدخل الصادر بالقانون رقم (21) لسنة 1968م ، والدمغة المقررة بالقانون رقم (35) لسنة 1968م ، والجمارك المقررة بالقانون رقم (68) لسنة 1972م . ، إن هذا القانون هو أول قانون فرض ضريبة الدخل على الشركات العامة - وعلى الهيئات والمؤسسات العامة - ، وبالتحديد بعد ثلاث سنوات من نشأتها ، ولم يلغ هذا القانون الإعفاءات الضريبية التي تمتعت بها هذه الشركات في ذلك الوقت<sup>(3)</sup> .

**ثانيا/ القانون رقم 64 لسنة 1973م بشأن ضرائب الدخل<sup>(4)</sup> .**

نصت المادة 94 من هذا القانون على أن : يخضع للضريبة فضلا عن الشركات الاشخاص الاعتبارية الاخرى سواء كانت عامة أو خاصة اذا كان نشاطها الرئيسي تجاريا أو صناعيا أو

<sup>1</sup> - أول حكم قضائي توصلنا إليه صدر من المحكمة العليا بتاريخ 01 / 06 / 1973م ، باعتبار مصرف الجمهورية شخصا اعتباريا خاصا ، راجع التحليل القانوني لهذا الحكم مع مجموعة أخرى من الأحكام في نفس الموضوع قي : محمد عبدالله الحراري ، المرجع السابق ، ص 114 - 119 .

<sup>2</sup> - راجع هذا القانون في : موسوعة الضرائب قي الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية - حاليا دولة ليبيا - ، قانون ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973م - قانون ضريبة الدمغة رقم (65) لسنة 1973م واللوائح التنفيذية والتعليمات التفسيرية والإدارية والمنشورات الصادرة من مصلحة الضرائب ، مصلحة الضرائب ، أمانة الخزانة ، 1397هـ - 1977م ، ص 155 .

<sup>3</sup> - انظر : المنشور الصادر عن مصلحة الضرائب بتاريخ 07 - 07 - 1973 م (الملف 17 / أ / 2305 ) ، في : المرجع السابق ، ص 268 .

<sup>4</sup> - راجع هذا القانون ولائحته التنفيذية في : موسوعة الضرائب قي الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية - حاليا دولة ليبيا - ، المرجع السابق ، ص 9 وما بعدها .

استثمارا عقاريا . إن هذه المادة فرضت الضريبة على جميع الشركات العامة ، أم ما يتعلق بالأشخاص الاعتبارية العامة فإنه اشترط أن يكون نشاطها الرئيسي تجاريا أو صناعيا أو استثمارا عقاريا ، غير أنه صدر القانون رقم (23) لسنة 1425 ميلادية بشأن تعديل قانون ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973 إفرنجي<sup>(1)</sup> عدل المادة المذكور أعلاه ، فيما يتعلق بخضوع الأشخاص الاعتبارية العامة لضريبة الدخل ، بأن دخلها الناتج عن الأنشطة التجارية والصناعية والحرفية أو في مجال الاستثمار العقاري يخضع للضريبة ، وإن لم تكن هذه الأنشطة من ضمن نشاطها الرئيسي .

ثالثا/ القانون رقم (11) لسنة 1372 و.ر ( 2004 م ) بشأن ضرائب الدخل<sup>(2)</sup> .

في ظل القانون رقم (11) ظلت الضريبة مفروضة على دخل الشركات العامة بموجب المادة الثانية والسبعون من هذا القانون ، التي حددت الشركات الخاضعة للضريبة ، والتي من بينها الشركات العامة .

رابعا/ القانون رقم 7 لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل<sup>(3)</sup> .

هذا القانون هو النافذ حاليا في ليبيا ، الذي على ضوءه يتم جباية ضرائب الدخل ، فالمادة الثانية والسبعون منه فرضت الضريبة على الشركات ، وبينت المقصود بهذه الشركات ، بأنها هي " ... المنصوص عليها في القانون المنظم للنشاط التجاري ... ، وبالرجوع لأحكام القانون رقم (23) لسنة 1378 و.ر (2010 مسيحي) بشأن النشاط التجاري نجد أن المادة الثالثة عشر حددت الشركات التجارية ، التي من بينها الشركات المساهمة ، وبالرجوع لأحكام هذه الشركات ، تنص المادة 256 على تعريف الشركة المساهمة العامة ، بأنه : يقصد بالشركة المساهمة العامة : كل شركة يملك

<sup>1</sup> - راجع هذا القانون في : ملحق موسوعة ضرائب الدخل المفروضة بموجب القانون رقم (64) لسنة (1973) مسيحي ، مصلحة الضرائب ، اللجنة الشعبية العامة للمالية ، ص 17 - 20 .

<sup>2</sup> - راجع هذا القانون في : مدونة التشريعات ، العدد 4 ، السنة 2004م ، بتاريخ 07 / 04 / 1732 و.ر ، ص 147 - 178 ، وراجع اللائحة التنفيذية لهذا القانون في : مصلحة الضرائب ، اللجنة الشعبية العامة للمالية ، موسوعة الضرائب الحديثة ، بدون تاريخ ، ص 53 - 116 .

<sup>3</sup> - راجع نصوص هذا القانون في : مدونة التشريعات ، السنة 10 ، العدد 4 ، بتاريخ 28 - 4 - 1378 و.ر (2010 م) ، ص 132 - 155 ، وراجع لائحته التنفيذية في : مدونة التشريعات ، السنة 11 ، العدد 1 ، بتاريخ 17 - 3 - 1379 و.ر (2011 م) ، ص 2 - 67 .

رأسماها بالكامل شخص أو أكثر من الأشخاص الاعتبارية العامة ، وتتخذ الشركات العامة شكل الشركات المساهمة ، وتسري عليها أحكام هذا القانون .

من استقراء النصوص السابقة يلاحظ أن الشركات العامة خضعت لضريبة الدخل مند نشأتها ، وأن هذه الشركات تعتبر من الأشخاص الاعتبارية الخاصة ، إلا أن رأسماها بالكامل يملكه شخص أو أكثر من الأشخاص الاعتبارية العامة ، فإذا كانت هذه الشركات مملوكة ملكية عامة للدولة فما هي الحكمة من وراء فرض الضريبة على هذه الملكية العامة ؟

### الفرع الثاني / الحكمة من فرض الضريبة على دخل الشركات العامة

إذا كانت الضريبة في الأصل هي استقطاع من دخول و ثروات القطاع الخاص ، لتقوم الدولة بإنفاقها من أجل تحقيق منفعة عامة ، ليست هي الهدف الوحيد للضرائب ، فهذه الأخيرة أصبح لها أهدافا أخرى ، منها الاقتصادية ، والاجتماعية ، ويبدو أن الحكمة من فرض الضريبة على دخل الشركات العامة هو تحقيق أهدافا اقتصادية ، بيئتها المذكورة الإيضاحية لأولى القوانين التي فرضت الضريبة على دخل الشركات العامة ، فالمذكورة الإيضاحية لقانون ضرائب الدخل رقم 64 لسنة 1973م<sup>(1)</sup> ، تضمنت الآتي ... وأما الشركات فقد أفرد لها القانون ضريبة خاصة ، وقد روعى في هذه الضريبة المساواة بين شركات القطاع الخاص وشركات القطاع العام في فرضها تحقيقا للمساواة وتكافؤ الفرص بينها ....

إن السبب في فرض الضريبة على الشركات العامة أنها تعمل في اقتصاد مزدوج ، الأمر الذي يدعو إلى مساواتها مع الشركات التجارية المملوكة ملكية خاصة ، حتى تتم المنافسة بين شركات القطاعين الخاص والعام على قدم المساواة<sup>(2)</sup>.

<sup>1</sup> - راجع هذه المذكورة الإيضاحية في : موسوعة الضرائب قي الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية - حاليا دولة ليبيا - ، قانون ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973م - قانون ضريبة الدمغة رقم (65) لسنة 1973م واللوائح التنفيذية والتعليمات التفسيرية والإدارية والمنشورات الصادرة من مصلحة الضرائب ، المرجع السابق ، ص 47 - 78 .

<sup>2</sup> - خالد الشاوي، نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي، منشورات جامعة قارونس، بنغازي، الطبعة الثالثة، 1989م ، ص

وفعلا فإن مصلحة الضرائب الليبية المختصة بجباية ضرائب الدخل عملت على تحقيق هذه المساواة بين شركات القطاع الخاص وشركات القطاع العام ، ففي إحدى التعليمات التفسيرية للقانون رقم 64 لسنة 1973م الصادرة من مصلحة الضرائب إلى مديري إدارات ورؤساء وأقسام ومكاتب الضرائب أفادتهم ... بضرورة معاملة الشركات والمنشآت العامة على قدر المساواة مع غيرهم من سائر الممولين وتطبيق النصوص القانونية المتعلقة بالجزاءات والتعويضات الواردة بقانوني ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973م وضريبة الدمغة ... وإجراءات الحجز الإداري المحددة بقانون الحجز الإداري ... (1)

إن المساواة التي أرادها المشرع - من خلال فرض الضريبة على دخل الشركات العامة بموجب القوانين الضريبية المتعاقبة - أقل ما يقال عنها اليوم أنها ليست مساواة موضوعية ، وحقيقية ، بل هي مساواة شكلية بن قطاعين مختلفين من عدة أمور ، خاصة في مسألة تحقيق الربح ، فإذا كان القطاع الخاص يسعى لتحقيق الربح ، فإن هذا الربح أو ما يسمى بالثمن الخاص يتحدد وفقا لقوى الطلب والعرض والمنافسة في السوق ، بحيث يغطي تكلفة الإنتاج ، بالإضافة إلى ربح كاف ، يمثل عائد رأس المال المستخدم في المشروع ، أما المقابل الذي تتحصل عليه الدولة من وراء تقديم السلع والخدمات عن طريق الشركات العامة يسمى بالثمن العام ، وهناك عدة اعتبارات لتحديده (2) ، فالهدف الأساسي لهذه الشركات ليس تحقيق الربح كغاية في حد ذاته ، وإنما الذي تسعى إليه في الأصل هو تحقيق مصلحة عامة ، من خلال إشباع حاجة عامة ، وقد تقتضي هذه المصلحة أن يكون المقابل الذي تتحصل عليه الشركات العامة يساوي نفقة الإنتاج بحيث لا تحقق هذه الشركات أية أرباح ، أو بما يزيد عن نفقة الإنتاج ، وتحقق أرباحا ، تستخدم في تمويل الميزانية العامة ، أو تتحمل خسارة يتم تغطيتها عن طريق الميزانية العامة ، وهذا واضح في ليبيا من خلال الدعم المقدم لتغطية تكاليف بعض

<sup>1</sup> - راجع ذلك في : ملحق موسوعة ضرائب الدخل المفروضة بموجب القانون رقم (64) لسنة (1973) مسيحي ، المرجع السابق ، ص 61 .

<sup>2</sup> - راجع الاعتبارات المتعلقة بتحديد الثمن العام في : منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، الطبعة الثانية، 2013م ، ص 79-78 .

السلع والخدمات المقدمة من الشركات العامة ، مثل خدمات الكهرباء والإنارة العامة ، والمياه والصرف الصحي ، والنظافة العامة .<sup>(1)</sup>

وإذا أراد المشرع أن يحقق أهدافا اجتماعية ، أو اقتصادية ، من فرض الضرائب على دخل الشركات العامة ، فإنه يمكن للدولة أن تحقق ذلك من خلال الثمن العام الذي تتحصل عليه من استثمار أموالها في هذه الشركات من خلال زيادة هذا الثمن ، أو إنقاظه .

غير أن الحكمة التي أرادها المشرع من فرض ضريبة على دخل الشركات العامة قد تكون هي زيادة حصيلة الإيرادات العامة ، ففي حالة فرض الضريبة فإن الخزانة العامة ستحصل على إيرادين ، الأول الربح - الثمن العام - ، والثاني الضريبة<sup>(2)</sup> ، وستعتبر الضريبة جزءا من كلفة إنتاج السلع ، أو تقديم الخدمة ، ويكون بذلك الثمن العام مساويا لقيمته السوقية<sup>(3)</sup> ، إذا زاد الثمن عن كلفة الإنتاج ، أما إذا لم تفرض الضريبة فستتحصل على إيراد واحد ، ألا وهو الضريبة على الدخل<sup>(4)</sup> .

<sup>1</sup> - راجع الدعم المقدم لتقديم هذه السلع والخدمات في قوانين اعتماد الميزانية العامة ، مثل القانون رقم (1) لسنة 1377 و.ر بشأن اعتماد الميزانية العامة للسنة المالية 1377 و.ر (2009مسيحي) في : مدونة التشريعات، السنة 9 ، العدد 4، بتاريخ 25 - 4 - 1377 و.ر (2009 م )، ص 195 .

<sup>2</sup> - هذه الضريبة تقوم بجبايتها مصلحة الضرائب ، وتقوم هذه المصلحة أيضا بجباية فائض أعمال الشركات العامة ، وهذا ما تنص عليه بعض قوانين اعتماد الميزانيات العامة ، فمثلا تنص المادة التاسعة من القانون رقم (33) لسنة 1369 و.ر بشأن اعتماد الميزانية التسييرية وميزانية الدفاع للسنة المالية 1370 و.ر ، على أن : " تتولى مصلحة الضرائب تحصيل حصة المجتمع من العوائد والأموال الناتجة عن فائض أعمال الشركات العامة ... ويحظر على هذه الشركات استخدام هذه المبالغ في زيادة رؤوس أموالها أو في تمويل أية أغراض أخرى . " ، راجع هذا القانون في : مدونة التشريعات، السنة 2 ، العدد 3، بتاريخ 28 - 2 - 1370 و.ر (2002 م )، ص 160 - 187 .، ونصت المادة الثامنة من القانون رقم (2) لسنة 1378 و.ر بشأن اعتماد الميزانية العامة للأبواب الأول والثاني والرابع والخامس للعام 2010 مسيحي والباب الثالث للأعوام 2010- 2011 - 2012 مسيحي على أن : " تتولى مصلحة الضرائب تحصيل الأموال الناتجة عن فائض أعمال شركات القطاع العام . " ، راجع هذا القانون في : مدونة التشريعات، السنة 10 ، العدد 2، بتاريخ 20 - 2 - 1378 و.ر (2010 م )، ص 62 - 73 .

<sup>3</sup> - خالد الشاوي ، المرجع السابق ، ص 458 .

<sup>4</sup> - تلجأ العديد من حكومات العالم الثالث إلى اقتراح قوانين ضريبية ، من أجل زيادة إيراداتها ، بطريقة عشوائية ، وغير مدروسة ، بهدف الاستمرار في سياسة الإنفاق غير المدروس ، من خلال جعل القوانين وسيلة للحصول على المزيد من الإيرادات ، راجع ذلك في : منصور الفيتوري حامد ، إشكالية ظاهرة التهرب الضريبي ، "دراسة في ضوء أحكام التشريع الضريبي الليبي" ، مجلة البحوث القانونية ، كلية القانون ، جامعة مصراتة ، السنة الثالثة ، العدد الأول ، أكتوبر 2015م ، ص 20 .

وإذا كانت المساواة أو غيرها هي الحكمة التي أرادها المشرع من فرض الضريبة على دخل الشركات العامة ، فإن الأمر لا يخلو من منح إعفاءات ضريبة لهذه الشركات .

### المطلب الثاني/ الإعفاءات الضريبية الممنوحة للشركات العامة

الأصل العام في أي نظام ضريبي هو فرض الضريبة ، والاستثناء هو منح بعض الإعفاءات ، وإعطاء فكرة واضحة عن الإعفاءات التي منحت للشركات العامة في ليبيا منذ نشأتها ، يجب التطرق إلى هذه الإعفاءات في القوانين الضريبية المتعاقبة "الفرع الأول"، وفي بعض القوانين الأخرى "الفرع الثاني" .

#### الفرع الأول / القوانين الضريبية المتعاقبة .

فرضت الضريبة على دخل شركات القطاع العام في ليبيا بموجب عدة قوانين ، وهذه القوانين هي :-

أولا/ القانون رقم 39 لسنة 1393 هـ الموافق 1973 م بإخضاع المؤسسات والهيئات العامة والشركات العامة لضرائب الدخل والدمغة والجمارك .

لم يمنح هذا القانون أية إعفاءات ضريبية للشركات العامة ، كما أنه لم يلغي الإعفاءات التي تمتعت بها هذه الشركات بموجب بعض القوانين ، وهذا واضح من المنشورات الصادرة عن مصلحة الضرائب إلى الوزارات والمصالح أنداك ، ومن هذه المنشورات المنشور الصادر بتاريخ 07 / 07 / 1973م<sup>(1)</sup>، حيث تضمن هذا المنشور على :... أن القانون رقم (39) لسنة 1393 هـ - 1973م اخضع شركات القطاع العام لضرائب الدخل والمقصود من ذلك إخضاعها لهذه الضرائب في الحدود ووفقا للاحكام التي تطبق على غيرها من شركات القطاع الخاص ولم ينص هذا القانون على

<sup>1</sup> - ينظر : موسوعة الضرائب في الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية - حاليا دولة ليبيا - ، قانون ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973م - قانون ضريبة الدمغة رقم (65) لسنة 1973م واللوائح التنفيذية والتعليمات التفسيرية والإدارية والمنشورات الصادرة من مصلحة الضرائب ، المرجع السابق ، ص 268 .



الغاء الاعفاءات الضريبية المقررة في قانون - رقم (51) لسنة 1965م - تنمية الصناعات الوطنية ... فإن الاعفاءات الضريبية تسرى على شركات القطاع العام اذا توافرت فيها شروط الاعفاء المقررة في هذا القانون اسوة بشركات القطاع الخاص .

### ثانيا/ القانون رقم 64 لسنة 1973م بشأن ضرائب الدخل.

نصت المادة 103 من هذا القانون على أن : يستنزل 30% من الضريبة التي تستحق على الشركات المساهمة الليبية بشرط أن تكون قائمة بالتزامات المقررة عليها في هذا القانون .<sup>(1)</sup> ، وقد جاء هذا النص تشجيعا من المشرع للشركات الوطنية المتخذة شكل الشركة المساهمة<sup>(2)</sup> ، وبما أن الشركات العامة تتخذ شكل الشركات المساهمة ، فإنها تتمتع بهذا الإعفاء بشرط أن تكون ملتزمة بالتزامات المفروضة عليها بموجب قانون ضرائب الدخل رقم 64 لسنة 1973م .

ولقد صدر القانون رقم (15) لسنة 1428 ميلادية بتعديل بعض أحكام القانون رقم (64) لسنة 1973 بشأن ضرائب الدخل<sup>(3)</sup> ، وأضاف ضريبة نوعية على فرع جديد من الدخل ، بموجب المادة الأولى منه ، وهو : ... الدخل الناتج عن تطبيق مقولة شركاء لا إجراء . ، وألزم هذا القانون جميع الشركات والمنشآت والوحدات الإنتاجية المملوكة للمجتمع والتي تطبق هذه المقولة ، بتوريد الضريبة على دخل الشركاء الناتج عن تطبيق المقولة إلى مصلحة الضرائب ، أما عن حصة المجتمع في الشركات العامة فهي معفية من ضرائب الدخل ، في البداية بموجب بعض قوانين اعتماد الميزانيات العامة<sup>(4)</sup> ، ثم بموجب أحكام القانون الوارد في الفقرة القادمة .

<sup>1</sup> - راجع كيفية استنزل نسبة 30% في : مختار علي أبوزريدة، المحاسبة الضريبية وفقا للتشريع الضريبي الليبي مع مقدمة في النظرية العامة للضريبة، الجنوب للنشر، قبرص - ليماسول، ط 3، 1995م ، ص 334 - 347 .

<sup>2</sup> - راجع ذلك في المذكرة الإيضاحية لقانون ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973م في : موسوعة الضرائب في الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية - حاليا دولة ليبيا - ، قانون ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973م - قانون ضريبة الدمغة رقم (65) لسنة 1973م واللوائح التنفيذية والتعليمات التفسيرية والإدارية والمنشورات الصادرة من مصلحة الضرائب ، المرجع السابق ، ص 74 .

<sup>3</sup> - راجع هذا القانون في : ملحق موسوعة ضرائب الدخل المفروضة بموجب القانون رقم (64) لسنة (1973) مسيحي ، المرجع السابق ، ص 22 - 23 .

<sup>4</sup> - راجع الفرع الثاني من المطلب الثاني لهذا البحث .

ثالثا/ القانون رقم (11) لسنة 1372 و.ر ( 2004 م ) بشأن ضرائب الدخل .

إن هذا القانون نص بموجب الفقرة العاشرة من المادة الرابعة والثلاثون منه على أن: يُعفى من الضريبة 10.. حصة المجتمع من دخل الشركات العامة التي تطبق مقولة شركاء لأجراء<sup>(1)</sup> . إن هذه الفقرة أعفت حصة الدولة أو المجتمع من دخل الشركات العامة التي تطبق المقولة السابقة من الخضوع لضريبة الدخل ، ويمكن القول أن هذه الحصة تذهب مباشرة إلى الخزينة العامة ، وليس هناك داع لفرض ضريبة ستذهب هي الأخرى لخزينة الدولة ، لأنه أصلا قد انتفت الحكمة من فرض ضريبة الدخل على دخل الشركات العامة مع تطبيق المقولة السابقة ، نتيجة إلغاء الملكية الخاصة في ليبيا في سبتمبر 1978<sup>(2)</sup> ، أما فيما يتعلق بسعر الضريبة على دخل الشركات العامة فقد ظل على أساس

<sup>1</sup> - لقد بدأت الدولة الليبية في رسم معالم خصخصة الشركات العامة مند سنة 2000م ، وفي سنة 2003 اعتمدت اللجنة الشعبية العامة (مجلس الوزراء) قراراً بخصخصة ما يزيد عن 360 شركة تابعة للقطاع العام ، ابتداءً من يناير 2004م ، غير أن هناك العديد من المعوقات تواجه نظام الخصخصة في ليبيا ، راجع ذلك في: هدى عيسى الغول ، مقال بعنوان "الخصخصة وعملية التنمية والإصلاح الاقتصادي في ليبيا ، على الموقع الإلكتروني : <http://www.afrigateneews.net/content/%D8%A7%D9%84%D8%AE%D8%B5%D8%AE%D8%B5%D8%A9-%D9%88-%D8%B9%D9%85%D9%84%D9%8A%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%AA%D9%86%D9%85%D9%8A%D8%A9-%D9%88%D8%A7%D9%84%D8%A5%D8%B5%D9%84%D8%A7%D8%AD-%D8%A7%D9%84%D8%A7%D9%82%D8%AA%D8%B5%D8%A7%D8%AF%D9%8A-%D9%81%D9%8A-%D9%84%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A7> ، إن فلسفة المشرع الليبي إتجاه الشركات العامة هي إعادة تملكها بقصد توسيع قاعدة الملكية ، انظر :علي عبد الرحيم بشير الككلي ، النظام القانوني لشركات القطاع العام "دراسة مقارنة في القانونين الليبي والمصري" ، دار ومكتبة الفضيل ، بدون تاريخ ، ص 380 .

<sup>2</sup> - راجع نظام المشاركة الاقتصادية المطبق في ليبيا مند نهاية سبعينات القرن الماضي في : عبد الغني عمرو الرومض ، المشاركة داخل المنشآت الاقتصادية ، "دراسة قانونية نقدية مقارنة" ، منشورات كلية القانون - جامعة ناصر ، 1993م ، ص 57 وما بعدها ، ولقد عاد وأجاز لمشرع الليبي للأفراد والأشخاص الاعتبارية ممارسة الأنشطة الاقتصادية ، في شكل الشركة المساهمة ، بموجب أحكام القانون رقم 9 لسنة 1992م بشأن مزاولة الأنشطة الاقتصادية ، للمزيد حول الموضوع انظر : مسعود محمد مادي ، وفاضل الزهاوي ، الشركات التجارية في القانون الليبي ، منشورات جامعة الجبل الغربي ، الطبعة الأولى ، 1997م ، ص 259 .

تصاعدي "م79" كما هو معمول به في القانون رقم 64 لسنة 1973م ولم يأخذ هذا القانون بالسعر النسبي .

#### رابعاً/ القانون رقم 7 لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل .

يتم جباية الضريبة على دخل الشركات العامة في ليبيا بموجب أحكام هذا القانون ، الذي حل محل جميع القوانين الضريبية السابقة ، ولم يتضمن هذا القانون أية إعفاءات مباشرة للشركات العامة ، ولا حتى الإعفاء المنصوص عليه في الفقرة السابقة ، إلا أنه تضمن أحكام جديدة ، منها أن أصبح سعر الضريبة على دخل الشركات نسبياً بدلاً من السعر التصاعدي ، والأثر المترتب على تغير سعر الضريبة من تصاعدي إلى نسبي هو تدني حصيلة الضرائب<sup>(1)</sup>، وهذا واضح من الجدول الآتي<sup>(2)</sup>:-

السنة	ضريبة الشركات المحققة "لأقرب دينار"	السنة	ضريبة الشركات المحققة "لأقرب دينار" <sup>(3)</sup>
2011	159,574,532	2005	323,280,327
2012	257,966,826	2006	348,763,676

<sup>1</sup> - انظر : عبد المنعم محمد إبراهيم عمران، حصيلة ضرائب الدخل في ليبيا "في ظل القانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ، مجلة العلوم القانونية ، كلية القانون - ترهونة ، جامعة الزنتونة ، السنة الرابعة ، العدد العاشر ، 2016م ، ص 210-212 .

<sup>2</sup> - إن أهمية الضرائب تختلف من دولة إلى أخرى، في ليبيا مثلاً حصيلة ضريبة الدخل على الشركات ضئيلة - انظر حصيلة هذه الضرائب المبينة في الجدول - مقارنة بحجم الإنفاق العام ، فعلى سبيل المثال حجم الإنفاق الفعلي في = ليبيا لسنة 2012م كان 49,122,694,842 دينار، وسنة 2013م كان 64,928,725,468 دينار، وسنة 2014م كان حوالي 814,129,129، وسنة 2015م كان 36,014,869,339 دينار راجع هذه الأرقام على التوالي في : تقارير ديوان المحاسبة لسنة 2013م - ص 1 -، وللسنة 2014م - ص 26 ، 33 -، وللسنة 2015 م - 38، راجع هذه التقارير على موقع ديوان المحاسبة: [www.audit.gov.ly](http://www.audit.gov.ly) .

<sup>3</sup> - مصلحة الضرائب ، وزارة المالية ، طرابلس ، إحصائيات غير منشورة ، هذه الحصيلة تمثل حصيلة ضريبة الدخل على جميع الشركات الوطنية سواء عامة أو خاصة والشركات الأجنبية وفروعها في ليبيا ، وهذه الحصيلة فقط هي التي استطاع الباحث الحصول عليها من مصلحة الضرائب، لعدم وجود إحصائيات خاصة بالشركات العامة .

2013	216,976,591	2007	450,314,803
2014	192,987,682	2008	592,300,480
2015	396,706,008	2009	724,035,024
2016	339,575,436	2010	822,934,624

وبالرغم من عدم النص في القانون رقم (7) على أي إعفاءات مباشرة للشركات العامة ، إلا أن هذه الشركات منحت إعفاءات بموجب قوانين أخرى .

#### الفرع الثاني/الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في بعض القوانين<sup>(1)</sup>.

من الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في قوانين ضرائب الدخل ، ما تضمنته الفقرة الأخيرة من المادة الثالثة والثلاثون من القانون رقم(7) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ، التي نصت على أن يعفى من الضريبة أي دخل آخر معفي من الضريبة بمقتضى القانون أو بناء على معاهدة أو اتفاقية دولية . ، وعليه فإنه قد تنص بعض القوانين على إعفاءات ضريبية تسري على الشركات العامة ، ومن هذه القوانين :-

#### أولاً/ قوانين اعتماد الميزانيات العامة .

تنص بعض قوانين اعتماد الميزانيات العامة في ليبيا على إعفاء الشركات العامة من ضريبة الدخل - قبل القانون رقم (11) لسنة 2004 م بشأن ضرائب الدخل - ، بدون شروط أو بشروط معينة ، تعمل بها مصلحة الضرائب عند جباية الضرائب ، وهذا واضح من التعليمات التفسيرية للقانون رقم (64) لسنة 1973م بشأن ضرائب الدخل الصادرة عن هذه المصلحة ، ومن هذه التعليمات ما صدر عن المصلحة إلى مديري إدارات الضرائب بالشعبيات<sup>(2)</sup> ، بتاريخ 20 /08/2000م<sup>(1)</sup>، على

<sup>1</sup> - راجع بشكل عام القوانين التي تم بموجبها منح إعفاءات ضريبية ، في موسوعة التشريعات الضريبية الحديثة في ليبيا ، مصلحة الضرائب ، 2016م ، ص 209 - 217 .

<sup>2</sup> - في الوقت الحاضر الدولة الليبية مقسمة إدارياً إلى بلديات .

إعفاء بعض الشركات العامة من ضريبة الدخل بدون شروط وفقا لأحكام القانون رقم 3 لسنة 1430م بشأن اعتماد الميزانية التسييرية للدولة حيث نصت المادة السادسة منه على أن : ... تعفى الشركة العامة للكهرباء والشركة العامة للمياه والصرف الصحي والشركة العامة للبريد والاتصالات السلكية ولاسلكية من الأتي :- ... ضريبة الدخل والدمغة . ، وقد يتم الإعفاء بشروط معينة ، وهذا ما نصت عليه المادة التاسعة من نفس القانون على أن : تعفى الشركات العامة المملوكة للمجتمع في المجالات الخدمية والتجارية والإنتاجية :- ... 2- ضريبة الدخل والدمغة ... ويتم استيفاء ما يعادل قيمة الإعفاء من خدمات أو إنتاج تلك الشركات عينا أو قيمة وفقا للأسس والضوابط التي تضعها اللجنة الشعبية العامة للمالية .

#### ثانيا/ قوانين إنشاء الشركات العامة .

تنص بعض قوانين إنشاء الشركات العامة على إعفاء هذه الشركات من الخضوع لضريبة الدخل ، وهذا ما نص عليه مثلا القانون رقم (9) لسنة 1372و.ر بتقرير بعض الأحكام بشأن المصرف الريفي<sup>(2)</sup>، حيث نصت المادة الأولى منه على أن : يعفى المصرف الريفي من كافة الضرائب والرسوم على موجوداته وأملاكه ودخول عملياته .

#### ثالثا/ قانون تشجيع الاستثمار<sup>(3)</sup>.

إن القانون رقم (9) لسنة 1378و.ر ( 2010مسيحي ) بشأن تشجيع الاستثمار نص بموجب المادة العاشرة على أن : "يتمتع المشروع الاستثماري الخاضع لأحكام هذا القانون بالمزايا

<sup>1</sup> - راجع ذلك في : ملحق موسوعة ضرائب الدخل المفروضة بموجب القانون رقم (64) لسنة (1973) مسيحي ، المرجع السابق ، ص 115 - 118 ، مع الإشارة إلى أن الإعفاءات الواردة في قانون اعتماد الميزانية العامة تسري فقط خلال السنة المالية المتعلقة بتنفيذ هذه الميزانية .

<sup>2</sup> - انظر هذا القانون في : مدونة التشريعات، السنة 4 ، العدد 3، بتاريخ 31 - 3 - 1372 و.ر ( 2004 ) إنجليزي ، ص 137 - 138 .

<sup>3</sup> - راجع نصوص هذا القانون في : مدونة التشريعات، السنة 10، العدد 4، بتاريخ 28 - 4 - 1378 و.ر (2010 م) ، ص 158 - 167 .

- الآتية : 4...إعفاء المشروع الاستثماري من ضريبة الدخل عن نشاطه لمدة خمس سنوات يبدأ احتسابها من تاريخ الإذن بمزاولة النشاط .
- 5.إعفاء عوائد الحصص والأسهم الناتجة عن توزيع أرباح المشروع الاستثماري أثناء فترة الإعفاء وكذلك الأرباح الناتجة عن دمج المشروع أو بيعه أو تقسيمه أو تغيير شكله القانوني من كافة الضرائب والرسوم المستحقة وذلك كله خلال فترة الإعفاء .
6. إعفاء الأرباح الناتجة عن نشاط المشروع إذا ما أعيد استثمارها .
- ... وللمستثمر ترحيل الخسائر التي تلحق بمشروعه خلال سنوات الإعفاء إلى السنوات اللاحقة ....

#### الخاتمة

يمكن استخلاص عدة نتائج من هذا البحث (أولا)، وبيان أهم التوصيات (ثانيا) .

#### أولا / أهم النتائج .

- 1- إن ضريبة الدخل مرتبطة بطبيعة النشاط ، وليس بالطبيعة القانونية للشخص الممارس للنشاط ، حيث أنه ليس هناك فرق في كون الشركات العامة في ليبيا من الأشخاص الاعتبارية الخاصة أو العامة ، لكون الأشخاص الاعتبارية العامة يخضعون لضريبة الدخل إذا مارسوا نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا أو استثمارا عقاريا ، ولو بشكل عرضي .
- 2 - إن الحكمة من فرض ضريبة الدخل على الشركات العامة تحقيق هدف مالي ، وهو زيادة إيرادات الدولة .

3 - إن أرباح الشركات العامة ، وحصيلة الضرائب المفروضة على هذه الأرباح تذهب جميعها للخزينة العامة للدولة .

#### ثانيا / أهم التوصيات .

- 1- إن الظروف الاستثنائية التي تمر بها الدولة من نقص في السيولة ، ونقص في تقديم السلع والخدمات للمواطنين ، وارتفاع الأسعار ، وانخفاض قيمة النقود ، بسبب غياب الدولة القانونية ، وتوغل القطاع الخاص في السوق الليبية بدون ضوابط قانونية فعالة ، قد يؤدي إلى وجود طبقات داخل

المجتمع ، وانتشار نسبة الفقر بشكل كبير ، يحتم على المشرع الوقوف مع الشركات العامة ، وإزالة كافة الإشكاليات القانونية التي تواجهها .

2 - نخب بالمشرع الليبي عدم إخضاع دخول الشركات العامة لضريبة الدخل ، وذلك بالنص في قانون ضرائب الدخل بعدم سريانه على دخول هذه الشركات .

### قائمة بأهم المصادر والمرجع

أولا / القوانين .

1- القانون رقم 39 لسنة 1393 هـ الموافق 1973 م بإخضاع المؤسسات والهيئات العامة والشركات العامة لضرائب الدخل والدمغة والجمارك .

2 - القانون رقم (64) لسنة 1973 م بشأن ضرائب الدخل ، وتعديلاته.

3 - القانون رقم (33) لسنة 1369 و.ر بشأن اعتماد الميزانية التسييرية وميزانية الدفاع للسنة المالية 1370 و.ر .

4 - القانون رقم (9) لسنة 1372 و.ر بتقرير بعض الأحكام بشأن المصرف الريفي .

5 - القانون رقم (11) لسنة 1372 و.ر ( 2004 مسيحي ) بشأن ضريبة الدخل .

6 - القانون رقم (1) لسنة 1377 و.ر بشأن اعتماد الميزانية العامة للسنة المالية 1377 و.ر (2009مسيحي) .

7 - القانون (2) لسنة 1378 و.ر بشأن اعتماد الميزانية العامة للأبواب الأول والثاني والرابع والخامس للعام 2010 مسيحي والباب الثالث للأعوام 2010 - 2011 - 2012 مسيحي .

8 - القانون رقم (7) لسنة 1378 و.ر ( 2010 مسيحي ) بشأن ضرائب الدخل .

9 - القانون رقم (9) لسنة 1378 و.ر ( 2010مسيحي ) بشأن تشجيع الاستثمار .

10 - القانون رقم (23) لسنة 1378 و.ر ( 2010 ) بشأن النشاط التجاري .

ثانيا / الموسوعات الضريبية .

1 - موسوعة الضرائب في الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية - حاليا دولة ليبيا - ، قانون ضرائب الدخل رقم (64) لسنة 1973م - قانون ضريبة الدمغة رقم (65) لسنة 1973م ،

واللوائح التنفيذية والتعليمات التفسيرية والإدارية والمنشورات الصادرة من مصلحة الضرائب ، مصلحة الضرائب ، أمانة الخزانة ، 1397هـ - 1977م .

2 - ملحق موسوعة ضرائب الدخل المفروضة بموجب القانون رقم (64) لسنة (1973) مسيحي ، مصلحة الضرائب ، اللجنة الشعبية العامة للمالية .

3 - مصلحة الضرائب ، اللجنة الشعبية العامة للمالية ، موسوعة الضرائب الحديثة ، بدون تاريخ .

4 - موسوعة التشريعات الضريبية الحديثة في ليبيا ، مصلحة الضرائب ، وزارة المالية ، 2016م .

5 - مصلحة الضرائب ، وزارة المالية ، إحصائيات غير منشورة .

#### ثالثا / الكتب .

1 - خالد الشاوي ، نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي ، منشورات جامعة قاربيونس ، بنغازي ، الطبعة الثالثة ، 1989م .

2 - عبد الغني عمرو الرويمض ، المشاركة داخل المنشآت الاقتصادية ، "دراسة قانونية نقدية مقارنة" ، منشورات كلية القانون - جامعة ناصر ، 1993م .

3 - محمد عبدالله الحراري ، أصول القانون الإداري الليبي ، "تنظيم الإدارة الشعبية ووظائفها ، وسائل مباشرة الإدارة الشعبية لوظائفها " ، المكتبة الجامعة ، الزاوية - ليبيا ، الطبعة السادسة ، 2010م .

4 - مختار علي أبوزريدة ، المحاسبة الضريبية وفقا للتشريع الضريبي الليبي مع مقدمة في النظرية العامة للضريبة ، الجنوب للنشر ، قبرص - ليماسول ، الطبعة الثالثة ، 1995م .

5 - مسعود محمد مادي ، وفاضل الزهاوي ، الشركات التجارية في القانون الليبي ، منشورات جامعة الجبل الغربي ، الطبعة الأولى ، 1997م .

6 - منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، الطبعة الثانية ، 2013م .

#### رابعا / البحوث العلمية .



1 - عبدالمنعم مُجَّد إبراهيم عمران، حصيلة ضرائب الدخل في ليبيا " في ظل القانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل" ، مجلة العلوم القانونية ، كلية القانون - ترهونة ، جامعة الزيتونة ، السنة الرابعة ، العدد العاشر ، 2016م .

2 - منصور الفيتوري حامد ، إشكالية ظاهرة التهرب الضريبي "دراسة في ضوء أحكام التشريع الضريبي الليبي" ، مجلة البحوث القانونية ، كلية القانون - جامعة مصراتة ، السنة الثالثة ، العدد الأول ، أكتوبر 2015م .  
خامسا / مواقع الإنترنت .

1 - راجع تقارير ديوان المحاسبة الليبي على موقعه : [www.audit.gov.ly](http://www.audit.gov.ly)

2 - هدى عيسى الغول ، مقال بعنوان "الخصخصة وعملية التنمية والإصلاح الاقتصادي في ليبيا ، على الموقع الإلكتروني :

<http://www.afriqatnews.net/content/%D8%A7%D9%84%D8%AE%D8%B5%D8%AE%D8%B5%D8%A9-%D9%88-%D8%B9%D9%85%D9%84%D9%8A%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%AA%D9%86%D9%85%D9%8A%D8%A9-%D9%88%D8%A7%D9%84%D8%A5%D8%B5%D9%84%D8%A7%D8%AD-%D8%A7%D9%84%D8%A7%D9%82%D8%AA%D8%B5%D8%A7%D8%AF%D9%8A-%D9%81%D9%8A-%D9%84%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A7>

تم بتوفيق الله وحمده