

الفصل الرابع

النظام القانوني للحوافز الضريبية في الشريعة الإسلامية والقانون الليبي

تمهيد:

تتناول الباحثة في هذا الفصل من خلال مبحثين، يتطرق الأول للحوافز الضريبية والازدواج الضريبي في القانون كمطلب، والشريعة الإسلامية المطلب الثاني، ويستعرض المبحث الثاني الحوافز الضريبية والتهرب الضريبي من حيث القانون باعتباره مطلباً والشريعة الإسلامية مطلباً ثانياً. وعليه ينقسم هذا الفصل إلى مبحثين على النحو التالي:

المبحث الأول: الحوافز الضريبية والازدواج الضريبي في الشريعة الإسلامية والقانون الليبي .

المبحث الثاني: الحوافز الضريبية والتهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية والقانون الليبي .

المبحث الأول: الحوافز الضريبية والازدواج الضريبي في الشريعة الإسلامية والقانون الليبي.

يتضمن هذا المبحث مطلبين، يتناول المطلب الأول الحوافز الضريبية والازدواج الضريبي في القانون الليبي، والمطلب الثاني الحوافز الضريبية والتهرب الضريبي في القانون الليبي.

المطلب الأول: تعريف الازدواج الضريبي في الشريعة الإسلامية والقانون الليبي .

• الازدواج لغة: الازدواج من ازدوج، وازدوج الكلام وتزواج أشبه بعضه بعضاً في

السجع أو الوزن، أو كان لإحدى القضيتين تعلق بالأخرى.²³²

²³² ابن منظور، جمال الدين. 1414 هـ. لسان العرب. بيروت : دار صادر. حرف الزين. مادة زوج.

و الازدواج من الزوج: خلاف الفرد ، يقال : زوج أو فرد كما يقال : خساً أو زكاً

أو شفع أو وتر ، قَالَ تَعَالَى: ﴿وَالْأَرْضَ مَدَدْنَاهَا وَأَلْقَيْنَا فِيهَا رَوَاسِيَ وَأَنْبَتْنَا فِيهَا مِنْ كُلِّ

زَوْجٍ بَهِيجٍ 235. وكل واحد منها أيضاً يسمى زوجاً ، وقال ابن سيدة : الزوج الفرد الذي له قرين . 236

• الازدواج الضريبي في الشريعة الإسلامية: المسلم عليه تجنب الازدواج الضريبي ودليل

ذلك هو حديث رسول الله -صلى الله عليه وسلم- الذي اشتهر بين الفقهاء، والذي

ذكره أبو عبيد في الأموال عن فاطمة بنت حسين: أن رسول الله -صلى الله عليه

وسلم- قال: (لا ثني في الصدقة)، 237 أي لا تؤخذ نفس الصدقة في العام الواحد أكثر من مرة عن نفس المال.

• الازدواج الضريبي اصطلاحاً: "يعني فرض الضريبة نفسها أكثر من مرة على المكلف

نفسه وعلى المال نفسه الخاضع للضريبة وفي المدة الزمنية نفسها" 238.

وعرفه اليكس بأنه " إخضاع شخص معين لنفس الضريبة عدة مرات على نفس المادة ، وقد حكمت

المحكمة السويسرية بأن الازدواج هو : فرض نفس الضريبة ، أكثر من مرة ، على نفس الشخص في

المدة ذاتها " 239.

235. القرآن الكريم . ص . 50 : 7 .

236. ابن منظور. جمال الدين. 1414 هـ. لسان العرب. بيروت : دار صادر. 3/1884.

237. أخرجه إبة عبد القاسم من حديث سفيان بن غيبة، عن الوليد بن الكثير. عن الحسن بن الحسن عن أمع فاطمة بنت حسين : ابن

سلام. أبي عبد القاسم. د.ت. الأموال. تحقيق محمد خليل. بيروت: دار الكتب. ص982.

238. بشور. عصام. 1990م. المالية العامة والتشريع الضريبي. سوريا: جامعة دمشق. ص 198.

239. عبدالرحيم. نوح محمد. د.ن. المحاسب الضريبي. بنغازي : جامعة قارونس. ص122-123.

ونلاحظ أن اصطلاح الازدواج الضريبي غير مقصود على دفع الضريبة مرتين فقط كما يفهم من تفسير كلمة ازدواج تفسيراً حرفياً، وإنما يقصد بهذا الاصطلاح دفع المكلف للضريبة أكثر من مرة سواء بتحديد دفعها مرتين أو ثلاث مرات أو أربع، وقد سميت هذه الحالة بالازدواج الضريبي كونها الحالة الغالبة، إذ يطلب أن تتحدد الضريبة مرتين.²⁴⁰

وعليه فإن الازدواج الضريبي يحصل عندما تفرض أكثر من ضريبة واحدة من نوع واحد على مصدر واحد للدخل في فترة زمنية معينة، لذا فإن لا ازدواج إذا تعددت مصادر الدخل وفرضت عليها أنواع مختلفة من الضرائب.²⁴¹

المطلب الثاني: الازدواج الضريبي في الشريعة الإسلامية و القانون الليبي.

الفرع الأول : الازدواج الضريبي في الشريعة الإسلامية :

اهتمت الشريعة الإسلامية بمقادي مشكلة الازدواج في الزكاة والخراج والعشور، منعا لإرهاق المكلفين وظلمهم، وتطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية، مع الأخذ في الاعتبار القدرة التكليفية للممول.

1. الازدواج الضريبي والزكاة: وقد جاء حديث رسول الله -صلى الله عليه وسلم- الذي اشتهر

بين الفقهاء، والذي ذكره أبو عبيد في الأموال عن فاطمة بنت حسين: أن رسول الله -صلى

الله عليه وسلم- قال: (لا ثني في الصدقة)²⁴²، أي لا تؤخذ نفس الصدقة في العام الواحد

أكثر من مرة عن نفس المال، وذلك بالنسبة لجميع الضرائب الإسلامية، ولم أجد لذلك مخالفاً

²⁴⁰ . حسين. حسين مصطفى. 2001م. المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية. ص 54.

²⁴¹ . نعيم. عاشوري. 2008م. إشكالية الازدواج الضريبي وأثره على أرباح الشركات في الجزائر. الجزائر: جامعة منتوري قسنطينة.

ص8.

²⁴² . أخرجه ابة عبد القاسم من حديث سفيان بن غنية، عن الوليد بن الكثر. عن الحسن بن الحسن عن امع فاطمة بنت حسين : ابن

سلام. ابي عبد القاسم. د.ت. الأموال. تحقيق محمد خليل. بيروت: دار الكتب. ص982.

أو قائلاً بالثني اللهم إلا قولاً للإمام مالك - رحمه الله - رأى فيه شبهة الثني في الصدقة، وذلك في حالة ما إذا عجل المكلف دفع الصدقة قبل حلول الحول فإنه يطالب بها مرة ثانية بعد

حلول الحول. 243

ولعل وجه هذا القول: أن الإمام مالكاً قاس تعجيل الزكاة قبل وقتها على تعجيل الصلاة قبل وقتها. فإن الصلاة تقع باطلة إذا ما عجلت فإشفاقاً من الإمام مالك من بطلان الزكاة قال بعدم جواز التعجيل وبمطالبة المكلف بالزكاة مرة ثانية إذا ما عجلها فإنها تقع باطلة كما أن الصلاة تقع باطلة.

ولكن المتمد عند باقي الفقهاء هو جواز التعجيل في الزكاة بل واستحسانه إذا ما كان هناك وجه يدعو إليه، وقياس الإمام مالك تعجيل الزكاة على تعجيل الصلاة قياس مع الفارق، ألا ترى أن الصلاة لها أوقات معلومة، وهذه الأوقات توقيفية عن جبريل - عليه السلام - حينما أعلمها لرسول الله - صلى الله عليه وسلم - فلا يجوز أن تتقدم الصلاة عنها أو تتأخر.

بينما لا يوجد يوم محدد لإخراج الزكاة فيه فلها لم يكتمل الحول عند حلول هذا اليوم، وكذلك الصلاة يجوز تقديمها على وقتها عند الشافعية عند الضرورة، بل إن ذلك رخصة من رخص ربنا سبحانه وتعالى عند جميع الفقهاء بما فيهم مالك، وإن الله يحب أن تؤتى رخصه كما يحب أن تؤتى عزائمه، فيجوز للمصلي عند الضرورة الشرعية، كالسفر، والمطر، الجمع بين صلاتي الظهر والعصر مثلاً في وقت الظهر، وكذلك الزكاة يجوز تعجيلها إذا ما اقتضت الضرورة.

243. صقر. عطية عبد الحليم. 1981م، *الازدواج الضريبي في التشريع المالي الإسلامي والتشريع المالي المعاصر دراسة مقارنة*. (رسالة

ماجستير). القاهرة: دار النهضة العربية. ص 9.

وبناءً على ما سبق فإننا نستطيع أن نقول: بأن الإسلام قد عرف مغبة الازدواج الضريبي وآثاره السيئة، وليس أدل على ذلك من حرصه على تجنبه بنص صريح، عن أبي هريرة رضى الله عنه قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: (إذا أديت زكاة مالك فقد قضيت ما عليك).²⁴⁴

على أن فقهاء المسلمين لا يعالجون الازدواج الضريبي أو الثني في الصدقة لأجل آثاره الضارة فقط، بل يرون في معالجته أمراً تعدياً لا يجوز لهم مخالفته ويجب الاحتراز عنه بشئ الوسائل.²⁴⁵

وعندما نفكر فيما سبق نصل إلى أنه ليس على المسلم إلا الزكاة، والإسلام يجب ما قبله، فالزكاة نسخت ما عداها من الحقوق، والإجماع يكاد أن ينعقد فيه في معظم أنواع الضرائب الإسلامية على عدم مشروعية الازدواج بينها بالمعنى المقصود وهو فرض الضريبة نفسها أو أخرى مشابهة لها على نفس الوعاء والمدة بالنسبة إلى نفس المول.

ويجب على المكلفين أداء زكاتهم برضى، وأن يعاملوا العاملين على الزكاة معاملة حسنة، وأن يقرأوا بما لديهم من أموال، لأن الزكاة عبادة كالصلاة، ويجب أداؤها امتثالاً لأمر الله تعالى.

فقال رسول الله صلى الله عليه وسلم: (إذا أتاك المصدق فليصدر حنكاً وهو عنكم راض).²⁴⁶

وروى مسلم عن جرير بن عبد الله قال: (أتى النبي صلى الله عليه وسلم ناسٌ من الأعراب فقالوا يا رسول الله يأتينا ناسٌ من مصدّيك يظلمون قال أرضوا مصدّيكُم قالوا وإن ظلمَ قال أرضوا

244 . الترمذي. محمد بن عيسى. 1998م. سنن الترمذي. المحقق بشار عواد معروف. بيروت: دار الغرب الإسلامي. كتاب الزكاة. باب إذا أديت الزكاة فقد قضيت ما عليك. صحيح. ص. 14. رقم الحديث 618.

245. الدحلة. سمر عبد الرحمن محمد. 2004م، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي دراسة تحليلية مقارنة. فلسطين: جامعة النجاح الوطنية. ص 163.

246. النيسابوري. أبي حسين مسلم بن الحجاج القشيري. 1971م. صحيح مسلم. بيروت: دار إحياء التراث العربي. كتاب الزكاة. باب إرضاء الساعي ما لم يطلب حراماً. متفق عليه. ص. 1792. حديث رقم 989.

مصدقكم ثم قالوا وإن ظلم قال أرضوا مصدقكم، قال جرير: ما صدر عني مصدق منذ سمعت هذا من رسول الله إلا وهو عني راض).²⁴⁷

2. الخرص والأزدواج الضريبي: وحددت السنة النبوية طريقة الخرص في تقدير زكاة الثمار التي تجف كالنخل، والكرم والأعناب، وصاحبه يملك التصرف به مع حق الزكاة، والعامل على الزكاة يملك حق المطالبة به بعد معرفته بالخرص،²⁴⁸ وللمالك الخيار في التصرف بالثمن وفقاً لتقدير الخارص أو الانتظار لحين الحصاد والجني، فيخرج المعلوم.

ويجمع جمهور الفقهاء على صحة أسلوب الخرص في حصر الثمار لإخراج الزكاة، ومنهم الأئمة الثلاثة ما عدا أبو حنيفة.

ويستند جمهور الفقهاء على صحة الخرص إلى السنة النبوية:

فقد روي عن عائشة رضي الله عنها أنها قالت: "كان رسول الله صلى الله عليه وسلم يبعث عبد الله بن رواحة فيخرس النخل حين يطيب قيل أن يؤكل منه ثم يخير اليهود يأخذونه بذلك الخرص أو يدفعونه إليهم بذلك الخرص لكي يخصصي الزكاة قيل أن تؤكل الثمار وتُفَرَّق".²⁴⁹

3. الخراج والأزدواج الضريبي: عند النظر في النظام المالي للخراج لم نجد ما ينطبق على مصطلح الأزدواج الضريبي، لأن أراضي الخراج محدد و محصورة، وعلى مالكيها أن يدفع للجباة قيمة الخراج كل سنة، أي بمرور الحول .

247. النيسابوري. أبي حسين مسلم بن الحجاج القشيري. 1971م. صحيح مسلم. بيروت : دار إحياء التراث العربي. باب إرضاء السعاة. متفق عليه. ص1793. حديث رقم 990.

248. القرضاوي ، يوسف . 1986م . فقه الزكاة . مؤسسة الرسالة، الطبعة السادسة عشر. ج1. ص 381.

249. السجستاني. سليمان بن الأشعث أبو داود. 1389هـ. سنن أبي داود. المحقق عزت عبيد الدعاس. بيروت : دار الكتب العلمية باب الخرص. ج2. صحيح. ص264. حديث رقم 3413.

ولكن هناك تساؤل وهو في حال إسلام صاحب الخراج من أهل الذمة هل عليه أن يدفع مرتين مرة عن الخراج ومرة عن الزكاة على نفس الوعاء .

هناك آراء فقهية حول ذلك تمثلت في:

أ- الرأي الأول: يرى بأنه من دخل الإسلام من أهل الذمة، وكان مالكا لأرض خراج يسقط الخراج عنه لأنه سيدفع قيمة الزكاة على الأرض ومانخرجه من غلال في الحول بدلاً من قيمة الخراج، وأستند لهذا القول الإمام مالك (ت 179 هـ - 745م). وهذا تفادياً للازدواج الضريبي في الدفع على نفس الوعاء مرتين .

ب- الرأي الثاني: وهم الحنابلة فقد نص أحمد بن حنبل (241هـ - 855م) أن الخراج يسقط عن أرض الصلح بالإسلام ولم يسقط عن أرض العنوة.

4. الجزية و الازدواج الضريبي: تفوض الجزية على رؤوس الذميين، ويتم فرضها كل سنة، ولكن بمجرد إسلام الذمي ودخوله الدين الحق تسقط عنه الجزية، ولا يطالب بدفعها استناداً لقول الرسول صلى الله عليه وسلم، عن ابن عباس - قال رسول الله صلى الله عليه وسلم (لا تصلح قبلتان في أرض واحدة وليس على المسلمين جزية)²⁵⁰.

²⁵⁰ . الترمذي. محمد بن عيسى. 1998م. سنن الترمذي. المحقق بشار عواد معروف. بيروت: دار الغرب الإسلامي. كتاب الزكاة.

باب ما جاء ليس على المسلمين جزية. صحيح. ص28. رقم الحديث 633.

وقياساً على الجزية باعتبارها تفرض على الذمي أيضاً، فكما لا يجب على المسلم بعد إسلامه الجزية فيسقط الخراج أيضاً²⁵¹. وهذا تفادياً للوقوع في الازدواج الضريبي في دفع قيمة مالية مرتين على نفس الرعاء المالي.

5. العشور والازدواج الضريبي: وهي الأموال التي تؤخذ من التجار أثناء مرورهم في دار الإسلام، وقد كانت الشريعة الإسلامية واضحة في التفريق بين المسلم و الذمي و الحربي، فالمسلم اذا دفع العشر لا يعتبر من قبيل العشر بل يأخذ صفة الزكاة، استناداً لقول الرسول صلى الله عليه وسلم (إنما العشور على اليهود والنصارى وليس على المسلمين عشور)²⁵².

وقد وضع الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه قواعد لتطبيق العشور وقيم لها، فقد روى يحيى بن آدم قال "كتب أبو موسى الأشعري إلى عمر بن الخطاب رضي الله عنه إن تجار المسلمين إذا دخلوا دار الحرب أخذوا منهم العشر، قال فكتب إليه عمر بن الخطاب رضي الله عنه خذ منهم إذا دخلوا إلينا العشر وخذ من تجار أهل الذمة نصف العشر وخذ من المسلمين من مائتين خمسة، فما زاد فمن كل أربعين درهما درهما"²⁵³.

وبذلك فما يؤخذ من المسلم هو قيمة زكاة تجارته، ولا يؤخذ منه إلا مرة واحدة في الحول أما الذمي والحربي فقد اختلفت الآراء الفقهية حولهم :

251. الترمذي. محمد بن عيسى بن سورة. د.ت. الجامع الصحيح سنن الترمذي. باب ما جاء ليس على المسلمون جزية . مصر:

دارمصطفى حلي للنشر. صحيح. ج.3. ص.18.

252. السجستاني. أبو داود سليمان الأشعث. د.ت. سنن أبي داود. بيروت: المكتبة العصرية. باب تعشير أهل الذمة. كتاب الخراج

والإمارة والفيء. صحيح. رقم الحديث 3046.

253. الأنصاري. أبو يوسف يعقوب بن إبراهيم بن حبيب بن سعد. 1383هـ. الخراج. تحقيق طه عبد الرؤوف سعد و سعد حسن

محمد. القاهرة : المطبعة السلفية . ص132 وما بعدها .

رأى المالكية بأن يؤخذ من أهل الذمة والحريين كلما مروا على العاشر بمال تجارة وكلما باعوا أو اشتروا ولا يشترط الحول.²⁵⁴

أما الحنابلة والأحناف رأوا بأن الذمي له ما للمسلمين، أي لا يفرض عليه العشر إلا مرة واحدة، بناءً على عقد الذمة.

أما الحري فيجب عليه العشر مرة واحدة ولكن على نفس البضاعة، فإذا رجع إلى دار الحرب ثم خرج فيعشر ثانياً، وإن خرج من يومه، لأن الأخذ من أهل الحرب لحماية مافي أيديهم من أموال ماداموا هم في دار الإسلام.²⁵⁵

وقد أرسى في عهد عمر بن الخطاب رضي الله عنه القاعدة الدولية المتمثلة في مبدأ المعاملة بالمثل لتجنب الازدواج الضريبي، حيث فرض على أهل الحرب من التجار ما فرضته دولهم من عشور، فيؤخذ منهم عند دخولهم دار الإسلام ليؤخذ من التجار المسلمين عند دخولهم للتجارة في أراضي أهل الحرب واستدل الفقهاء من بعده بهذا المبدأ، فقال عمر بن الخطاب رضي الله عنه عندما كتب إلى عاشره " كم تأخذ من تجار أهل الحرب؟ فقال: كم يأخذون منا؟ فقال: هم يأخذون منا العشر، فقال: خذ منهم العشر، فقد جعل الأمر بيننا وبينهم مبياً على المجاورة، وإن كنا أخذنا منهم العشر أيضاً، فإنه روى عن عمر أنه قال: لعشّارة خذوا منهم ما يأخذون منا فإن أعياكم ذلك فنخذوا منهم العُشر ".²⁵⁶

254 . القرطبي . أبو الوليد بن محمد بن أحمد بن محمد بن رشد . 2004م . بداية المجتهد ونهاية المقتصد . القاهرة : دار الحديث . ج1.

ص406.

255 . ابن قدامة . أبو محمد موفق الدين عبد الله بن أحمد بن محمد . 1968م . المغني . ج8 . القاهرة : مكتبة القاهرة . ص519.

256 . الشيباني . محمد بن حسن . 1979م . شرح السير الكبير للشيباني . المحقق محمد حسن محمد حسن الشافعي . بيروت : دار الكتب العلمية . ج5 . ص2135.

وقد أضاف الخليفة الأموي عمر بن عبدالعزيز إجراء آخر يمنع الازدواج في الدفع، حيث أمر بأن يحرر كتاباً لكل تاجر دفع العشر تفادياً للدفع مرتين على نفس المال، وقد حرر كتاب إلى عماله على جواز مصر أن "من مر بك من أهل الذمة فخذ مما يريدون في التجارات من أموالهم من كل عشرين ديناراً ديناراً، واكتب لهم بما تأخذ كتاباً إلى مثله من الحول".²⁵⁷

الخلاصة: قد تفادى الشريعة الإسلامية في نظامها المالي من الوقوع في الازدواج الضريبي وأرست طرقاً لذلك لم تكن موجودة قبلاً كمبدأ التعامل بالمثل الذي طبقه عمر بن الخطاب رضي الله عنه في ضريبة العشور، واعتبر ما يدفعه التاجر المسلم من قبيل الزكاة وليس من قبيل العشور، أما فيما يتعلق بالجزية والخراج فوضع نظاماً للحصر يمنع من الازدواج في الدفع، فتفرض الجزية على غير المسلم وعند دخوله للإسلام تسقط عنه الجزية وتوجب عليه الزكاة حتى لا يدفع مرتين ويقع فيما يشبه الازدواج الضريبي.

الفرع الثاني: الازدواج الضريبي في القانون الليبي:

أ. أساليب مواجهة الازدواج الضريبي:

رغم أن الأنظمة الضريبية في عدد من الدول المصدرة للاستثمار تتضمن إجراءات يمكن أن يكون لها أثر سلبي على الاستثمارات الخارجية لمواطنيها، إلا أن تشريعاتها تتيح لهم الاستفادة من إجراءات أخرى من شأنها تجنب الازدواج الضريبي أو على الأقل تخفيف العبء الضريبي بالنسبة لأرباح استثماراتهم في الخارج، فالأصل وفقاً لتشريعات أمريكا وكندا وألمانيا الاتحادية واليابان أن تخضع

²⁵⁷ . بن سلام. أبي عبيد القاسم. الأموال. 1988م، تحقيق محمد خليل هراس. بيروت : دار الكتب العلمية. ج.1. ص.641.

للضريبة الأرباح غير الموزعة والمستحقة لمواطنيها والمقيمين بها على ما يملكون من أسهم في شركة أجنبية يسيطرون عليها في دولة لا تفرض ضرائب على الشركات²⁵⁸.

ونظراً لما يترتب على ازدواج الدولي من آثار سيئة بالنسبة للعلاقات الاقتصادية الدولية لذلك فإن الجهود قد بذلت من جانب الدول ومن جانب المنظمات الدولية والإقليمية لمواجهة تلك الظاهرة ويمكن أن نعرض للجهود والوسائل التي تم التوصل إليها في النقاط التالية:

1 - دور القوانين اللبينة في علاج الازدواج الضريبي:

يمكن لكل دولة أن تقوم عند وضع تشريعها الضريبي أو تعديله - بوضع النصوص التي من شأنها أن تمنع حدوث ازدواج ضريبي دولي، فيمكن للدولة أن تقرر مثلاً عدم سريان تشريعها خارج إقليمها، أو إعفاء المكلف بدفع الضريبة، إذا كان قد سبق أن دفعها لدولة أخرى، كذلك التي يمارس فيها نشاطه أو يحمل جنسيتها، ولكن حدوث ذلك مفروض لرغبة الدولة وإرادتها ومدى ما تحققه لها مثل تلك النصوص من مصالح سياسية واقتصادية.

حيث إنه قد يحدث ازدواج داخلي في نفس إقليم الدولة، فإذا كان النظام السياسي للدولة اتحادياً مثلاً أي فيدرالي، قد تفرض الحكومة المحلية والاتحادية نفس الضريبة على نفس المال، أو أن يكون الازدواج الضريبي من سلطة واحدة، ويحدث إذا فرضت نفس السلطة أكثر من ضريبة على نفس الوعاء.

258. ناصر. زين العابدين . 1965م. الازدواج الضريبي الدولي ودور المنظمات الدولية في حل مشكلاته. (رسالة دكتوراه مقدمة لجامعة باريس) . ص 1.

وقد تضمن قانون ضريبة الدخل 64 لسنة 1973م ازدواجاً ضريبياً داخلياً تمثل في فرض ضرائب نوعية على الدخل وضرائب عامة على نفس الدخل، إلا أن القانون 7 لسنة 2012م قد جاء خالياً من هذا النوع من الازدواج، واكتفى بالضرائب النوعية على الدخل²⁵⁹.

وقعت ليبيا في مشكلة إزدواج ضريبي من نوع آخر وهي عند فرض موردين ماليين على نفس الوعاء كالضريبة والزكاة عند انطباق شروط الزكاة على الوعاء المالي، ويتم جباية كلا الموردين الماليين من جهتين إداريتين مختلفتين، فالزكاة انفاقها كما نصت عليه الشريعة الإسلامية — لأنها للآن طريقة جبايتها لم تتفد في الواقع بطريقة رسمية مع أنه هناك صندوق للزكاة التابع لوزارة الأوقاف، قد أنشأه بقرار وزاري رقم 49 لسنة 2012م وقد أسندت الفقرة أ و ب في المادة 2 منه على أن صندوق الزكاة هو المختص في جباية الزكاة وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية والعمل على إدارة أموال الزكاة وتوزيعها، وما يعاب على قرار إنشاء صندوق الزكاة بأنه لم يضع الآلية لجباية الزكاة ولا النص على أن ما يدفع من الزكاة يخصم من الضريبة الواقعة على نفس الوعاء المالي، وبما أن استقطاع القيمة المالية مرتين على نفس الوعاء يخالف مبدأ العدالة الضريبية، ويضر بمصلحة الممول في نفس الوقت مما يجعله يلجأ للتهرب من أحد الدفعين، لذلك فالأفضل على المشرع أن يعالج هذا الأمر تشريعياً، بأن يسدد الممول الزكاة التي عليه في نفس وعاء الضريبة المفروضة عليه، ويقوم بتقديم فاتورة أو إيصال دفع الزكاة المعطى من إدارة صندوق الزكاة التابعة لهيئة الأوقاف إلى مصلحة الضرائب لتستقطع قيمة الزكاة المدفوعة من إجمالي قيمة الضريبة المراد دفعها، وبذلك يشجع المشرع المولين بدفع الزكاة الواجبة عليهم.

259. الشريف. عبد الحميد. آخرون. 2003م. الازدواج الضريبي. (ندوة النظام الضريبي. ليبيا). أكاديمية الدراسات العليا. ج. 1. ص 194-195.

2_ دور المعاهدات والاتفاقات الدولية في مواجهة الازدواج الضريبي: ²⁶⁰

لازالت هناك صعوبات كبيرة أمام إبرام معاهدة جماعية دولية لمنع حدوث الازدواج الضريبي. ²⁶¹

ذلك أن الدولة لازالت تتمسك بشدة بالسيادة الوطنية، ولا تسمح لأي دولة أخرى بالتدخل في شئونها الداخلية، ولأجل هذا فإن الدول تفضل إبرام الاتفاقات الدولية الثنائية كوسيلة لعلاج الازدواج الضريبي، وذلك بشرط المعاملة بالمثل، وقد انتشرت هذه الاتفاقات على نطاق واسع بعد الحرب العالمية الثانية. ²⁶²

وقد أبرمت ليبيا عدداً كبيراً من الاتفاقيات فردية سارية المفعول فيما يتعلق بالازدواج الضريبي كاتفاقية دول اتحاد المغرب العربي 23.7.1990 التي وقعت بدولة الجزائر بشأن تفادي الازدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون بين الدول، واتفاقيات أخرى بين ليبيا والهند سنة 1980م، وبين ليبيا ومصر 1990م، ليبيا و تونس 1990م، ليبيا والمغرب 1984م، ليبيا والجزائر 1988م، ليبيا مع السعودية 1991م، ليبيا والكويت 1990م.

260. انظر [الفقرة رقم 1 من الطعن رقم 2525 سنة قضائية 61 تاريخ الجلسة 28 / 03 / 2006] -محكمة النقض المصرية: على النص في المادة 33 من القانون رقم 14 لسنة 1939 في شأن الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية يجري على أن "تستحق الضريبة على أرباح كل منشأة مشغلة في مصر" والنص في المادة السابعة من اتفاقية عدم الازدواج الضريبي المبرمة بين جمهورية مصر العربية ودولة النرويج المصدق عليها بالقرار الجمهوري رقم 319 لسنة 1965 على أن "الأرباح التجارية والصناعية التي يحققها مشروع إحدى الدولتين المتعاقدين تخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة فقط ما لم يكن المشروع يزاول تجارة أو نشاطا في الدولة المتعاقدة الأخرى عن طريق منشأة دائمة كائنه فيها فإذا كان المشروع يزاول تجارة أو نشاطا على النحو السابق فإن أرباح المشروع تخضع للضريبة في الدولة الأخرى ولكن في حدود ما يخص المنشأة الدائمة فقط" والنص في المادة الخامسة من ذات الاتفاقية على أنه "1 - لأغراض هذه الاتفاقية يقصد بعبارة "المنشأة الدائمة" المكان الثابت الذي يزاول فيه كل نشاط المشروع أو بعضه. 2 - وتشمل - عبارة المنشأة الدائمة على وجه أخص (أ) محل الإدارة (ب) الفرع (ج) المكتب (د) المصنع (هـ) الورشة (و) المنجم أو الحجر أو حقل البترول أو أي مكان آخر لاستخراج موارد طبيعية ... ومفاد ذلك أنه يشترط لتطبيق أحكام قانون الضرائب على الأرباح التجارية المصري على النشاط التجاري الذي تباشره منشأة تنتمي الى دولة النرويج في مصر أن تكون مباشرته على سبيل الاعتياد وذلك من خلال منشأة دائمة في مصر على النحو السالف بيانه.

²⁶¹ . الحجازي . مرسى السيد. 2001م. النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق. بيروت : لدار الجامعية. ص 97.

²⁶² . يونس أحمد بطريق وحامد عبد المجيد دراز. د.ت.المالية العامة. ، الاسكندرية : الدار الجامعية . ص 136.

ونجد أن القانون الليبي لضريبة الدخل رقم 7 لسنة 2012 مقد تضمن موضعين قد نص فيهم على ازدواج ضريبي خارجي وهما: الفقرة أ مادته 55 فيما يخص فرض الضريبة على الدخل الخارجية للمقيمين في البلاد، و المادة رقم 63 في فقرتها " تفرض الضريبة على الدخل الناتجة في ليبيا وفي الخارج والعائدة للشركات الوطنية..."، دون النظر إلى ما إذا كانت هذه الدخل قد أخضعت للضريبة في البلاد التي تحقق فيها الدخل أم لا، مما يخلق نوعاً من الازدواج الضريبي الذي يتطلب حله بالتنسيق مع الدول الأخرى، عن طريق عقد اتفاقيات ضريبية والتي تمنع حدوث هذا الازدواج للحفاظ على العدالة الضريبية.

وهذا ما يعيب نص القانون سالف الذكر بأنه لم يضع الإجراءات أو الخطوات الكفيلة بمعالجة الازدواج الضريبي الخارجي الذي قد يتعرض له الممولون الخاضعون للضريبة على الدخل الخارجية للمقيمين في البلاد. وقد أبرمت مصر عدداً كبيراً من تلك الاتفاقيات بموجب القانون 542 لسنة 1955 الذي يفوض مجلس الوزراء في إبرام تلك الاتفاقات ويمكن الإشارة إلى بعض المبادئ التي جاءت في مثل تلك الاتفاقات أو المعاهدات، وكلها تتعلق بتوزيع الاختصاص الضريبي بين الدول وذلك على النحو التالي:²⁶³

- أن يكون من حق الدولة التي يوجد بها موطن الممول أن تفرض الضرائب على دخله.
- أن يكون من حق الدولة التي يعمل فيها الممول أن تفرض الضرائب على كسب العمل فيما عدا ما تدفعه دولة الممول له، كمرتبات موظفي السفارات والقنصليات الأجنبية الذين يحصلون على مرتباتهم من دولهم.

²⁶³ المنجي. إبراهيم. 2006م. الطعن بالنقض. الإسكندرية: منشأة المعارف. ص 80.

■ من حق الدولة التي يوجد بها موقع العقار فرض الضرائب المقررة على إيرادات الثروة

العقارية على هذا العقار.

■ من حق دولة موطن الدائن أن تفرض الضرائب على فوائد ديونه.

■ من حق الدولة التي يوجد بها المقر الرئيسي للشركة أو المشروع فرض الضرائب على

أرباح تلك المشروعات.

■ فرض الضرائب على إيرادات القيم المنقولة (أسهم — سندات) يكون من حق الدولة

المصدرة لتلك الإيرادات، مع ملاحظة أن بعض الاتفاقات أعطت هذا الحق للدولة التي

يقيم فيها صاحب الأسهم والسندات.

3- جهود المنظمات الدولية والإقليمية لعلاج الازدواج الضريبي:

بالإضافة إلى تلك الجهود التي تقوم بها الدول منفردة من خلال تشريعاتها الداخلية، أو بصورة جماعية

من خلال المعاهدات والاتفاقات الدولية، فإن للمنظمات الدولية ذاتها دوراً هاماً في مواجهة ظاهرة

الازدواج الضريبي الدولي.

وترجع جهود تلك المنظمات إلى أواخر القرن التاسع عشر وبدايات القرن العشرين، ومن أمثلة ذلك

معهد القانون الدولي التابع لأكاديمية القانون الدولي في لاهاي فقد تناول مشكلة الازدواج الضريبي

الدولي في العديد من مؤتمراته اعتباراً من سنة 1897، وكذلك واجهت غرفة التجارة الدولية تلك

المشكلة في مؤتمراتها اعتباراً من سنة 1921، وقامت عصبة الأمم من خلال لجائها الفنية والحكومية التي

شكلتها اعتباراً من سنة 1921 بتقديم الكثير من الاقتراحات لمواجهة مشكلة الازدواج الضريبي على المستوى الدولي.²⁶⁴

وقد انتهت جهود هيئة الأمم بوضع مشروعات نموذجية لمعاهدات دولية تتعلق بالضرائب المباشرة وضرائب الشركات وكذلك بالتعاون من أجل مكافحة التهرب الضريبي، بل إن عصبة الأمم أنشأت لجنة دائمة للضرائب، استمر وجودها في ظل الأمم المتحدة، وكانت مصدراً للكثير من الاقتراحات والدراسات المتعلقة بمواجهة وعلاج مشكلة الازدواج الضريبي الدولي.

وعلى الرغم من الجهود التي بذلتها المنظمات الدولية العالمية والإقليمية، إلا أنه لم يتوصل حتى الآن إلى عقد معاهدة جماعية لمواجهة الازدواج الضريبي الدولي، ولذلك أصبحت الاتفاقيات الثنائية أو متعددة الأطراف والتي أبرم منها عدد كبير جداً إلى الآن، هي الوسيلة الأكثر فعالية والأكثر أهمية في مواجهة ظاهرة الازدواج الضريبي، وترجع تلك الأهمية إلى أنها لا تمس سيادة الدول ولا حريتها في فرض الضرائب، وإنما تحاول هذه الاتفاقيات أن توفق بين المصالح المتعارضة في كل حالة على حدة.

ب — الازدواج الضريبي والخوافز الضريبية:

يمثل الاستثمار الأجنبي سبباً لتداخل المجال الضريبي لأكثر من دولة، وتبعاً لذلك فإنه يفتح الباب لحدوث الازدواج الضريبي، بقدر اختلاف معايير تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة في الدول التي

264. بطريق . يونس احمد . 1997م. السياسات الدولية في المالية العامة. الاسكندرية: الدار الجامعية. ص 121.

لها علاقة بالاستثمار، سواء تلك التي يتبعها المستثمر بجنسيته، أو يقيم بها أو التي يوجد بها موقع الاستثمار أو مصدر الدخل.

لذلك فمن المتصور بالنسبة لمستثمر أجنبي يستثمر أمواله في دولة أخرى غير دولته أن يخضع لأكثر من ضريبة على ذات الدخل، مثلاً إذا كانت الدولة التي يتبعها المستثمر بجنسيته أو يقيم فيها تأخذ بمعيار الجنسية أو الإقامة لتحديد الأشخاص الخاضعين لضرائبها، ولا شك أن هذا الازدواج الضريبي يشكل عبئاً على المستثمرين ويثبط همهم عن الاستثمار خارج حدود دولتهم.

وتسعى الدول النامية المضيئة للاستثمار الأجنبي إلى تأكيد حقها باعتبارها مصدر الدخل - في فرض ضريبة الدخل على الأعمال والخدمات التي تتم في إقليمها وأرباح رأس المال والتوزيعات المحققة فيها، ولقد أوصى المجلس الاقتصادي والاجتماعي للأمم المتحدة بأن تأخذ الدول المتقدمة في اعتبارها أن عائد الاستثمار في الدول النامية يخضع في المرتبة الأولى، لضرائب هذه الدول باعتبارها مصدر الدخل، وعلى الصعيد العربي أبرمت اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، وتتمثل أهمية هذه الاتفاقية في أن تطبيقها يؤدي إلى تخفيض تكاليف الإنتاج للمشاريع الاستثمارية التي قد يتعدد موطن التكاليف الضريبي بالنسبة لها، وتستهدف الاتفاقية المذكورة منع الازدواج الضريبي بين الدول الموقعة عليها، سواء بالنسبة للدخول أو رؤوس الأموال المستثمرة بها، ولذلك فإنها تحدد الدولة التي تختص بفرض الضريبة على بعض الدخل ورؤوس الأموال

التي نصت عليها.²⁶⁵

²⁶⁵ صدر بها قرار المجلس رقم 649 بتاريخ 1973/12/2 - والدول المصادقة عليها هي الأردن والإمارات وسوريا والعراق وفلسطين ومصر واليمن.

ولا شك أن إبرام الاتفاقيات الدولية التي تحدد الاختصاص الضريبي لكل من الدول الأطراف يشجع التجارة والاستثمار ونقل التكنولوجيا للدول النامية حيث إن المستثمر سيكون على بينة من أمره لدى اتخاذ قراره بالعمل خارج حدود دولته، ويهم المستثمر أن يعرف العلاقة بين المعاملة الضريبية في الدولة المضيفة لاستثماره وفي دولته فقد يرى أنه من الأفضل بالنسبة لتحقيق أغراضه ألا يعفى من الضريبة في الدولة المضيفة ما دام أن هذا الإعفاء سيكلفه الكثير في تحمل ضرائب دولته.

لذلك فإذا ترك له الخيار فإنه يفضل عدم التمتع بالمزايا الضريبية المنصوص عليها في تشريع الدولة المضيفة إذا كانت تكلفة الاستثمار بدون هذه المزايا أقل من تكلفته في حالة إعفائه من ضرائب الدولة المضيفة وتحمله لضرائب دولته.

ولتخفيف العبء الضريبي عن مواطنيها المستثمرين بالخارج، تقدم بعض الدول عدة تيسيرات أما بمقتضى إجراءات إنفرادية من جانبها، وإما بموجب معاهدات دولية مع الدول الأخرى التي لها علاقة بالاستثمار.

ويلاحظ أن الإجراءات الانفرادية من جانب هذه الدولة لا تتوفر لها الفاعلية الكافية من وجهة نظر المستثمر طالما أن هذه الدولة لا ترتبط بتلك الإجراءات ارتباطاً قانونياً في مواجهة الدول الأخرى، كما أنها تملك حق تغيير أي إجراء بحكم سيادتها بالتشريع على إقليمها، إضافة إلى ذلك فإن مثل هذه الإجراءات لا تكفي في الحالات التي تفترض تطبيق أكثر من نظام "ضريبي على نفس النشاط أو الدخل، حيث إن فاعلية تلك الإجراءات تعتمد على مدى الاختلاف في تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة في كل من الدول المصدرة لرأس المال والمستوردة له.

ومن هنا تظهر أهمية الاتفاقيات الدولية الثنائية والجماعية لتفادي الأزواج الضريبي بالنسبة للاستثمار الأجنبي، وبصفة خاصة في الدول التي تربطها روابط اقتصادية مشتركة تفترض انتقال رؤوس الأموال بين أقاليمها للاستثمار وتتطلب تشجيعه عن طريق الحوافز الضريبية.²⁶⁶

وتزداد أهمية الاتفاقيات الدولية في هذا الصدد بالنسبة للشركات القابضة والضحمة التي تعمل في دول متعددة عن طريق فروع والتي تتعرض بذلك لأكثر من ضريبة على أرباحها سواء في الدولة التي يقع فيها الفرع أو الدولة التي يقع فيها المركز الرئيسي للشركة، وعن طريق الاتفاقيات الضريبية يمكن وضع القواعد التي تحدد اختصاص كل دولة بفرض الضريبة وقواعد استحقاقها على نحو موحد وملزم بصفة خاصة للدول المصدرة لرأس المال، وهو الأمر الذي يكفل للاستثمار في الدول المضيفة له الاستفادة الحقيقية من التسهيلات الضريبية المقررة في قوانينها.²⁶⁷

الطرق الفنية التي تأخذ بها التشريعات والاتفاقيات الضريبية في الدول المصدرة لرأس المال للحد من الأثر السلبي للأزواج الضريبي على حركة رأس المال.

ويمكن تقسيم الدول المصدرة لرأس المال بحسب معاملتها لإيرادات استثمارات مواطنيها في الخارج الى أربعة طوائف:

- الطائفة الأولى: تشمل الدول التي تمنح إعفاء ضريبياً كاملاً لإيرادات رأس المال أياً كان

الشكل القانوني لاستثماره في الخارج.

266. أبو قروة. إيمان. 2010/2009م. كيفية تفادي الأزواج الضريبي الدولي في إطار الاتفاقيات الجبائية الدولية. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. ص 11.

267. عبد الحميد. عبد المطلب. 2006م. العولة الاقتصادية (منظمتها-شركاتها-تداعياتها). الاسكندرية: الدار الجامعية. ص 19.

- الطائفة الثانية: تعامل الإيرادات الخارجية نفس معاملة الإيرادات المحققة بالداخل مع خصم

الضريبة الأجنبية من الإيراد المحقق في الخارج عند حساب وعاء الضريبة الوطنية.

- الطائفة الثالثة: تفرض سعراً للضريبة الوطنية يقل عن سعر الضريبة على الإيرادات المحققة في الدخل.

- الطائفة الرابعة: تدخل الإيراد المحقق في الخارج في وعاء الضريبة الوطنية مع خصم الضريبة

الأجنبية التي تم دفعها من قيمة الضريبة الوطنية، ويسمح القانون في بعض الدول عن طريق اتفاقية دولية بخصم الضريبة الأجنبية سواء دفعت في الدولة مصدر الدخل أو لم تدفع.

ويتم ذلك وفق الطرق التالية:

أ- نظام الإعفاء الكامل (أو استبعاد الأرباح من وعاء الضريبة الوطنية):

ويؤخذ بهذا النظام عادة في اتفاقية دولية بين دولة مصدرة لرأس المال ودولة مستوردة له وبمقتضاه يستفيد المستثمر التابع لدولة مصدرة من ضمان عدم فرض ضرائب دولته على أرباحه المحققة في الدول المضيفة التي تمنحه هي الأخرى إعفاءات من الضرائب المماثلة أو تخفيضات في معدلها.

وكما هو واضح فإن هذا النظام فضلاً عن توافقه للازدواج الضريبي، يحقق أهداف الدول النامية في جذب المستثمرين الأجانب، ولذلك فإن الاتفاقيات التي تتضمن هذا النظام تضمن تطبيقه على الاستثمارات الداخلة في برامج التنمية للدولة النامية، ومن الواضح أيضاً أنه إذا لم تأخذ دولة المستثمر بهذا النظام فإن مركزه الضريبي سيكون سيئاً مقارنة بمركز المستثمرين المقيمين بدولة تمنحهم إعفاءات كلية أو جزئية عن أرباحهم المحققة في الخارج، كما سيكون أسوأ من مركز المستثمرين المقيمين في

الدول المضيفة.

ب- نظام تأجيل الضريبة الوطنية: يعرض تطبيق هذا النظام في حالة قيام شركة متمتعة بجنسية دولة مصدرة لرأس المال بإنشاء فروع في الخارج (تتمتع بجنسية الدولة القائمة بها)، ففي هذه الحالة لا تستحق الضريبة الوطنية على أرباح الفرع إلا عند توزيعها أي تحويلها إلى الشركة الأم.²⁶⁸

ويلاحظ من هذه الطرق أن الأولى منها هي الأقرب إلى تحقيق أهداف الدول النامية المضيفة للاستثمار والتي يعفي تشريعها الأرباح من الضريبة على التحويلات الخارجية إذا أعيد استثمارها على إقليمها، ذلك أن الدولة المصدرة لرأس المال، وإن كانت بهذه الطريقة، تشجع مواطنيها على الاستثمار بالخارج إلا أن ذات الإعفاء يمكن أن يشجعهم على إعادة تحويل الأرباح إليها، الأمر الذي يدفع المستثمر إلى عدم إعادة استثمارها في الدولة المضيفة لاستثماره، أما الطريقة الثانية فإن أثرها لا يظهر إلا إذا اتحد الوعاء الضريبي للدولتي المستثمر ووطن الاستثمار، وهي على أي حال لا تمنع الازدواج الضريبي ما دام أن الدخل الصافي، بعد خصم الضريبة الأجنبية، يظل خاضعاً للضريبة الوطنية ومن الواضح أن الطريقة الثانية لا تمنع الازدواج الضريبي وأن كانت تراعي في معاملة الإيراد أنه سبق خضوعه للضريبة الوطنية، أما الطريقة الرابعة فإنها تؤدي إلى تلافي الازدواج الضريبي في حدود ما تم دفعه من الضريبة في الدولة مصدر الإيراد، والمستثمر لن يتعرض لدفع الضريبة في دولته ما دام أن معدل الضريبة التي دفعها في دولة المنبع يساوي معدل الضريبة الوطنية أو أعلى منها، ولكنه يظل معرضاً للخضوع للضريبة الوطنية إذا كان معدلها أعلى من معدل الضريبة الأجنبية، فهنا سيدفع لدولته الفرق بين معدل الضريبتين الأجنبية والوطنية، ولعل الطريقة التي تتفق مع الأهداف التي تسعى إليها الدولة المضيفة في تقرير إعفاء الأرباح من الضريبة تتجسد في عدم فرض ضرائب في دولة المستثمر أو

268. فوزي، عبد المنعم، 1965م، المالية العامة والسياسة المالية، القاهرة: د.ن، ص 283-284.

في خصم وعاء الضريبة المحقق في الدولة المضيفة، سواء أعفى من الضريبة أو لم يعف، عند حساب وعاء الضريبة في الدولة المصدرة لرأس المال.²⁶⁹

الخلاصة: من الواضح أن آثار الازدواج الضريبي تتلخص في زيادة عبء الضرائب على بعض الممولين، مما يعتبر إخلالاً بمبدأ العدالة الضريبية، كما أن هذا الازدواج من شأنه أن ينتج عنه الكثير من العقبات أمام انتقال رؤوس الأموال والعمالة، وكل عناصر الإنتاج من دولة لأخرى، مما يترك أثراً سيئاً على تقسيم العمل الدولي والتخصص الدولي، وبالتالي على العلاقات الاقتصادية الدولية في كافة صورها.

ولكن الحوافز الضريبية تعمل على التقليل من مشاكل الازدواج الضريبي بين الدولة المضيفة ودولة مقر الشركة الأم، من خلال حصول الشركات الأجنبية على بعض الإعفاءات على الصادرات من المنتجات والمعدات اللازمة للمشروع وهذا حسب قوانين الاستثمار التي تصيغها الدول، مما يسهل على الدولتين الدخول في اتفاقيات ثنائية لتسهيل الاستثمارات فيما بينها.

المبحث الثاني — الحوافز الضريبية والتهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية والقانون الليبي. سيتناول هذا المبحث الحوافز الضريبية والتهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية، ثم يليه المطلب الثاني المتمثل في الحوافز الضريبية والتهرب الضريبي في القانون الليبي.

المطلب الأول: التعريف بالتهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية والقانون الليبي.

الفرع الأول: التهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية.

269 . سلام . أمين عبد الفتاح ، 1970م . السياسة الضريبية للدول المتخلفة . القاهرة: دار النهضة العربية . ص 148.

أ — تعريف التهرب الضريبي لغةً: التهرب لغة: تَهْرَبُ : من هرب: الهَرَبُ : الفرار، هَرَبَ يَهْرَبُ هروباً : فرّ، يكون ذلك للإنسان أو غيره.²⁷⁰

ب — تعريف التهرب في الشريعة الإسلامية: يعني الحيلة وهو ما يتوصل بها إلى مقصود خفي، وعند العلماء عدة أنواع بحسب المقصد منها، فإن توصل من خلالها إلى سبيل مباح لإبطال حق أو إثبات باطل فهي حرام، أو إثبات باطل فهي حرام، أو إثبات حق أو دفع باطل فهي واجبة، أو إلى ترك مندوب فهي مكروهة.²⁷¹

وبذلك إذا كان القصد من الحيلة أو الاحتيال هو الهروب من دفع الزكاة أو الخراج أو الجزية أو العشور أو أي مورد مالي في الإسلام فإن الشخص دخل في الحرام واستحق العقاب .

الفرع الثاني: التهرب في القانون الليبي:

يقصد بالتهرب الضريبي محاولة الممول التخلص من الضريبة، وعدم الالتزام القانوني بأدائها.

وعرفه آخرون بأنه " لجوء الافراد إلى وسائل غير مشروعة، للامتناع عن دفع الضريبة المقررة عليهم، أو دفعها، ولكن بمقدار أقل من المقدار المحدد قانوناً " ²⁷².

هذا التعريف لا يعد شاملاً، لأنه لم ينص سوى على جانب واحد من التهرب وهو التهرب غير المشروع، ولكن التهرب الذي يتم عن طريق الاستفادة من ثغرات القانون لم تتم الإشارة إليه.

270. ابن منظور. جمال الدين. 1414 هـ. لسان العرب. بيروت : دار صادر. مادة هرب .

271. العسقلاني. أحمد بن علي بن حجر. 1996. فتح الباري بشرح صحيح البخاري. ج 16. القاهرة : مطبعة دار الريان. ص

101.

272. عبد الواحد . سيد عطية. 2000 م . مبادئ واقتصاديات المالية العامة. القاهرة: دار النهضة العربية. ص 807.

تعريف آخر للتهرب الضريبي " يتمثل في سعى المكلف للتخلص الكلي أو الجزئي من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه، مستعيناً في ذلك بمختلف الوسائل غير المشروعة قانوناً، ولذلك فالبعض يسميه بالغش الضريبي ²⁷³ .

وعُرف أيضاً بأنه "هو أن يحاول المكلف الذي تتوفر فيه الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة بصورة كلية أو جزئية ، أو التهرب من الدفع بعد استحقاقها ²⁷⁴ .

وتفرق الباحثة بين التهرب الضريبي، وبين التجنب الضريبي:

فالتهرب الضريبي يتحقق بالمخالفة القانونية بعد الالتزام بأداء الضريبة، وفي حالة تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وتناولها من قبل القانون، وذلك بإخفاء السلعة أو التصرف المنشئ للضريبة ²⁷⁵ .

ونصل إلى تعريف التهرب بأنه محاولة عدم دفع الضريبة بشكل كلي أو جزئي، متبعا بذلك طرقاً وأساليب مخالفة للقانون، سواء بالغش أو التزوير، أو الاستفادة من الثغرات الموجودة في القانون.

و هناك فرق بين التهرب و الاقتصاد الخفي، فالتهرب ماهو الا جزء من الاقتصاد الخفي، لأن هذا النوع من الاقتصاد أعم ، فهو يشمل التهرب ويشمل الأنشطة المخالفة للنظام القانوني السائد في البلاد.

أما بالنسبة للتجنب الضريبي: يتحقق بعد إنشاء الواقعة التي تناولها القانون بالضريبة كرفض استلام السلعة المستوردة، لتجنب دفع الضريبة الجمركية أو كرفض الإنفاق الاستهلاكي بالامتناع عن شراء

273. يونس. منصور ميلاد. 1991م. مبادئ المالية العامة . طرابلس : المؤسسة الفنية للطباعة والنشر. ص181.

274. نوزاد الهبيتي وناجي المنذلسي. 2005/5/3م. التهرب الضريبي . ندوة النظام الضريبي الليبي التقييم والاصلاح . طرابلس.د.ن.

275. عمر. محمد عبد السلام. 2008م. مالية الدولة. القاهرة: ب.ن. ص 399.

السلع الاستهلاكية، لتجنب دفع الضرائب غير المباشرة أو كرفض إنتاج السلعة بالشكل، والشروط التي يتناولها القانون بالضريبة المباشرة على الإنتاج.

فالتهرب الضريبي هو نجاح الممول في عدم دفع الضريبة التي توافرت فيه شروط الخضوع لأحكامها، وذلك باستخدام وسائل غير مشروعة تنطوي على مخالفة لنصوص القانون.

كما يقصد بالتهرب الضريبي محاولة الممول التخلص من الضريبة، وعدم الالتزام القانوني بأدائها. ويفرق عادة بين التهرب الضريبي، وبين التجنب الضريبي²⁷⁶.

فالتهرب الضريبي يتحقق بالمخالفة القانونية بعد الالتزام بأداء الضريبة، وفي حالة تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وتناولها من قبل القانون، وذلك بإخفاء السلعة أو التصرف المنشئ للضريبة.

أما بالنسبة للتجنب الضريبي: فهو يتحقق بعد إنشاء الواقعة التي يتناولها القانون بالضريبة كرفض استلام السلعة المستوردة، لتجنب دفع الضريبة الجمركية أو كرفض الإنفاق الاستهلاكي بالامتناع عن شراء السلع الاستهلاكية، لتجنب دفع الضرائب غير المباشرة أو كرفض إنتاج السلعة بالشكل، والشروط التي يتناولها القانون بالضريبة المباشرة على الإنتاج.

ولا شك أن التجنب الضريبي لا يشكل مخالفة للقانون، ولا يعتبر تهرباً حقيقياً من الضريبة، وذلك نظر لعدم التجسد المادي للواقعة المنشئة للضريبة القانونية.

المطلب الثاني: الحوافز الضريبية و التهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية و القانون الليبي :

276. لوييزة يدو. حياة قاري. 2010-2011م. الغش الضريبي وآليات مكافحته. الجزائر : معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. ص 33.

يتضمن هذا المطلب التهرب الضريبي من حيث الخوافر الضريبية في كل من الشريعة الإسلامية والقانون الليبي، وستناول الدراسة ذلك من خلال التقسيم الآتي : الفرع الأول من حيث الشريعة الإسلامية أما الفرع الثاني سيتضمن القانون الليبي.

الفرع الأول: الخوافر الضريبية والتهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية:

لقد أرسى الشريعة الإسلامية حلولاً ذاتية وإدارية في معالجتها لظواهر التهرب الضريبي،²⁷⁷ فهي لم تكف بأساليب الإدارة بحصر المولين، ومعاونتهم، وعدم إسقاط الضريبة بمضي المدة، وتقديم الإقرارات، وفرض العقوبات على المتهرين، وإنما عاجلت نقص فعالية هذه الأساليب بحلول ذاتية محلها الذات البشرية المؤمنة، والمضغة الصالحة فيها، ومصدرها التمسك بالعقيدة، وظواهرها الإيمان، والتقوى، والصلاح، وضمائها الوازع الديني بالخوف من الله قبل الخوف من السلطان بحيث يسارع المكلفون إلى أداء الفرائض طاعة واستجابة فهي عبادتهم، والتي تقربهم إلى الله.

وهذا لا يكتمل إلا بالتسارع لأداء التكلف في القيام بالواجب البدني، والمالي، والمعنوي. فالتكليف المالي عبادة، والضريبة المشروعة أمانة، والمؤمن مطالب بأداء أمانته بعيداً عن الحرام، والإثم، لقوله

تَعَالَى: ﴿وَالَّذِينَ فِي أَمْوَالِهِمْ حَقٌّ مَّعْلُومٌ ﴿٢٤﴾ لِّلسَّائِلِ وَالْمَحْرُومِ﴾²⁷⁸

أولاً: حكم التهرب الضريبي بدعوى أداء الزكاة:

لقد تناول الفقهاء المعاصرون هذه القضية بشيء من التفصيل وخلصوا إلى الآتي :²⁷⁹

277. الجمل، محمد حسن .كتاب أصول المالية لعامة. القاهرة: د.ن. ج.1. ص 224.

278 . القرآن الكريم : سورة المعارج 70: 24 و 25.

1- يجوز لولي الأمر أن يوظف على أموال الأغنياء ضرائب بضوابط شرعية للإتفاق منها على

الخدمات العامة التي تدخل في نطاق الدولة مثل الأمن، والتعليم، والعلاج، والمرافق، وتأسيساً

على هذا لا يجوز التهرب من أداء الضريبة .

2- يجب أن تفرض الضرائب بالحق وتحصل بالحق، وتنفق في الحق، فإذا تحققت هذه الشروط

الثلاثة أصبحت الضريبة عادلة وواجبة الأداء.

3- لا يجوز فرض الضرائب الظالمة لأنها من المكوس التي حرمتها الشريعة وعرفها الشيخ

القرضاوي بأنها : الضرائب " التي تؤخذ بغير حق وتنفق في غير حق، ولا توزع أعباءها

بالعدل، ويستأثر بحصيلتها الحكام والملوك " .

4- أن لا يكون في فرض الضرائب مخالقات لأحكام الشريعة و مقاصدها.

5- يعتبر ولي الأمر مسئولاً أمام الناس عندما لا يلتزم بالضوابط الشرعية لفرض الضريبة .

وبذلك لا يجب التهرب من أداء الضرائب بحجة إخراج الزكاة، لأن كلا منهما مختلف عن

الآخر، فالأولى كما أسلفنا الذكر تنفق على عدة مخارج اجتماعية واقتصادية وسياسية، أما

الزكاة فقد حددت الشريعة مخارجها بأن تؤخذ من الأغنياء وتنفق على الفقراء والمحتاجين

وفقاً لنصاب وشروط معينة .

و يجب على المشرع الموازنة بين الضرائب المفروضة والموارد المالية في الشريعة الإسلامية، بأن

يكون كل منهما مكمل للآخر، وأن ينص على ذلك في تشريعاته سواء كانت التشريعات

الضريبية أو قوانين الزكاة .

279 . ارشيد. محمود عبد الكريم . 2012م. المدخل الى الاقتصاد الإسلامي . د.ن: دار النفائس. ص 374- 375. للاطلاع أكثر انظر

كتاب : القرضاوي. يوسف. 1986م. فقه الزكاة. د.م: مؤسسى الرسالة. ط10. و أنظر: شبير. محمد عثمان. 2007م. المعاملات

المالية المعاصرة في الفقه الإسلامي. عمان: دار ابن النفيس.

وأفضل وسيلة لتفادي التهرب هي اقتطاع ما يُدفع للزكاة من الضريبة، فمن دفع زكاة ماله يعطي له أيضا قيمة الزكاة المدفوعة، فيقوم بتقديم هذا الإيصالي إلى الجهة المختصة فيتم خصم قيمة الزكاة المدفوعة من ضريبة الدخل المفروضة عليه.

وبذلك تتفادي الدولة أمرين هما: عدم التهرب من دفع الضريبة أو الزكاة، وعدم إلهاء الممول بالمالية التي عليه دفعها، وكان ذلك بشكل متعاون وربط بين عمل قانونين كملا بعضهما في تطبيقهما.

ثانياً: وسائل مكافحة التهرب الضريبي في الشريعة الإسلامية:

ومن هنا فالحلول، ووسائل مكافحة التهرب الضريبي في المالية العامة الإسلامية هي ذاتية وأكثر فعالية من الإدارية، وأقل تعددا منها تضمن كل منهما أحد النقطتين التاليتين:

أ — الحلول الإدارية:

ومنها على سبيل المثال:

— حصر الممولين: تتم هذه الطريقة عن نظام الضريبة المباشرة في التكليف والاقتطاع، وبناء على أوامر الإمام، أو من يمثله بتدوين أسماء المكلفين في جداول رسمية، وكشوف دورية، ونظام الضريبة المباشرة يتبناه المشرع الإسلامي بالنسبة لضريبي الجزية، والخراج.

— حصر المكلفين في الجزية: قد قسم عمر بن الخطاب أهل الجزية إلى ثلاث طوائف، أغنياء وفقراء و متوسطي الحال، وفرض على كل طائفة الطاقة الضريبية التي تقدر عليها، وقد أعفى من تقديم به

السن وليس له مصادر دخل كافية²⁸⁰، فقد كلف الخليفة الفاروق عمر بن الخطاب كسريي بن قباد، وحذيفة بن اليمان، وعثمان بن حنيف بمسح سواد العراق والشام، والذي بلغ في زمنه ستة وثلاثين ألف جريب، وفرض عليها الخراج، وكذلك أحصوا أهل السواد، وفرضت عليهم الجزية²⁸¹.

وكلف أمير المؤمنين عبد الملك بن مروان عامله على الجزيرة بالعراق الضحاك بن عبد الرحمن الأشعري أن يحصي الجماعم، وجعل الناس كلها عمالاً بأيديهم، وحسب ما يكسب العامل سنته كلها، وطرح من ذلك نفقته في طعامه وإدامه، وكسوته، وطرح أيام الأعياد في السنة كلها، فوجد الذي يحصل بعد ذلك في السنة لكل واحد أربعة دنانير، فالزمهم ذلك جميعاً، وجعلها طبقة واحدة

282 .

أما حصر المكلفين في الخراج، فتم حصر مساحة الأرض التي يفرض عليها الخراج ومعرفة مساحتها لمعرفة الأرض الصالحة للزراعة من عدمها، ووصولاً إلى إلها حتى لو كانت معطلة لإجبار مالكيها على زراعتها.²⁸³

فقد كان عمر بن الخطاب رضي الله عنه حريصاً على تحديد الأراضي ومعرفة مقدار الخراج فيها تسهلاً على جبايتها عند أخذ الخراج منها، فبعث عمر بن الخطاب كلاً من عثمان بن حنيف وحذيفة بن اليمان لمسح سواد العراق، فبلغ ستة وثلاثين ألف جريب، فوضع علي جريب الزرع درهم وقفيزاً

280 . الأنصاري. أبو يوسف يعقوب بن إبراهيم بن حبيب بن سعد. 1383هـ . الخراج. تحقيق طه عبد الرؤوف سعد وسعد

حسن محمد. القاهرة : المطبعة السلفية . ص124.

281. مرجع سابق. ص 42.

282 . مرجع سابق . ص 45.

283. أبن همام. كمال الدين محمد بن عبد الواحد السيواسي. د.ت. شرح فتح القدير. د.ن : دار الفكر. ج 6، ص 36.

وعلى الكرم عشرة دراهم، وعلى جريب النخل ثمانية دراهم وبذلك حدد عمر بن الخطاب القيمة وفقاً لتحتمله الأرض. ولكن ما حكم الخراج في حال حدوث تغيير في طبيعة الأرض ؟

— الرأي الأول : علماء الأحناف، قالوا إذا لحق بالأرض ضرر كشح الماء أو أصاب الزرع آفة فلا خراج عليها ²⁸⁴، وقد تكون حجتهم في ذلك هو حدوث ظرف قاهر خارج عن إرادة صاحب الأرض فعلى الجابي تقدير خسارة المالك وما وقع عليه من ضرر.

— الرأي الثاني : ما أخذ به الحنابلة والشافعي ، وقد قسموا الأمر إلى أمرين : ²⁸⁵

1- إذا كانت الزيادة أو نقصان عن طريقهم أي عن طريق صاحب الأرض، كشق قناة

أو هجر زيادة ماء الري أو نقصان كتعطيله الأرض وفق إرادته في هذه الحالة على الممولين

أن يجبروه على إعمار الأرض أو يقوم بتأجيرها حتى لا تصبح خراباً فتعطل و تكون

نتيجة ذلك إيقاع الضرر على بيت المال والمصلحة العامة .

2- أن يكون حدوث خارج عن إرادة أصحاب الأراضي كانشقاق سد أو جفاف نهر، فإذا

كان يستطيع العمل فيها كوجود ماء للزراعة فلا يسقط عنه الخراج، أما إذا لم يتمكن

من زراعتها فخارج تلك السنة ساقط عن أهلها.

أما ما يخص العشر: فإن الأمر متروك لاجتهاد الإمام بما يتناسب مع صالح المسلمين، وللعلم فإن ما

²⁸⁶

يؤخذ من التاجر المسلم فهو زكاة، أما ما يؤخذ من التاجر الذمي فهو عشور.

284 . ابن همام. كمال الدين محمد بن عبد الواحد السيواسي. د.ت. شرح فتح القدير. د.ن : دار الفكر .ج6.ص39.

285. الماوردي البغدادي . أبو حسن على بن محمد بن محمد بن حبيب البصري. د.ت. الاحكام السلطانية. القاهرة : دار الحديث.

ص150.

286. ابن سلام. أبي عبيد القاسم. الأموال. تحقيق محمد خليل هراس. بيروت : دار الكتب العلمية.. بند 1653-1654. ص638.

فالأصل في العشور ما روى أن عاشر الخليفة عمر بن الخطاب رضى الله عنه كتب إليه " كم نأخذ من تجار أهل الحرب؟ فقال كم يأخذون منا؟ فقال: هم يأخذون منا العشر، فقد جعل الأمر بيننا وبينهم مبنياً على المجازاة، وإن كنا أخذنا منهم العشر أيضاً"، فإنه روي عن عمر أنه قال لعشاره خذوا منهم ما يأخذون منا فإن أعياءكم ذلك فخذوا منهم العشر²⁸⁷، وبالنظر في ذلك نجد بأن مقدار العشر يحدده ولي الأمر حسب الظرف و المكان والزمان .

حصر الممولين في الزكاة: على الجبأة أن يذهبوا إلى أماكن تواجد المال المفروض عليه الزكاة بشكل مباشر، وذلك للتيسير على صاحب المال وعدم تكليفه مشقة القدوم إليهم لإخراج زكاة ماله، ودليل ذلك ما رواه أبو داود عن عمرو بن شعيب عن النبي صلى الله عليه وسلم "لا جلب ولا جنب، ولا تؤخذ صدقاتهم إلا في دورهم"²⁸⁸ وبذلك إذا كانت الزكاة على الأغنام أو المواشي فيذهب الجابي لمكان تواجدها لاخذ الزكاة المفروضة على صاحبها، وكذلك زكاة الزروع.

ويتناول الحصر أيضاً أموال الممولين بتقدير أو عيبتهم الزكوية جزافاً، وفيما يعرف في المالية العامة الإسلامية بخرص الثمار، والزروع، عندما يبدو صلاحه - أي نضجها .

وقد أجمع جمهور الفقهاء على صحة أسلوب الخرص في حصر الثمار لإخراج الزكاة، ومنهم الأئمة الثلاثة ما عدا أبو حنيفة، وجمهور من الصحابة والتابعين كعمر بن الخطاب، ومروان بن محمد، والحسن، وعكومة أم عطاء، والزهري، وأبو عبيد، وغيرهم. واستندوا على صحة الخرص إلى السنة النبوية.

287. الشيباني. محمد بن حسن. 1979م. شرح السير الكبير للشيخاني. المحقق محمد حسن محمد حسن الشافعي. بيروت : دار الكتب

العلمية. ج.5. ص2135. والنص إليه.

288. الساجستاني. سليمان بن الأشعث أبوداود. 1389هـ. سنن أبي داود. المحقق عزت عبيد الدعاس. بيروت : دار الكتب

العلمية. ج.2. صحيح. ص107. رقم الحديث 1591.

فالدليل على مشروعية الخرص مارواه البخاري عن أبي حميد الساعدي قال: (غزونا مع رسول الله صلى الله عليه وسلم غزوة تبوك ، فلما جئنا وادي القرى إذا امرأة في حديقة لها، فقال النبي صلى الله عليه وسلم لأصحابه: أحرصوا، وحرص رسول الله عشرة أسواق، فقال لها أحصي ما يخرج منها فلما أتى وادي القرى قال للمرأة: كم جاء حديقتك ؟ قالت عشرة أسواق خرص رسول الله صلى الله عليه وسلم)²⁸⁹.

ب: العدالة في الجباية وبين المكلفين :

أساس العدالة بالنسبة للمكلفين حيث إن شريعة الإسلام شريعة هداية، وليست شريعة جباية، ومن هذا المنطلق ترسخت مبادئ المساواة بين المكلفين من حيث تحمل الأعباء والقدرات المالية للأفراد من جانب، والعدالة في جبايتها من جانب آخر، سواء بالنسبة للزكاة، أو الجزية، أو الخراج، أو العشور.

1— العدالة في الجباية: قد حرص الرسول صلى الله عليه وسلم على اختيار الجباة، بأن يكونوا أمناء وصادقين ودينهم الإسلام طبعاً، وقد قال رسول الله صلى الله عليه وسلم بشأن الجباة (العامل على الصدقة بالحق كالغازي في سبيل الله حتى يرجع، والمعتدي في الصدقة كمانعها)²⁹⁰.

فشبهه محصل الصدقات بالمجاهد في سبيل الله، أي كحامل روحه على كفه في سبيل إعلاء كلمة الحق وحريص على الزكاة كحرصه على دينه ونفسه، أما من قام بتحصيلها بشكل خاطئ فهو مثل من يمنع إعطاء زكاته في العقاب والفعل والله أعلم.

289 . البخاري. محمد بن إسماعيل .د.ت. صحيح البخاري. مصر: المكتبة المصرية . كتاب الزكاة. باب خرص الثمر. متفق عليه.

ص540. رقم الحديث 1411.

290 . الترمذي. محمد بن عيسى. 1998م. سنن الترمذي. المحقق بشار عواد معروف. بيروت: دار الغرب الإسلامي. باب الزكاة.

باب ما جاء في العامل على الصدقة. صحيح. ص38. حديث رقم 645.

وقد حث الرسول صلى الله عليه وسلم الجبابة على الأمانة وعدم استغلال المنصب عند جمع الصدقات أو إخفاء أي شيء من المال مهما قل أو صغر، فروى الإمام مسلم عن عميرة بن عدي الكندي قال: سمعت رسول الله عليه وسلم يقول: (من استعملناه منكم على عمل فكتمنا مخيطاً فما فوقه كان غلولاً يأتي به يوم القيامة، قال: فقام إليه رجل أسود من الأنصار كأنه انظر إليه فقال: يا رسول الله أقبل عني عملك، قال ومالك؟ قال سمعتك تقول كذا وكذا. قال وأنا أقول الآن، من استعملناه منكم على عمل فليجئ بقليله وكثيره، فما أوتي منه أخذ وما نهي عنه انتهى).²⁹¹

ومن جانب آخر شدد رسولنا الكريم أيضاً على عدم الظلم في الجبابة فقال صلى الله عليه وسلم في حديث معاذ (أعلمهم أن الله افترض عليهم صدقة في أموالهم، تؤخذ من أغنيائهم وترد في فقرائهم، فإن أطاعوك لذلك فإياك وكرائم أموالهم، واتق دعوة المظلوم فإنها ليس بينها وبين الله حجاب).²⁹²

2_ العدالة بين المكلفين: تتمثل في الطاقة المالية، والقدرة على الإنفاق، وهي تحقق النصاب لأن الإنفاق من العفو، ولذا فلا مجال للتعسف، والظلم، والإرهاق، ولكن يجب الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلفين.

فالزكاة تفرض على الغني، أما الفقراء فلا زكاة عليهم لقول الرسول صلى الله عليه وسلم (لا صدقة إلا عن ظهر غني وابدأ بمن تعول).²⁹³ وقوله صلى الله عليه وسلم (أمرت أن أخذ الصدقة من أغنيائهم فأردها على فقرائهم)²⁹⁴.

291. النيسابوري. أبي حسين مسلم بن الحجاج القشيري. 1971م. صحيح مسلم. بيروت: دار إحياء التراث العربي. كتاب الإمارة. باب فهلا جلست في بيت أبيك وأمك. متفق عليه. رقم الحديث: 1833.

292. البخاري. محمد بن إسماعيل. د.ت. صحيح البخاري. بيروت: دار إحياء التراث العربي. كتاب الزكاة. باب أخذ الصدقة من الأغنياء. ص 544. حديث رقم 1425.

293. البخاري. محمد بن إسماعيل. د.ت. صحيح البخاري. بيروت: دار إحياء التراث العربي. كتاب الزكاة. باب لا صدقة إلا عن ظهر غني. ج 2. متفق عليه. ص 518. حديث رقم 1360.

وعدم تحميل أصحاب الزكاة مالا يطيقون في جبايتها، حيث كان الرسول صلى الله عليه وسلم يأمر بتخفيف الخرص، فروى أبو داود أن الرسول صلى الله عليه وسلم قال (إذا خرصتم فخذوا و دعوا الثلث، فإن لم تدعوا الثلث فدعوا الربع)²⁹⁵.

وبذلك فالأصل في الزكاة المقدرة التكليفية و وصول النصاب المحدد لإخراجها، فكل من يملك النصاب واجب عليه إخراجها .

أما الجزية: التي تفرض على رؤوس الذميين، ويعفى غير البالغ والفقير ومن لاحرية له وغير العاقل، وقد أسقط عمر بن الخطاب رضي الله عنه الجزية عن بعض الطوائف كاليهودي الذي تقدم في السن وليس له مورد أو مصدر دخل يكفيه، وقد قسم أهل الجزية إلى ثلاثة أقسام وفقاً للمقدرة التكليفية: الأغنياء مقدرتهم ثمانية وأربعون درهماً، ومتوسطي الحال أربعة و عشرين درهماً، والفقراء اثني عشر درهماً.²⁹⁶

وبذلك فالجزية على قدر طاقة صاحبها ومقدرته التكليفية.

— الخراج: كما نعلم جميعاً أن الخراج هو القيمة التي تؤخذ من الذمي على ما تخرجه أرضه من منتوج وعلى عامل الخراج أن يراعي طبيعة الأرض حتى لا يقع الضرر على مالكيها. فحدد قيمة الخراج بحسب مقدرة الأرض و خصوبتها ومدى توفر الماء و نوع الزرع وجوده.²⁹⁷

294. البخاري. محمد بن إسماعيل .د.ت. صحيح البخاري. بيروت: دار إحياء التراث العربي. كتاب الزكاة. متفق عليه. ج2. ص147.

295. الترمذي. محمد بن عيسى. 1998م. سنن الترمذي. المحقق بشار عواد معروف. بيروت: دار الغرب الإسلامي. كتاب الزكاة.

باب ما جاء في الخرص. صحيح. ص35. حديث رقم 643.

296. الأنصاري. أبو يوسف يعقوب بن إبراهيم بن حبيب بن سعد. 1383هـ. الخراج. تحقيق طه عبد الرؤوف سعد و سعد حسن محمد. القاهرة : المطبعة السلفية. ص124.

297. الماوردي . أبو حسن علي بن محمد بن محمد بن حبيب البصري. د.ت. الاحكام السلطانية. القاهرة : دار الحديث. ص148.

وإذا احتاج أهل الخراج إلى وجوب إصلاح سدودهم أو إقامتها أو شق قنوات من الأنهار فلا يتحملون نفقة ذلك لوحدهم، بل يتشارك بيت مال المسلمين معهم في نفقة الإصلاح، لأن في ذلك ضرورة لزيادة الغلة ووفرة الدخل بزيادتهما.²⁹⁸

— العشور: وهي ما يؤخذ من التجار عند مرورهم على دار الإسلام، وقد استند الخليفة عمر ابن الخطاب رضى الله عنه على مبدأ المعاملة بالمثل في فرض العشور على تجار أهل الحرب، فإذا فرضوا في دولهم قيمة مالية كضريبة على دخول التجار المسلمين لأرضهم فتفرض نفس القيمة على تجارهم عند دخول دار الإسلام للتجارة، وقد كتب عمر بن الخطاب رضى الله عنه لعائشه كتاباً فيه "كم نأخذ من تجار أهل الحرب؟ فقال كم يأخذون منا؟ فقال هم يأخذون منا العشر، فقال خذ منهم العشر، فقد جعل الأمر بيننا وبينهم على المجازاة، وإن كنا لانعلم كم يأخذون منا؟ أو لا نعلم أيأخذون منا أو لا يأخذون، أخذنا منهم العشر أيضاً وأنه روى عن عمر أنه قال لعائشه خذوا منهم ما يأخذون منا فإن أعياءكم ذلك فخذوا منهم العشر".²⁹⁹

وبذلك إذا انتفى العلم بالقيمة المالية عندهم يفرض عليهم العشر باعتباره الأصل.

وقد وضع الخليفة عمر بن الخطاب خطة اقتصادية لمنع التهرب وجذب التجارة في السلع التي يوجد عليها طلب كبير، واحتياج الناس الشديد لها، وذلك خوفاً من احتكارها أو غلائها فروى الإمام مالك عن عبد الله بن عمر أنه قال "إن عمر بن الخطاب كان يأخذ من النبط من الخنطة و الزيت نصف العشر يريد بذلك أن يكثر الحمل للمدينة ويأخذ من القطنية العشر".³⁰⁰

298. الأنصاري. أبو يوسف يعقوب بن إبراهيم بن حبيب بن سعد. 1383هـ. الخراج. تحقيق طه عبد الرؤوف سعد و سعد

حسن محمد. القاهرة: المطبعة السلفية. ص110.

299. ابن نجم. زين الدين بن إبراهيم. د.ت. البحر الرائق شرح كثر الدقائق. القاهرة: دار الكتب الإسلامية. ج2. ص201.

300. مالك. مالك بن أنس. الموطن. 1406هـ. المحقق محمد فؤاد عبد الباقي. القاهرة: مصطفى البابي الحلبي ج1. ص281.

ثالثاً: الأمر بمعاونة العاملين في الجباية : لمكافحة التهرب من الزكاة على المكلف عدم إخفاء شيء عن الجباية سواء بالاحتتيال أو بغيره، وأن يحسنوا معاملة الجباة ويعاونوهم في حصر وتقدير الزكاة، وحثنا رسولنا الكريم صلى الله عليه وسلم على ذلك فقال: (فقد جاء ناسٌ من الأعرابِ الى رسولِ الله صلى الله عليه وسلم فقالوا إنَّ ناساً من المصدقين يأتونا فيظلمونا قال: فقال : أرضوا مُصدقكم، قالوا : يا رسولَ الله وإن ظلمونا ؟ قال أرضوا مُصدقكم) زاد عثمانُ وإن ظلمتم قال أبو كاملٍ في حديثه قال جريرٌ ما صدرَ عني مُصدقٌ بعد ما سمعتُ هذا من رسولِ الله صلى الله عليه وسلم إلّا وهو عني راضٍ.³⁰¹

وبذلك حث رسولنا الكريم صلى الله عليه وسلم على ضرورة عدم إخفاء أي من المال المفروض عليه الزكاة، حتى لا يتعرضوا للظلم من الجباة، وإن أخطأ الجباة مع صاحب المال فإنه عندئذ يستطيع التظلم من حصرهم للزكاة وسيتم الإشادة إلى ذلك في جزئية تحصيل الموارد المالية في الشريعة الإسلامية.

وكان حديث الرسول صريحاً في من يفتني المال الواجب عليه الزكاة، وإن إخفاه يبقى ديناً في ذمته ولا يسقط حتى يوفيه فقال عن بشير بن الحصاصية قال (قلنا يا رسول الله إن أهل الصدقة يعتدون علينا أفنكتم من أموالنا بقدر ما يعتدون علينا ؟ فقال : لا)³⁰².

وبذلك نجد أن رسولنا الكريم صلى الله عليه وسلم أمر بمعاونة القائمين عن الزكاة، والأمانة في إظهار ما يملك للقضاء على ظاهرة التهرب من أداء الزكاة، وهذا الأمر يؤكد حرمة الاحتتيال أو إخفاء المال

301 . النيسابوري. أبي حسين مسلم بن الحجاج القشيري. 1971م. صحيح مسلم. بيروت : دار إحياء التراث العربي. كتاب الزكاة. باب إرضاء السعاة. متفق عليه. ص 989. حديث رقم 1651.

302. الساجستاني. سليمان بن الأشعث أبو داود. 1389هـ. سنن أبي داود. المحقق عزت الدعاس. بيروت: دار الكتب العلمية. كتاب الزكاة. باب رضا المصدق. ج 2. صحيح. ص 244. حديث رقم 1586.

الذي عليه زكاة، فقال رسول الله (إنما الأعمال بالنيات، وإنما لكل امرئ ما نوى)³⁰³، وهذا ما ذهب إليه جمهور الفقهاء من منع التحايل في أداء الزكاة، فقد قال الإمام مالك "من باع بعد الحول نصاب إبل بنصاب غنم هرباً من الزكاة أخذ المصدق منه زكاة ما أعطى وإن كان زكاة ما أخذ أفضل لأن ما أخذ لم يجب فيه بعد زكاة"³⁰⁴.

وقد وضع عمر بن الخطاب رضي الله عنه دستوراً لجباية وإنفاق الأموال العامة، فقد ذكر أبو يوسف أن عمر بن الخطاب - رضي الله عنه، خطب في الناس قائلاً: أيها الناس إن لم يبلغ ذو حق في حقه أن يطاع في معصية الله وإني لأجد هذا المال - مال المسلمين - يصلحه إلا خلال ثلاث: أن يؤخذ بالحق، ويعطى بالحق ويمنع بالباطل، إنما أنا ومالككم كولي اليتيم إن استغنييت أستعفت، وإن افتقرت أكلت بالمعروف، ولست أدع أحداً يظلم أحداً ولا يعتدي عليه حتى أضع هذه على الأرض و أضع قدمي على الحد الآخر حتى يدع الحق ولكم على أيها الناس خصال أذكرها:

أ - لكم على ألا أجني شيئاً من خراجكم ولا مما أفاء الله عليكم إلا من وجهه.

ب - ولكم على إذا وقع في يدي ألا يخرج شيئاً في حقه.

ج - ولكم على أن أزيد من أعطياتكم وأرزاقكم إن شاء الله وأسد ثغوركم.³⁰⁵

وقد منع الخلفاء الراشدون عمال الجباية من قبول الهدايا لأن قبولها رشوة، وفي الحديث الشريف هدايا العمال غلول أي خيانة، فإذا ارتكب العامل مثل هذا الفعل كان للإمام أن ينظر في حالته.³⁰⁶

303. البخاري. محمد بن إسماعيل. 1400هـ. صحيح البخاري. المحقق عبد الدين الخطيب. القاهرة: المكتبة السلفية. متفق عليه.

ص1.

304. المالكي. الخطاب الرعي. 1992م. مواهب الجليل في شرح مختصر خليل. بيروت: دار الكتب العلمية: ط3. ج2. ص264.

305. أبو يوسف. أبو يوسف يعقوب بن إبراهيم. 1383هـ. الخراج. القاهرة: المطبعة السلفية ومكتبتها. ط3. ص141.

قال ابن القيم في إعلام الموقعين " إذا كان في يده نصاب فباعه أو وهبه قبل الحول ثم استرده، قال أرباب الحيل تسقط عنه الزكاة، وهذه حيلة باطلة لا يسقط ذلك عنه فرض الله الذي فرضه، وأوعد بالعقوبة الشديدة من ضيعه وأهمله".³⁰⁷

واستدلوا بقول الرسول صلى الله عليه وسلم (لا يجمع بينمتفرق، ولا يفرق بين مجتمع خشية الصدقة)³⁰⁸.

— أما فيما يخص الجزية: من امتنع وتمرد من أدائها يعتبر ناقضاً للعهد، وهذا ما أخذ به جمهور الفقهاء، واعتبروا أن من امتنع عن أدائها قد انتقض العهد وجاز قتاله.³⁰⁹

وقد شدد رسولنا الكريم صلى الله عليه وسلم على المعاملة الحسنة لأهل الذمة إذا امتثلوا دون حرب وكانت المعاملة من الطرفين حسنة، فقد روى الإمام مسلم بسنده عن سليمان بن بريدة قال (كان رسول الله صلى الله عليه وسلم إذا أمر أميراً على جيش أو سرية أوصاه في خاصته بتقوى الله ومن معه من المسلمين خيراً ثم قال : إذا لقيت عدوك من المشركين فادعهم الى ثلاث خصال فإن أجابوك فاقبل منهم وكف عنهم، ثم ادعهم الى الاسلام فإن أجابوك فاقبل منهم وكف عنهم، ثم ادعهم الى التحول من دارهم الى دار المهاجرين وأخبرهم أنهم إن فعلوا ذلك فلهم مال المهاجرين)³¹⁰.

³⁰⁶ الماوردي، ابن الحسن، 1973م، الاحكام السلطانية والولايات الدينية. مصر: مطبعة مصطفى البابي الحلبي. ط3. ص142.

³⁰⁷ الجزية. محمد بن أبي بكر بن أيوب بن سعد شمس الدين ابن قيم. 1991م. أعلام الموقعين عن رب العالمين. بيروت: دار الكتب العلمية. ج3. ص246.

³⁰⁸ البخاري. أبي عبدالله محمد بن إسماعيل. 1400هـ. صحيح البخاري. بيروت: دار إحياء التراث العربي. كتاب الكيل. باب

الزكاة. ج2. ص145. رقم الحديث 6555.

³⁰⁹ الشيرازي. أبي إسحاق إبراهيم. د.ت. المذهب. د.م. د.ن ج2. ص257.

³¹⁰ النيسابوري. مسلم بن الحجاج القشيري. 1971م. صحيح مسلم. بيروت: دار إحياء التراث العربي. كتاب الجهاد. باب تأمير

الأمراء على البعث ووصيته إياهم بأداب الغزو وغيرها. ص1357. حديث رقم 1731.

وبذلك نجد رسولنا صلى الله عليه وسلم كان حريصاً حتى على المعاملة الحسنة للذمين وترغيبهم في الدخول لدار الإسلام قبل اللجوء للحرب بينهم، فمن رضي وسلم دون حرب فرضت عليه الجزية، وأن تكون المعاملة الحسنة المتبادلة بينهم .

— أما الخراج: فهو عدم جعل أي شخص مكلف بتحصيل الخراج وأخذ نفسه، فإذا أجر مالك الأرض أرضه لغيره أو أعطائها أو أعارها، فلا يسقط عليه خراجها وهذا ما اتفق عليه جمهور الفقهاء³¹¹.

فيعتبر أمر هروب من دفع الخراج والتخلص من الإلتزام المفروض عليه، وهذا شيء رفضه الشرع فحتى لو انتفع بأرضه شخص آخر فإن المالك ملزم بشخصه يدفع ماعليه من خراج .

— العشور: نجد أنه لا يطلب من العاشر تفتيش التاجر، بل يأخذ العشور مما ظهر من أمواله، لقول عمر بن الخطاب رضي الله عنه فيها روي عن زياد بن حدير قال " بعثني عمر بن الخطاب على العشور فأمرني أن لا أفتش أحداً"³¹²، وقد حذا عمر بن عبدالعزيز حذو عمر بن الخطاب فكتب إلى عامله زريق بن حيان يأمر أن يأخذ العشور مما ظهر من أموال التجار³¹³.

رابعاً: فرض العقوبات بأنواعها البدنية، والمالية، والمعنوية والتعزيرية.

1— العقوبة الأخروية: قد حذر رسول الله صلى الله عليه وسلم الذين لا يؤدون الزكاة بالعذاب في الآخرة، روى مسلم عن النبي صلى الله عليه وسلم قال: "ما من صاحب ذهب ولا فضة لا يؤدّي منها حقّها، إلّا إذا كان يوم القيامة، صُفِّحتْ له صَفائحُ من نارٍ، فأُحمي عليها في نار جهنم فيكوى بها

³¹¹ . الجوزية. محمد بن أبي بكر بن أيوب بن سعد شمس الدين ابن قيم. 1991م. أعلام الموقعين عن رب العالمين. بيروت : دار

الكتب العلمية. ج 1. ص 121.

³¹² . أبو يوسف . لقاضي أبو يوسف يعقوب بن ابراهيم. 1383هـ . الخراج. القاهرة : المطبعة السلفية ومكتبتها. ص 135.

³¹³ . أبو يوسف . لقاضي أبو يوسف يعقوب بن ابراهيم. 1383هـ . الخراج. القاهرة : المطبعة السلفية ومكتبتها. ص 136 و 137.

جَنَّتْهُ وَجَبَّتْهُ وَظَهَرُهَا كُلُّهَا بَرَدَتْ أُعِيدَتْ لَهُ فِي يَوْمٍ كَانَ مِقْدَارُهُ خَمْسِينَ أَلْفَ سَنَةٍ حَتَّى يُقْضَىٰ بَيْنَ الْعِبَادِ فَيَرَىٰ سَبِيلَهُ إِمَّا إِلَىٰ الْجَنَّةِ وَإِمَّا إِلَىٰ النَّارِ³¹⁴.

وقد روى البخاري عن أبي هريرة قال: قال رسول الله عليه الصلاة والسلام " من آتاه الله مالاً فلم يؤد زكاته مثل له ماله شجاعاً أقرع، له زبيبتان، يطوقه يوم القيامة، يأخذ بلهزمتيه - يعني بشدقيه - يقول : أنا مالك أنا كنوزك،³¹⁵ ثم تلا هذه الآية ﴿وَلَا يَحْسَبَنَّ الَّذِينَ يَبْخُلُونَ بِمَا ءَاتَاهُمُ اللَّهُ مِنْ فَضْلِهِ هُوَ خَيْرٌ لَّهُمْ بَلْ هُوَ شَرٌّ لَّهُمْ سَيُطَوَّقُونَ مَا بَخُلُوا بِهِ يَوْمَ الْقِيَمَةِ وَلِلَّهِ مِيرَاثُ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضِ وَاللَّهُ يَتَعَلَّمُونَ خَيْرٌ³¹⁶﴾

2_ العقوبة الدنيوية : تتمثل في عقوبة شرعية.

—العقوبة الشرعية : وهذه العقوبة يتولاها أولو الأمر وتنقسم إلى عقوبة مالية وعقوبة جنائية.

أ_العقوبة المالية: بالنسبة للزكاة فقد حددت السنة النبوية عقوبة ممتنعها بقوله صلى الله عليه وسلم (في كلِّ إبلٍ سائمةٍ من كلِّ أربعين ابنة لبونٍ، لا تفرَّقُ إبلٌ عن حسابها، من أعطاه مؤتجراً له أجرها، ومن منعها فإنَّا آخذوها، وشطرَ إبله غنمةٌ من غنمات ربنا، لا يحلُّ لآلِ محمدٍ منها شيءٌ).³¹⁷

³¹⁴ . النيسابوري. مسلم بن الحجاج القشيري. 1374هـ. صحيح مسلم . تحقيق محمد فؤاد عبد الباقي. بيروت : دار إحياء الكتاب

العربي. كتاب الزكاة . باب إثم مانع الزكاة. متفق عليه. ص 680. حديث رقم 987.

³¹⁵ . البخاري. أبي عبدالله محمد بن إسماعيل. 1400هـ. صحيح البخاري. تحقيق محب الدين الخطيب. القاهرة : المكتبة السلفية. باب

الزكاة. متفق عليه. ص 4565. رقم الحديث 1338.

³¹⁶ . القرآن الكريم. سورة ال عمران 3: 180.

³¹⁷ . النسائي. أبو عبد الرحمن أحمد بن شعيب الخرساني. 1986. سنن النسائي. حلب: مكت المطبوعات الإسلامية. تحقيق عبد الفتاح

أبو غدة. كتاب الزكاة. باب عقوبة مانع الزكاة. ط2. صحيح. ص 17. حديث رقم 2444.

ويقرر جمهور الفقهاء التحصيل الجبري والغرامة المالية وحتى نصف المال من الممتنع استناداً إلى الحديث النبوي السابق، ومن هؤلاء الإمامان أحمد والشافعي وغيرهم³¹⁸.

وكذلك الحال بالنسبة للجزية والخراج والعشور فقد تنوعت العقوبات بتنوع الجريمة بالامتناع فضلاً عن عقوبة التحصيل الجبري وأستن الخلفاء الراشدون عقوبات التعزير بالحبس، أو الغرامة بالمصادرة، أو المقاسمة للأموال.

فقد صادر الخليفة الفاروق أموال كثيرة من عماله الصحابة، وكان لا يخشى في الله لومة لائم ومنهم فاتح العراق، وأحد المبشرين بالجنة سعد بن أبي وقاص رضي الله عنه، عندما تبين للخليفة الفاروق أنه أثناء ولايته على مصر ملك متاعاً، ورقفاً، وأبنة، وحيواناً فقامه عمر، ولم يشفع لعمر بن العاص أعداؤه بأن أرض مصر مزرعة ومتجر، وأنها أثمان خيل تنائجت وسهام اجتمعت وأنه يصيب فضلاً عما يحتاج إليه لنفقتة.

ومنهم الصحابي الجليل أبو هريرة، ولم تشفع صحابته للرسول صلى الله عليه وسلم عند الخليفة الفاروق، والذي قاسمه أمواله التي بلغت عشرة آلاف درهم أثناء ولايته البحرين.

ومن شاطرهم أموالهم أيضاً عامله على يسأل النعمان بن عدي، وعامله على مكة نافع عمرة الخزامي وعامله على اليمن يعلي بن منبه، وعامله على الشام خالد بن الوليد وغيرهم.³¹⁹

ويقرر الإمام أبو حنيفة (رحمه الله): أنه في حالة امتناع صاحب الخراج أو مماطلته للسلطان أن يبيع من أرضه بقدر ما فيها من الخراج، وله أن يؤجرها ويستوفي الخراج من مستأجرها.³²⁰

³¹⁸ أبو زهرة. محمد. 1982م. الزكاة. القاهرة: مجمع البحوث الإسلامية، الأزهر 1982م، ص 100.

³¹⁹ عبده. عيسى. 1974م. الاقتصاد الإسلامي. القاهرة: م. ن. ص 150.

وبالنسبة للعشور: يقرر المشرع المالي الإسلامي جواز الاستيلاء على تجارة الحربي أو أخذ الضريبة من قيمتها والمعلنة من قبل الممول.

ونستطيع القول بأن تحريم التحايل في التهرب الضريبي أقره المشرع المالي الإسلامي، ومهما كان نوعه أو وسيلته وبالنسبة لجميع أنواع الضرائب وجميع المكلفين، ومهما كثر أو قل، وإذا ثبت الوجوب في الفرضية باكتمال النصاب والشروط.

ب — العقوبة الجنائية: لم يكن الإسلام بالعقوبة المالية فقط، بل أوجب قتال الممتنعين عن دفع الزكاة، فقد قال رسول الله صلى الله عليه وسلم " أمرت أن أقاتل الناس حتى يشهدوا أن لا الله إلا الله وأن محمداً رسول الله ويقيموا الصلاة ويؤتوا الزكاة فإن فعلوا ذلك عصموا مني دماءهم إلا بحق الإسلام وحسابهم على الله ".³²¹

وكذا أجمع الصحابة على ذلك بعد مواقف سيدنا أبي بكر " رضى الله عنه " حينما تمرت بعض القبائل عن دفع الزكاة بعد وفاة الرسول صلى الله عليه وسلم، وفرقوا بين الصلاة والزكاة، وقالوا إن الزكاة لا تجب إلا للرسول محمد صلى الله عليه وسلم، فقال عمر بن الخطاب لأبي بكر كيف تقاتل الناس وقد قال رسول الله صلى الله عليه وسلم أمرت أن أقاتل الناس حتى يقولوا لا إله إلا الله ومن قال لا إله إلا الله عصم مني ماله ونفسه إلا بحقه وحسابه على الله، قال أبو بكر والله لأقتلن من فرق بين الزكاة والصلاة وإن الزكاة حق المال، والله لو منعني عقلاً كانوا يؤذونه إلى رسول الله صلى

³²⁰ البصري. أبو حسن الماوردي. 1966م. الاحكام السلطانية و الولايات الدينية. مصر: طبعة مصطفى البابي الحلبي. ط2. ص 17.

³²¹ النيسابوري. مسلم بن الحجاج القشيري. 1374هـ. صحيح مسلم. تحقيق محمد فؤاد عبد الباقي. بيروت: دار إحياء الكتاب العربي. كتاب الإيمان. باب الأمر بقتال الناس حتى يقولوا لا إله إلا الله محمداً رسول الله. ص 52. حديث رقم 20.

اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ لَقَاتْلَتُهُمْ عَلَىٰ مَنَعِهِ فَقَالَ عُمَرُ بْنُ الْخَطَّابِ فَوَاللَّهِ مَا هُوَ إِلَّا أَنْ رَأَيْتُ أَنَّ اللَّهَ قَدْ شَرَحَ صَدْرَ أَبِي بَكْرٍ لِلْقِتَالِ فَعَرَفْتُ أَنَّهُ الْحَقُّ»³²².

و بذلك أقر الخليفة الصديق عقوبة القتال ولو بعد السيف على من أمتنع عن أداء الزكاة "323.

ويقرر الإمام الظاهري بن حزم مبدأ التحصيل الجبري للزكاة من الممتنع بقوله "وحكم مانع الزكاة إنما هو أن تؤخذ منه أحب أم كرهه، فإن مانع دوغها، فهو محارب، فإن كذب بها فهو مرتد، فإن غيبها ولم يمانع دوغها، فهو آت منكرًا، فوجب تأديبه أو ضربه حتى يحضرها أو يموت قتيل الله تعالى إلى لعنة الله"324.

ولعل ما ذكرناه من وسائل جاء بها المشرع المالي الإسلامي تشكل في حد ذاتها حلولاً إدارية أساسية وجذرية ويساعد تنوعها وتعددتها في علاج ظواهر التهرب الضريبي، وبأشكاله وعلى خير وجه وعلى أكمل وجه، وبصورة أوفى، ولتكمّل وأنجع من نظائرها في المالية العامة الوضعية، تؤكدتها التطبيقات العملية، والأمثلة الحية على فعالية وسائل المالية العامة الإسلامية في معالجتها للتهرب الضريبي.

خامساً: الرقابة الذاتية :

ومنطلقها التمسك بالعقيدة وأساسها الإيمان والتقوى والعبادة والصلاح ومبررها الأمانة والاستعفاف وحافزها الأخوة في الله، فالعقيدة أساس كل تكليف، ومنطلق كل التزام بالفرضية التعبدية بدنية أو مالية وعلى سبيل الطاعة، والتنفيذ، وليس على سبيل النذب والإحسان، أو المن والتقصير قال تعالى:

³²² بن إبراهيم. أبو يوسف يعقوب. 1383هـ. الخراج. القاهرة: المطبعة السلفية ومكتبتها. ط3. ص8.

³²³ أبو زهرة. محمد. 1982م. الزكاة. مصر: منشور مجمع البحوث الإسلامية بالأزهر. ص 100.

³²⁴ القرضاوي. يوسف. 1406هـ-1986م. فقه الزكاة. د.ن: مؤسسة الرسالة. ج1، ط16، ص 1071.

﴿وَأَنْفِقُوا مِنْ مَا رَزَقْنَاكُمْ مِنْ قَبْلِ أَنْ يَأْتِيَكُمُ الْمَوْتُ فَيَقُولَ رَبِّ لَوْلَا أَخَّرْتَنِي إِلَى أَجَلٍ قَرِيبٍ

فَأَصَّدَّقَ وَأَكُنْ مِنَ الصَّالِحِينَ﴾³²⁵

فالمكلف يدفعها عن طيب نفس سائلاً الله أن يقبلها منه، وإن عامل الزكاة يأخذها من المكلف بها

ومأموراً أن يدعو له كما نص كتاب الله فيقول تعالى: ﴿خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا

وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَهُمْ وَاللَّهُ سَمِيعٌ عَلِيمٌ﴾³²⁶

وَقَالَ تَعَالَى: ﴿وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَارْكَعُوا مَعَ الرَّاكِعِينَ﴾³²⁷

قَالَ تَعَالَى: ﴿كُلُوا مِنْ ثَمَرِهِ أَنْتُمْ لَهُ ثَاوِرٌ وَآتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ﴾³²⁸

وهذه الآيات الشرعية تقرر فرضية التكليف، وبصور لا تحتل التأويل وحيث لا مساغ للاجتهاد في

مورد النص فالمسلم يؤدي الفريضة من منطلق التمسك بالعقيدة بالاستجابة للتكليف، حباً في طاعة الله

ورضاه، وطمعاً في طهارة ماله وتزكيت، شعاره قوله تعالى: ﴿خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ

وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَهُمْ وَاللَّهُ سَمِيعٌ عَلِيمٌ﴾³²⁹

والمسلم في أدائه للفريضة لا يفرق بين كونها بدنية كالصلاة، أو مالية كالزكاة، مبررها إيمانه، وتحمله

لأعباء الأمانة.

³²⁵ القرآن الكريم. المنافقون 63: 10.

³²⁶ القرآن الكريم. التوبة. 9: 103.

³²⁷ القرآن الكريم. البقرة 2: 43.

³²⁸ القرآن الكريم. الأنعام 6: 141.

³²⁹ القرآن الكريم. التوبة 9: 103.

فالتكليف الإلهي بالفرضية المالية هو أمانة، والمسلم يقوم بأعباء الأمانة وشروطها، وبرحابة

صدر وشعاره قوله تعالى: ﴿إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ النَّاسِ أَنْ

تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا بَصِيرًا﴾³³⁰.

يؤدي المسلم أمانته ولو أغفل عنها الإمام في المطالبة وطاعته لمن لا يغفل، ولا ينام في تأديتها وتوصيلها لأصحابها، فهو حقهم وحرام عليه أكله وعليه أن يفتش عنهم ويؤديهم أمانتهم.

لقوله تعالى: ﴿وَالَّذِينَ فِي أَمْوَالِهِمْ حَقٌّ مَّعْلُومٌ ﴿٢٤﴾ لِلسَّائِلِ وَالْمَحْرُومِ﴾³³¹.

وسند المسلم المتخلفه في المال وهو الله وحده، مالك كل شيء والمسلم مستخلف ينفق، ويتصدق

دون تكاسب، أو إنقاص، قياماً بأعباء الخلافة، شعاره قوله تعالى: ﴿عَامِنُوا بِاللَّهِ وَرَسُولِهِ وَأَنْفِقُوا

مِمَّا جَعَلَكُمْ مُسْتَخْلِفِينَ فِيهِ فَالَّذِينَ ءَامَنُوا مِنْكُمْ وَأَنْفَقُوا هُمْ أَجْرٌ كَبِيرٌ﴾³³².

وقوله تعالى: ﴿وَعَاثُوهُمْ مِّن مَّالِ اللَّهِ الَّذِي ءَاتَاكُمْ﴾³³³.

و يحفزه في الصدقة وتنفيذ واجبه الديني، وباعتبار أن المسلمين أمة واحدة، وكل الأفراد متضامنون

متكافلون يجمعهم شعار الأخوة فمصلحة الفرد من مصلحة المجتمع، حق فقرائهم في أموال أغنيائهم

³³⁰ القرآن الكريم. النساء: 4: 58.

³³¹ القرآن الكريم. المعارج: 70: 24 و 25.

³³² القرآن الكريم. الحديد: 57: 7.

³³³ القرآن الكريم. النور: 24: 33.

شعارهم قوله صلى الله عليه وسلم: "المؤمن للمؤمن كالبنيان ، يشد بعضه بعضاً" ³³⁴ وقوله صلى الله عليه وسلم: (مثل المؤمنين في توادهم وتراحمهم وتعاطفهم، مثل الجسد . إذا اشتكى منه عضو، تداعى له سائر الجسد بالسهر والحمى) ³³⁵.

وبذلك فهي رقابة ذاتية تنبع من رقابته لله سبحانه وتعالى، بأن يقوم بالواجب الشرعي الذي أمر به الله سبحانه وتعالى عباده لتطهير ما لهم ونمائهم واعطاء الزكاة منه لمن يحتاجها من الفقراء والمساكين.

سادساً: منع الرشوة وتحريمها:

لا يحق للخدمة استغلال وظيفتهم أو كتم ما جمعوا من أموال لبيت مال المسلمين، فقد شدد الرسول صلى الله عليه وسلم على العاملين في جمع الزكاة بعدم قبول الهدايا من أصحاب الزكاة بأي شكل كان، لأنها تعتبر من قبيل الرشوة، فإنه لو لم يكن في هذا المنصب أو الوظيفة لما أعطيت له، والدليل على ذلك ما رواه البخاري ومسلم عن أبي حميد الساعدي قال: استعمل رسول الله صلى الله عليه وسلم رجلاً من الأزد على صدقات بني سليم، فلما جاء حاسبه قال: هذا مالكم وهذا هدية فقال رسول الله صلى الله عليه وسلم: (أفلا جلست في بيت أبيك وأملك حتى تأتيك هديتك إن كنت صادقاً؟ ثم خطبنا فحمد الله وأثنى عليه: ثم قال: أما بعد فإني أسمع الرجل منكم على العمل مما ولاني الله فيأتي فيقول: هذا لكم وهذا هدية أهديت لي، أفلا جلس في بيت أبيه وأمه حتى تأتیه هديته إن كان صادقاً؟ والله لا يأخذ أحد منكم منها شيئاً بغير حقّه إلا لقي الله تعالى يحمّله يوم القيامة، فلا

³³⁴ البخاري. محمد بن إسماعيل. 1400هـ. صحيح البخاري. المحقق عب الدين الخطيب. القاهرة: المكتبة السلفية. كتاب المظالم.

باب أمرنا النبي بسبع وهنأنا عن سبع. متفق عليه. ص481. حديث رقم 2314.

³³⁵ . النيسابوري. مسلم بن الحجاج القشيري. 1374هـ. صحيح مسلم. محمد فواد عبد الباقي. بيروت: دار إحياء الكتب العربية.

كتاب البر والصلة والأداب. باب المؤمن للمؤمن كالبنيان. متفق عليه. ص2000. حديث رقم 2586.

عرفت أحداً منكم لقي الله يحمل بغيراً له رغاء، أو بقره لها خوار، أو شاه تيعر، ثم رفع يديه حتى رئي بياض إبطيه ثم قال : اللهم هل بلغت. بصر عيني وسمع أذني).³³⁶

وحذر رسولنا الكريم صلى الله عليه وسلم من إخفاء أي شئ عند جباية الأموال، وعن مسلم عن عميرة بن عدي الكندي قال: سمعت رسول الله صلى الله عليه وسلم يقول (من استعملناه منكم على عمل فكتمنا مخطئاً فما فوقه كان غلولاً يأتي به يوم القيامة قال : فقام إليه رجل أسود من الأنصار كأني أنظر إليه فقال: يا رسول الله أقبل عني عملك، قال ومالك؟ قال سمعتك تقول كذا وكذا، قال وأنا أقولك الآن: من استعملناه منكم على عمل فليجئ بقليله وكثيره، فما أوتي منه أخذ وما نهي عنه انتهى)³³⁷.

ونصل مما سبق إلى أن ما أعطي من هدايا أو هبات بسبب صفة العمل تعتبر من قبيل الرشوة، وقال الإمام الماوردي في هذا السياق "لا يجوز لعامل جباية الصدقات أن يأخذ رشوة أرباب الأموال ولا يقبل هداياهم"³³⁸.

الفرع الثاني: الحوافز الضريبية والتهرب الضريبي في القوانين اللبية:

التهرب الضريبي يعتبر بمثابة إخلال بمبدأ المساواة في تحمل الأعباء العامة، وبالتالي إخلالاً بالعدالة الضريبية، كما أنه يضعف من إنتاجية الضرائب وغاراتها تنطوي على إخلال بمبدأ عمومية الضرائب.

³³⁶ البخاري. أبي عبد الله محمد بن إسماعيل بن إبراهيم. د. ت. الصحيح البخاري . بيروت : دار إحياء التراث العربي. كتاب الخيل.

باب احتيال العامل ليهدي له. ص 2560. حديث رقم 6578 .

³³⁷ النيسابوري. أبي حسن مسلم بن الحجاج القشيري. 1971م. صحيح مسلم. بيروت : دار إحياء التراث العربي. كتاب الإمارة.

باب فهلا جلست في بيت أبيك وأمك. ص 3415. حديث رقم 1833.

³³⁸ الماوردي. أبي الحسن علي بن محمد بن حبيب البصري. 1978م. الأحكام السلطانية و الولايات الدينية . بيروت: دار الكتب

أ — أسباب التهرب الضريبي :

يمكن أن نحصر العوامل أو الأسباب التي تدفع الأفراد إلى التهرب من دفع الضرائب في الآتي:

1. الناحية التشريعية :

تعود هذه الأسباب للسلطة التشريعية، التي تقوم بصياغة وإصدار التشريعات الضريبية و الأسباب هي:

— ارتفاع مستوى الضرائب يزيد من اللجوء للتهرب الضريبي عندما يتعرض الممول للعديد من

الأعباء الضريبية ، حيث يضع الممول موازنة بين العقوبات الضريبية المفروضة عليه من التهرب من

دفع الضريبة، وهذا يتخذ المكلف قرار التهرب من عدمه، وفقاً لمصلحته.

ونجد أن تخفيض معدلات الضريبة لا يعنى بالضرورة القضاء على التهرب الضريبي، لأن المتعاملين

مع التهرب، يتمتعون منه بمعدل ضريبة فعلي يساوي صفرًا، لهذا فإن تخفيض معدل الضريبة لا

يؤثر في رغبة المكلفين في إظهار دخولهم الحقيقية ودفع الضريبة المطلوبة، ولكن هذا التخفيض قد

يقلل من الحافز نحو دخول مزيد من الأفراد لقائمة التهرب الضريبي.

— غموض في النظام الضريبي، أي عدم وضوحه، سواء بتعدد التعديلات الواقعة عليه، التي تؤدي

إلى عدم استقرار النظام الضريبي من جهة، وسوء التطبيق وصعوبته من جهة أخرى من قبل

موظفي الضرائب، أو غموض في صياغته، وكذلك في الجوانب التي أعطى فيها التشريع التفويض

لإدارة، وما قد تحدثه من تجاوزات تترك بعض الثغرات تسهل الهروب من دفع الضريبة، أو في

حالة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة أو تقديره.

— ضعف الجزاء على المتهربين من دفعة الضريبة، أي أنه لا توجد عقوبات رادعة على الأشخاص

الذين لجأوا إلى طرق احتيالية لعدم دفعهم للضريبة .

فالقانون المصري والفرنسي، جعلاً عقوبة التهرب من دفع الضريبة جنائية، أما التشريع الضريبي الليبي فتضمن العديد من الجزاءات على من يقوم بالتهرب الضريبي، ومنها فرض غرامات مالية، وإلزامهم بدفع تعويض للمصلحة، كما تضمن فرض عقوبات بدنية مثل حبس الممول المتهرب من دفع الضريبة.³³⁹

ترجع أسباب التهرب الضريبي إلى غموض النصوص القانونية، وصعوبة تقدير وعاء الضريبة، فمثلاً قد يؤدي كثرة النصوص وتعددتها وكثرة تعديلاتها، وكذلك كثرة الإعفاءات والتخفيضات إلى تعدد أسعار الضريبة الواحدة.

كما أن صعوبة تقدير الدخل الصافي أو حجم الثروة، قد يدفع المشرع إلى التوسع في تبني طريقة التقدير الجزائي، بما ينطوي عليه من إخلال بالعدالة والمساواة.

2. الناحية الاقتصادية:

قد تدفع حالة الكساد التي يمر بها النشاط الاقتصادي، إلى التهرب من دفع الضرائب خاصة إذا كانت أسعارها مرتفعة، وكان هناك تجاوز لمبدأ العدالة والمساواة في تحمل الأعباء العامة.

ويؤدي إلى عدم التساوي في تحمل الأعباء العامة، وإلى شيء من التعسف في التحصيل، وإلى توسيع حده الفوارق بين الطبقات

ففي مثل هذه الأحوال، فإن إحساس الممول بالظلم أو بأهمية الكسب الذي سيحققه، قد يدفعه إلى محاولة التهرب من دفع الضرائب.

339. سلطان. عبدالسلام. 1991/7/5. التهرب الضريبي أسبابه وطرق معالجته. ندوة النظام الضريبي في ليبيا. بنغازي: المكتب الاستثماري للدراسات الاقتصادية. ص344.

1-أسباب سياسية:

فقد يشعر الفرد أن هناك إسرافاً وتبذيراً في إنفاق المال العام، وأن هذه الأموال لا تستخدم في تحقيق النفع العام، مما يشجعه على التهرب. كما قد تستخدم الدولة النظام الضريبي كأداة لإعادة توزيع الدخول في المجتمع، وذلك لتمييز طبقة اجتماعية على أخرى، مما يدفع المولدين من هذه الطبقة الأخيرة إلى مقاومة الضرائب والتهرب من دفعها.

2-أسباب تعود إلى المكلف أو الممول :

يرتبط التهرب بمدى قناعة المكلف بالأهداف التي تسعى السلطات لتحقيقها، إذ يعد ذلك من العوامل الفعالة في رفع درجة الالتزام الأخي من جانب الأفراد نحو دفع الضريبة، فإذا أحس الأفراد بعدم جدوى البرنامج الحكومي، أو عدم وجود عائد ملموس يعود عليهم، فإنهم قد يميلون إلى محاولة التهرب أو تجنب دفع الضريبة.

3-أسباب تعود إلى الجانب الإداري:

وهي أسباب مرتبطة بالفساد الإداري، سواء كان على مستوى الوظيفة، أو الموظفين.

- على مستوى الوظيفة: تتمثل في تعقيد إجراءات دفع وربط ونحصيل الضريبة و الإقرارات المقدمة من الممول، وطول الفترة الزمنية لانتهااء الإجراءات، كل هذه الأمور تدفع للتهرب من دفع الضريبة.

وحدوث مؤثرات من جهات سياسية معينة تدفع الإدارات بقيامها بالفساد وتجبرها على القيام بطرق للتهرب من الضريبة لمصلحة خاصة تعود على هذه الجهات "سوء التنظيم السياسي والاجتماعي في كثير من الدول المتخلفة، على نحو يؤدي إلي إفساد الإدارات

الحكومية ومن بينها الإدارة الضريبية، ويحدث ذلك نتيجة لما تمارسه جماعات الضغط السياسي و الطوائف المختلفة من ضغوط ومؤثرات تتفق مع مصالحها، ودون مراعاة للمصلحة القومية، مما يحد من كفاءة الإدارات " 340 .

- على مستوى الموظفين:

انخفاض مستوى نزاهة الموظفين، وانحطاطهم الأخلاقي في بيع ضمائرهم، وقبولهم للرشاوي من جهة، وإفشاءهم لأسرار الممولين من جهة أخرى، سواء بمقابل أو بدون مقابل. والافتقار لكادر وظيفي له خبرة في مجال العمل في الضرائب، وعدم وجود دورات تأهيل وتنشيط بشكل منتظم للموظفين، لزيادة مداركهم ووعيهم في مجال وظيفتهم، وتشجيعهم الدائم في الوظيفة عن طريق الحوافز والمكافآت، مما يمني عندهم الإحساس بالواجب الوظيفي وتحمل المسؤولية وشعورهم بأهمية وظيفتهم، ووعيهم بالواجب الملحق على عاتقهم . وكذلك فقد تنعكس آثار التهرب الضريبي في شكل زيادات في أعباء أفراد بعض الفئات من الجمهور، مما ينافي سيادة مبادئ العدالة الضريبية في التطبيق ويحفز بالتالي إلى ممارسة التهرب الضريبي.

ويمكن للشركات متعددة الجنسيات التهرب الضريبي عن طريق آليات عدة هي:

1- آلية الملاجئ الضريبية: شهد التهرب الضريبي رواجاً واسعاً لانفتاح اقتصاديات دول العالم على بعضها بعضاً، بسبب زيادة نشاط الشركات متعددة الجنسية التي تشكل اليوم شبكات ضخمة لتهريب رؤوس الأموال والبحث عن سبل ومنافذ للتخفيف من حدة الاقتطاعات

340. يونس البطريق وآخرون .د.ت. المالية العامة. الاسكندرية: الدار الجامعية. ص297.

الجباية التي تمس أرباحها، وباللجوء إلى دول ذات نظام ضريبي متميز، ويتم التهرب عن طريق إنشاء الشركات الوسيطة أو الساترة، لأجل تمكين الشركة الأم من التهرب من الضرائب ذات السعر المرتفع المفروض في دولة الأصل³⁴¹.

1- آلية الأسعار القابلة للنقل والقابلة للتحويل: يستخدم أسعار التحويل لتحويل الأرباح بين الشركات متعددة الجنسية وفروعها في الخارج أو بين فروع هذه الشركات، وبهذا يمكن لهذه الشركات أن تتلاعب لتحديد الأسعار بما يناسب حاجتها، وهذا بتخفيض نفقاتها وأعبائها خصوصاً العبء الضريبي وزيادة أرباحها³⁴².

2- آلية المنشأة الثابتة: حيث استقر الفقه الضريبي على مبدأ مهم هو: ألا تخضع أرباح الشركات الأجنبية للضريبة في البلد المضيف إلا إذا كانت ناتجة عن تنظيم محدد يسمى بالمنشأة الثابتة، ويتم التهرب الضريبي من طرف الشركات متعددة الجنسية باستخدام المنشأة الثابتة عن طريق أن تقوم الشركة الأم بإنشاء المنشأة الثابتة لها في دولة تعفي هذه المنشأة كلية من الضرائب أو بإضفاء صفة غير حقيقية على هذه المنشأة بتقسيمها إلى وحدات اقتصادية في مناطق مختلفة.

ب — صور التهرب الضريبي:

1. صور وأشكال التهرب الضريبي:

يتخذ التهرب الضريبي العديد من الصور والأشكال ويتم في مناسبات عديدة، فمثلاً، بمناسبة تحديد وعاء الضريبة، قد يقوم الممول بإخفاء المال الخاضع للضريبة كله أو بعضه، أو يقوم بتقديم إقرار غير

341. شمس. جمال فوزي. 1982م. ظاهرة التهرب الضريبي مكافحتها ودور الشرطة في ملاحقته. القاهرة: منشورات جامعة عين

شمس. ص 63.

342. ناشد. سوزي عدلي. 2008م. ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية. بيروت: منشورات الحلبي

الحقوقية. ص 101.

صحيح، وفي مناسبة تحصيل الضريبة قد يدعي الممول الإفلاس ويقوم بإخفاء أمواله أو بالتظاهر باحتراقها أو سرقتها، فكلها أسباب زائفة للتمتع بالإعفاء الذي يقرره القانون³⁴³.

كما أن صور التهرب وأشكاله تختلف بحسب ما إذا كانت الضريبة مباشرة أو غير مباشرة. فمثلاً قد يتم تقدير المال الخاضع للضريبة على غير حقيقته، أو إخفاء الورثة لجزء من التركة، أو المغالاة في حجم المصاريف التي تخصم من الوعاء من خلال التلاعب المحاسبي أو تقديم الإقرارات الصورية في حالة الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على أرباح المهن الحرة وهذا بالنسبة للضرائب المباشرة، أما في الضرائب غير المباشرة فقد يكون التهرب من خلال السلع المستوردة أو المصدرة، أو المنتج أو المبيعة، من الخضوع للضرائب الجمركية والضرائب على الإنتاج أو الاستهلاك، أو إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية لهذه السلع.

1- التهرب الضريبي المشروع : يقصد به التخلص الممول من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، أي بالاستفادة من الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

" فقد يتغاضى المشرع الضريبي عن تنظيم مسألة معينة، أو لا يحسن صياغة النصوص الضريبية، مما يساعد الأفراد على قلب النصوص على وجه متعدد تسمح لهم بالتهرب الضريبي"³⁴⁴.

³⁴³ الخطيب، خالد. 2000م. التهرب الضريبي. مجلة جامعة دمشق. العدد الثاني. المجلد 16. ص 22.

344 . عبدالواحد. السيد عطية. 2000م. مبادئ واقتصاديات المالية العامة. القاهرة: دار النهضة العربية. ص 81.

وذلك كأن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة، وذلك في حالة عدم النص القانوني على تناول هذه الأوعية وهي الأسهم.

وكذلك كإنتاج بعض السلع بمواصفات تختلف عن المنصوص عليها في القانون، تجنباً لأداء ضريبة الإنتاج، وكذلك بإدخال بعض التعديلات على الوقائع، والأوعية التي تناوّلها النصوص القانونية بالضريبة كتخصيص نوع من الأعلاف، أو رعي الماشية في مناطق معينة كالمناطق الجبلية وغيرها.

2- التهرب الضريبي غير المشروع:

يقصد به التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة لنصوص القوانين الضريبية وهو ما يطلق عليها أحياناً بالغش الضريبي، وتختلف أشكاله باختلاف نوع الضريبة التي يراد التهرب منها، وما إذا كانت ضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة:

- بالنسبة للضرائب المباشرة: يتخذ التهرب الضريبي شكلاً سلبياً، بالامتناع عن تقديم الإقرار المالي عن ثروته ودخوله، أو بإخفاء الواقعة المنشئة للضريبة، أو بالتعديل في أركانها وشروطها، كالإنكار بوجود الثروة، أو قبط الراتب، أو استلام المعاش، أو إنقاص قيمتها، ومن أشكاله أيضاً المبالغة في التكاليف والنفقات التي يلزم خصمها من الوعاء الضريبي بالقانون، حتى تتناول الضريبة الصافي بعد خصمها³⁴⁵.

345. تكلا، شريف رمسيس. 1979م. الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة. القاهرة: دار الفكر العربي. ص 253.

- بالنسبة للضرائب غير المباشرة: يتخذ التهرب الضريبي أيضا الشكل السلبي بعد الاعتراف

بالواقعة المنشئة للضريبة كإنكار ملكية السلع المستوردة، أو إخفائها، أو إخراجها من الوحدة

الجمركية لتجنب دفع الضرائب الجمركية.

ومنها أيضا التقييم الأقل، وغير الصحيح لقيمة المادة الخاضعة للضريبة و إخفاء طبيعة التصرف القانوني

الخاضع للضريبة غير المباشرة كالإنكار بعدم الملكية للسلعة أو استمرارها، أو الإعلان بانتقال ملكيتها

للغير.

وقد يتخذ التهرب الضريبي أيضا الطابع الدولي كما في حالة تهريب الممول للسلعة إلى خارج الحدود،

حتى يتجنب ربط الضريبة عليها بالقانون، أو حتى بعد ربط الضريبة عليها، وذلك لتجنب التنفيذ

الجبري للقانون³⁴⁶.

في كل الصور السابق الإشارة إليها، يتم التهرب بمخالفة نصوص التشريع الضريبي، ولكن إلى جانب

تلك الصور هناك بعض الصور الأخرى، لا يتم فيها دفع الضريبة، ولكنها لا تعتبر تهرباً ضريبياً،

ويسمى البعض "بتجنب الضريبة". ويقصد بتجنب الضريبة عدم دفعها، ولكن دون مخالفة لنصوص

القانون، وذلك من خلال الاستفادة مما يوجد به من ثغرات أو قصور، ومن الأمثلة على تجنب

الضريبة، أن يقوم شخص أثناء حياته بتوزيع أمواله على أبنائه من خلال الهبة حتى لا تخضع تركته بعد

ماتته للضريبة على التركات³⁴⁷.

ويمكن أن يكون تجنب الضريبة من خلال امتناع الفرد عن إتيان الفعل أو الواقعة المنشئة لها كامتناعه

عن استهلاك السلع الخاضعة للضريبة على الاستهلاك، و امتناعه عن استيراد وتصدير السلع الخاضعة

346 . عناية غازي . 1998م، المالية العامة والتشريع الضريبي، عمان : دار البيارق. ص 183.

347. عمر. محمد عبد السلام. مالية الدولة. د.م : ب.ن. ص 402.

للضرائب الجمركية، أو يوجه أمواله للاستثمار في مجالات لا تفرض عليها الضرائب، أو تفرض عليها ضرائب منخفضة في سعرها.

ولاشك أن مكافحة التهرب الضريبي يعتبر أمراً ضرورياً وهاماً لتحقيق العدالة الضريبية من ناحية، وضمان غزارتها من ناحية أخرى.

وهذه المواجهة للتهرب الضريبي ينبغي أن تكون من خلال تعاون وثيق بين المشرع والإدارة الضريبية والممولين، في آن واحد، وهدف التعاون النهائي والأخير هو ضمان تحقيق أكبر فعالية ممكنة للنظام الضريبي القائم.

وترى الباحثة أنه يتعين على المشرع أن يجعل نصوص التشريع بسيطة واضحة، لايشوبها أي لبس أو غموض، وأن يقرر جزاءات مدنية وجنائية مشددة على كل من يحاول التهرب من دفع الضريبة، لأن العقوبات الرادعة تعتبر مؤشراً أساسياً في منع التهرب من الضريبة، والحفاظ على حقوق الدولة.

بذلك نجد أن الجزاءات التي تضمنها قانون ضريبة الدخل الليبي النافذ رقم 7 لسنة 2010م جاءت أخف من العقوبات التي تضمنها القانون السابق 64 لسنة 1973م، ومتوافقاً مع القانون الذي سبقه رقم 11 لسنة 2004م، وهذا الأمر قد يشجع البعض على التهرب الضريبي، وخاصة أن القانون رقم 11 قد خفف من الأعباء الضريبية على الممولين بزيادة حجم الإعفاءات والتقليل من أسعار الضرائب.

حيث أن القانون رقم 7 لسنة 2010م الخاص بضريبة الدخل، قد نص في مادته 18 على أنه " إذا تحققت المصلحة من أن الممول لم يقدم إقراراً أو تقدم بإقرار غير صحيح وشامل أو أخفى نشاطاً أو مستندات أو غيرها أو قدم بيانات غير صحيحة أو استعمل طرق إحتيالية لعدم أداء الضريبة كلها أو بعضها، فلل مصلحة أن تجري ربطاً إضافياً، وذلك مع عدم الإخلال بالجزاءات المنصوص عليها في

هذا القانون ... " . وفقاً للمادة السالف ذكرها نرى بأن المشرع وضع إجراءً إدارياً وقائياً قبل أن يجرم الفعل بأنه تهرب ضريبي، حيث اعتبرت الممول بأنه حسن النية عند وقوعه في الخطأ، واعتبر المشرع أن الممول قد وقع في الخطأ عند ربطه للضريبة، وأعطى لمصلحة الضرائب أن تقوم برط إضافي على الممول، إلزام الممول بتقديم إقرار آخر، وبذلك سواء المشرع بين كل من الممول الذي لم يقدم إقرار و الممول الذي قدم بيانات غير صحيحة أو احتيالية. وجاءت المادة 28 من نفس القانون تنص على " ... وفي جميع الأحوال يجوز للمصلحة إذا توفرت لها قرائن قوية ألا تعتد بأي تصرف أو إجراء متى رأت أن القصد منه التهرب من الضريبة " . جاءت هذه المادة مكملة لسابقتها عندما نصت على عدم الأخذ بالبيانات التي يتضمنها الإقرار المقدم من الممول في حال ماثبت و بدليل قاطع أن الممول قام بالتهرب من الضريبة ، وفي هذه الحالة لا يعتد بما قدمه من معلومات حول دخله لأنها يشوبها الخطأ. ويقع على الممول إثبات البيانات الموجودة في الإقرار الضريبي بأن يقوم بإرفاق مستندات و وثائق تثبت صحة إقراره حتى يخرج من دائرة الشك والشبهات. وهذا ما حكمت به المحكمة العليا المدنية التي نصت في حكمها على أنه " لا يكفي انتظام الدفاتر والحسابات التي يستند عليها الإقرار المقدم من الممول لوجوب الأخذ بها، بل لا بد أن تكون الدفاتر مطابقة للحقيقة، فانتظام الدفاتر والحسابات في مستندات الممول، قد لا تتفق مع حقيقة مركزه، وهما يحق للمصلحة أن ترفض اعتماد هذه الدفاتر والمستندات متى كان هناك سبب وجيه ودليل حقيقي يفيد بأن هذه البيانات لا تبين الرقم الحقيقي للأرباح المحققة في الواقع ³⁴⁸ . وهذا ما أكدته لجنة الطعون الاستئنافية لمنازعات ضرائب بنغازي بقولها " إذا رأت مصلحة الضرائب أن الدفاتر والحسابات المؤيدة للإقرار ليست غلى درجة كافية من الحقيقة أو أنها صورية أو مصطنعة، أو مخالفة لأحكام القانون أن تلتفت عنها، ولا

³⁴⁸ . الطعن رقم 38. لسنة 16 قضائية. جلسة 1970/11/24 م م ع . السنة 7. العدد 2. ص 71.

تأخذ بما جاء فيها، وتقدر الدخل وفق ما تراه مناسباً³⁴⁹. وبذلك على مصلحة الضرائب أن تتأكد من صحة ما يتضمنه الإقرار من بيانات وفي حال ما كانت البيانات خاطئة يعتبر الممول في هذه الحال سعى النية و يريد التهرب من دفع الضريبة .

وقد وضع قانون ضريبة الدخل الليبي عقوبة على من يتهرب من دفع الضريبة، وقد استبعد عقوبة الحبس واكتفى بالغرامات المالية، فقد نصت المادة 81 على أنه " أن يعاقب بغرامة لا تقل عن (25%) ولا تزيد عن مثل هذه الضريبة - طبقاً للربط النهائي - كل من يتخلف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات أو الإخطارات أو البيانات المنصوص عليها في المواد (39،44،45،49،63،76،80) ويعتبر في حكم المتخلف عن تقديم الإقرارات أو الإخطارات أو البيانات التي يقدمها غير مستوفية للشروط، أما قانون الاستثمار الليبي جاء خالياً من مثل هذا النوع من العقوبات المتعلقة بالتهرب الضريبي.

في المقابل نجد المشرع المصري القانون 157 لسنة 1981 المعدل بقانون الضريبة الموحدة المصري رقم 91 لسنة 2005م، قد حدد العقوبات التي توقع على المتهرب المصادرة أو الغرامة أو الحبس، وذلك في المواد من 178 حتى المادة 191، فقد نصت المادة 178 على " تعاقب بالسجن كل من تخلف عن تقديم إخطار مزاوله النشاط، كذلك كل من هرب من أداء إحدى الضرائب باستخدام إحدى الطرق الاحتيالية"، والمادة 179 " تقرر نفس العقوبة لكل من حرص أو اتفق أو ساعد أي ممول على التهرب من الأداء الكلي أو الجزئي لأحدى الضرائب " .

وبذلك فقد تبني المشرع المصري عقوبات أشد على كل من يحاول التهرب من الضريبة .

³⁴⁹ الطعن رقم 13، لسنة 88 قضائية، الصادر بتاريخ 14/6/1990م.

ولهذا يتعين على المشرع أيضاً ألا يغالي في تحديد سعر الضرائب، وأن يتوسع في تطبيق طريقة الحجز عند المنبع في تحصيل الضرائب، وينبغي أن يعترف المشرع لموظفي مصلحة الضرائب بالضبطية القضائية تسهلاً لمهتهم كما يتعين عليه أن يقوم بإبرام الاتفاقات والمعاهدات الدولية لمكافحة التهرب.

ويتعين على الإدارة الضريبية من ناحية أخرى أن تضع نظاماً دقيقاً لرقابة الممولين ومتابعة أنشطتهم بحيث يكون لها حق الاطلاع على البيانات والمستندات والمعلومات التي تمكنها من متابعة أنشطة الممولين والوقوف على حقيقة مركزهم المالي، كما أنه ينبغي على تلك الإدارة تفسير النصوص الغامضة وإيضاحها، وجعل تلك التفسيرات في متناول يد جميع الممولين³⁵⁰.

ويتعين على تلك الإدارة أن تقوم بتسهيل إجراءات التحصيل وتبسيطها بحيث تكون ملائمة لظروف كل ممول.

ويجب أخيراً على الممولين أن يقوموا بإمسك الدفاتر المنتظمة، والإعلان عن دخولهم وثرواتهم في المواعيد المحددة، وأن يساهموا مع مجموع المواطنين في كشف أي حالة للتهرب الضريبي، لأنها تؤدي إلى انخفاض حجم الحصيلة الضريبية، مما يدفع إلى زيادة أسعار الضرائب وفرض ضرائب جديدة، مما يؤدي بدوره إلى زيادة الأعباء الضريبية على مجموع المواطنين وبعبارة أخرى، فإن مكافحة التهرب الضريبي يعتبر أمراً ضرورياً لتحقيق العدالة الضريبية والمساواة بين جميع المواطنين في تحمل الأعباء العامة³⁵¹.

350 . عناية. غازي . 1998م. المالية العامة والتشريع الضريبي. عمان: دار البارق. ص 174.

351 . الدحلة. سمر عبد الرحمن محمد. 2004م. النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي دراسة تحليلية مقارنة. فلسطين: جامعة النجاح الوطنية. ص 46.

ج — معالجة التهرب الضريبي:

يتطلب تحقيق أغراض السياسات المالية الحكومية في معالجة ظواهر التهرب الضريبي اتخاذ إجراءات معينة، وعلى النطاقين المحلي والدولي.

— معالجة التهرب الضريبي على النطاق المحلي:

تمثل المعالجة المحلية في إجراءات عديدة منها:³⁵²

1- تنمية الوعي الضريبي للمواطنين إيماناً بضرورة مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة، وتعريفهم بواجباتهم والتزاماتهم المالية تجاه مجتمعهم، وإيقاظ روح الوطنية في مساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتها نحوهم، بتقديم الخدمات العامة، وتسيير المرافق العامة، والتي لاغنى لهم عنها.

2- رفع المستوى الخلفي للمواطنين بغرس القيم الاجتماعية، والأخلاقية في نفوسهم، وتوضيح أهمية الالتزام الضريبي، ودورهم في تحقيق التضامن الاجتماعي وأغراضه، باعتبارهم أعضاء مجتمع واحد مصلحته هي مصلحتهم.

3- بإصلاح التنظيم الهيكلي الضريبي، فالتهرب الضريبي هو من ثمرات الخلل في هياكل التنظيم الضريبي، وتخلفه وهذه ظاهرة شائعة في البلدان المتخلفة.

ومن المفروض أن تعمل حكومات تلك البلدان المتخلفة على إصلاح هياكلها التنظيمية ومنها الضريبية بإنشاء الأجهزة الضريبية المتخصصة وتقسيم العمل بينها، وتزويدها بالثبرات والأدوات والأفراد أصحاب الكفاءات المهنية، وتزويدهم بأحدث الوسائل في المحاسبة الضريبية، وتلقينهم أفضل

352. مراد محمد حلمي. د. ت. المالية العامة. القاهرة: ب. ن. ص 262.

الأساليب في التعامل مع الأفراد، وعقد الدورات التدريبية، وإشراكهم في الندوات المالية، والضريبة وحفز الوعي الثقافي المتعلق بأعمالهم.

4- فرض العقوبات الرادعة: وهذه وسيلة ضرورية، ومتممة لمكافحة ظواهر التهرب الضريبي كظواهر التقصير والإخلال بالواجب، وترتبط نوعية مثل هذه العقوبات بظروف الدولة وأفرادها.

فقد تكون بعض العقوبات رادعة بالنسبة للمتهربين من أفراد دولة معينة، ولكنها قد لا تصلح لردع أفراد دولة أخرى، وعادةً تتنوع هذه العقوبات من بدنية كحبس أو ضرب أو تشهير ومالية كالجزء التنفيذي أو القضائي على أموال المتهرب.

5- تخصيص المكافآت: وخاصة بالنسبة للممولين الذين يظهرون تعاوناً ضريبياً أكبر مع السلطات وذلك حفزاً لهم، وتشجيعاً لغيرهم للاقتداء بهم.

6- حجز الضريبة عند المبيع: وهذه وسيلة وافية تفي بخضم ضريبة الإيراد قبل وصوله لصاحبه.

7- تقدير الإقرارات الضريبية: وتحت مسؤولية الممول حتى تستطيع الإدارة الضريبية الوقوف على الأحوال المالية للممولين، ومصادرة الزيادة في ثرواتهم وأموالهم.

8- تحقيق العدالة الضريبية في التطبيق: مساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة، وبالقضاء

على المحسوبية في التكاليف الضريبي، والعمل على جذب المواطنين وبث روح المساواة

بينهم في دفع الضرائب.

- معالجة التهرب الضريبي على النطاق الدولي :

353

تتم المعالجة الدولية في إجراءات عديدة منها:

1- الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج: بتقديم إقراراتهم المالية عن دخولهم، وإيراداتهم المحققة، أو الموجودة في الخارج، وإحكام الرقابة على تلك الإقرارات، والاطلاع على ملفات الأفراد، وأموالهم التي تعلم بها المصارف أو تتم بواسطتها، وبأن تقوم هذه المصارف في بعض الحالات بخصم الضرائب المستحقة على عملائها، وتوريدها للخزينة العامة المباشرة.

2- عقد المعاهدات الدولية: تسهياً لحصول الدولة على المعلومات المالية لأفرادها وتحصيل الضرائب المستحقة عليه، واتخاذ الإجراءات وفرض العقوبات، وتنفيذها ضد المتهرب منهم.

وتخلص الباحثة بأن التهرب الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر بالاقتصاد القومي، وتفوت على الدول تنفيذ سياستها المالية لأهدافها، وأغراضها التنموية، نظراً لفقدان الخزينة العامة للدول لحصر، وموارد مالية من المفروض توفيرها من قبل النظام الضريبي.

الخلاصة: نرى أن ما أخذ به المشرع الضريبي الإسلامي من تطبيق لقواعد العدالة الضريبية، سواء بالنسبة للجنة والعمال، أو المكلفين لهو خير حل، ووسيلة يعالج بها ظواهر التهرب الضريبي.

حيث إن المشرع المالي الإسلامي تناول حلولاً جذرية في التخفيف من عبء الضريبة وترسيخها على أساس العدل، والمساواة حتى كان مناطها الاقتناع في الدفع، وليس الإرهاق، مما كان له النتائج الطيبة والمرضية في نفوس المكلفين، وقد قدمت الشريعة الإسلامية الحلول الوقائية على الحلول العقابية،

كوسيلة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتقليصها.

353. مراد .محمد حلمي.د.ت. المالية العامة.القاهرة : ب.ن. ص 262.

وهذا ما يفسر لنا قلة ظواهر، وحالات التهرب من الضرائب، وشدة الإقبال، والطوعية في المشاركة بالأعباء الضريبية، والمالية طيلة عهود الدولة الإسلامية.

أما المشرع الليبي كان عليه أن يضع عقوبات جنائية أشد على المتهربين من دفع الضريبة بسوء نية، ولا يعتمد على الغرامات المالية فقط لضمان عدم ضياع الحقوق المالية للدولة، وتوعية المواطنين على أن ما يقدم من ضرائب يعود عليهم بطريقة غير مباشرة، عن طريق توفير الخدمات وإنشاء الطرق، وبناء بنية تحتية جيدة لتوفير نظام معيشي متقدم.

وبذلك نجد أن الشريعة الإسلامية قد عاجلت التهرب الضريبي أستنادا إلى مبدأ العدالة والعبادة والخلق الحسن.