

ضريبة القيمة المضافة (ماهية ومعوقات)

أ. خالد محمد نصر – كلية القانون – جامعة بني وليد

المخلص :

يسعى الإنسان من أجل الإنصاف تستخدم الضرائب لتحقيق اهداف السياسة المالية للدول وهي اداة فعالة من ادوات السياسات المالية التي توفر حصيللة مالية معتبرة تساعد في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وقد عرف العالم نظام الضرائب منذ القرن الرابع عشر وقد تعددت اشكال ومسميات الضرائب السلعية ، وقد عرفت في اسبانيا بضريبة Tur Novertax وطبقت لمرات عديدة ، و طبقتها العديد من دول العالم حتى وصل عدد الدول المطبقة لهذه الضريبة 160 دولة. فضريبة القيمة المضافة هي ضريبة تفرض على كل عملية في أي مرحلة من مراحل سلاسل الامداد ، بحيث يتم الخصم في كل مرحلة حتى الأخيرة والتي يتحمل عبئها المستهلك ، و تختلف هذه الضريبة عن ضرائب الدخل في العديد من النقاط أهمها طبيعة المال الخاضع للضريبة و التعدد الضريبي و العبء الضريبي و تتشابه الى حد كبير بينها و بين ضريبة المبيعات الا انها تختلف معها في العديد من النقاط أهمها أن ضريبة المبيعات تفرض في نهاية سلسلة المبيعات في حين أن ضريبة القيمة المضافة تفرض في كل مرحلة من مراحل الامداد و غيرها.

هناك العديد من المشاكل و الآثار سواء الاقتصادية والاجتماعية تنشأ من تطبيق ضريبة القيمة المضافة وكذلك العديد من المعوقات و خاصة في ليبيا و التي أهمها التشريعات المالية و الضريبية و النظام الاقتصادي والسياسي ، البنية التحتية وكذلك التنظيم الاداري.

Abstract:

Taxes are used to achieve the objectives of the financial policy of countries and are an effective tool of financial policy that provides significant financial results that help achieve economic and social development.

The world has known the tax system since the fourteenth century, the tax system has various forms and names such as commodity taxes, that has been known in Spain as Tur Novertax and applied many times in many

countries of the world until the number of countries applying this tax reached 160 countries.

Value added tax is a tax imposed on each transaction at any stage of the supply chain, so that the deduction is made at every stage until the last in which the customer bears the burden, and the value added tax differs from income taxes in many aspects, the most important of which is the nature of the taxable money, the tax burden, and it is very similar to the sales tax, but it differs with it in many aspects, the most important of which is that the sales tax is imposed at the end of Sales chain while VAT is levied at every stage of supply chain.

There are many problems and impacts, both economic and social arising specially in added tax, as well as many obstacles, e-from applying of value Libya. The most important impacts are the financial and tax legislation, the economic and political system, infrastructure as well as administrative .organization

المقدمة

تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف السياسة المالية للدول وفي الدول النامية تستخدم الضرائب السلعية كأداة فعالة في الأدوات السياسية المالية التي تتميز عادة بوفرة الحصيلة وذلك نظرا لاتساع المجتمع الضريبي، ولقد عرف العالم نظام الضرائب السلعية منذ القرن الرابع عشر وقد تعددت أشكال ومسميات الضرائب السلعية وقد عرفت في إسبانيا بضريبة Turnover tax وطبقت لمرات عدة، وتطورت بعد ذلك إلى ضرائب مبيعات وضرائب القيم المضافة التي نراها اليوم. ضريبة القيمة المضافة من الضرائب الغير مباشرة وهي التي جاءت كتطور لضريبة المبيعات والتي تعد أكثر انتشاراً في معظم دول العالم، وذلك نظراً لما تتميز به هذه الضريبة من خصائص ومزايا من حيث أنها ضريبة غير مباشرة فهي تصيب دخل الخاضع لها عند استهلاكه للسلع والخدمات الخاصة لها، كما يخضع لها شخص آخر وهو المكلف بتحصيلها ولكن لا يتحمل عبئها. وهي تختلف عن غيرها من الضرائب وتتميز بعدة خصائص وترتب العديد من الآثار الاقتصادية والاجتماعية. ذلك لأنها قد تثير العديد الإشكاليات في مراحل التطبيق والتي قد تكون إشكاليات قانونية أو واقعية. وخاصة

عندما تطبق هذه الضريبة في الدول لأول مرة، حيث تصطدم بالعديد من المعوقات التي قد تثقل كاهل الدولة وخاصة في الدول النامية والغير مستقلة سياسياً.

أهمية الدراسة: تتمثل أهمية دراسة ضريبة القيمة المضافة باعتبارها ضريبة حديثة نسبياً مقارنة بغيرها من الضرائب، فلذلك تواجهها العديد من العوائق سواء من ناحية التنظيم الإداري أو الفني، ومع ذلك فإن دراستها تمثل أهمية كبرى لما تعطيه من مكنة للدول في فتح باب التكافل والتضامن بينها وبين مواطنيها من جهة وتحفيز النشاط القومي من جهة أخرى.

إشكالية الدراسة: فدراستنا في هذا البحث انصبحت على مشاكل تطبيق الضريبة الغير مباشرة والمعوقات التي تواجه تطبيقها في ليبيا كمثل.

منهجية الدراسة: كانت دراستنا لهذا الموضوع دراسة تحليلية مقارنة. وفق خطة بحث ثنائية كالتالي: **المطلب الأول/ ماهية ضريبة القيمة المضافة وتمييزها عن غيرها.**

الفرع الأول/ نشأة وتعريف الضريبة.

الفرع الثاني/ تمييز الضريبة المضافة عن غيرها.

المطلب الثاني/ مشكلات ومعوقات تطبيق الضريبة.

الفرع الأول/ مشكلات تطبيق الضريبة.

الفرع الثاني/ معوقات تطبيق الضريبة في ليبيا.

المطلب الأول/ ماهية ضريبة القيمة المضافة وتمييزها عن غيرها

ان التطور السياسي للمجتمعات يواكبه تطور اقتصادي بالتأكيد، وخاصة أن العالم اليوم ليس عالم الأمس، حيث زيادة الكثافة السكانية وشح الموارد مترادفان فكان من البد للدول من اللجوء إلى بدائل أخرى لتنشيط الاقتصاد القومي فكانت الضرائب هي الحل الأمثل لتوفير السيولة وإنعاش الاقتصاد وزيادة الإيرادات. ومن هذه الضرائب هي ضريبة القيمة المضافة التي تختلف عن غيرها من الضرائب الأخرى. سندرس في هذا المطلب ماهيتها في النوع الأول، وتمييزها عن غيرها من الضرائب في الفرع الثاني.

الفرع الأول/ ماهية ضريبة القيمة المضافة وتمييزها عن غيرها

أول ما بدأت ضريبة القيمة المضافة (Value Added Tax (Vat بدأت في تشكل ضريبة تسمى Turnover tax أي الضريبة الغير مباشرة، وهي ضريبة عامة متعددة المراحل، أو يمكن أن يقال إنها ضريبة مبيعات متعددة النقاط، حيث كانت تفرض الضريبة على كل عملية في أي مرحلة من

مراحل سلسلة الامداد⁽¹⁾، غير أنه لم يكن من ضمن خصائصها إمكانية استرداد الضريبة المدفوعة مما أدى إلى التراكم الضريبي لأن كل ضريبة تضاف إلى سعر المنتج مما يعني ارتفاع سعره بشكل كبير نظراً لإضافة الضريبة في كل مرحلة دون إمكانية استردادها. كانت أول ضريبة من هذا النوع عرفت في اسبانيا عام 1342 وقد عد الاقتصادي المعروف (آدم سميث) وغيرهم من الاقتصاديين إن الضريبة سببا للتراجع الاقتصادي لإسبانيا حتى القرن العشرين. وفي عام 1904 استخدمت ألمانيا هذه الطريقة حتى عام 1968، ثم استخدمتها فرنسا عام 1920، ثم ألغته عام 1936، ثم أعادته عام 1939، ثم هجرته عام 1955، فطبقته كندا عام 1920 وحتى عام 1923، كما طبقته عدد من الدول الأخرى كإيطاليا و بلجيكا والنمسا ولكسمبورج وهولندا خلال الفترة من 1971 حتى عام 1973، حتى بلغت عدد الدول المطبقة لضريبة القيمة المضافة 160 دولة بدلاً من ضريبة المبيعات لمالها من مميزات كثيرة من وجهة نظر الجهات التنظيمية لتلك الدول مع العلم أنه مازالت هناك العديد من الدول التي رفضت تبني هذا النوع من الضريبة وعلى رأسها الولايات المتحدة الأمريكية.⁽²⁾

ولما أدت إليه ضريبة Turnover tax من ارتفاع في الأسعار لوجود الضريبة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع وازدواجها إلى قيمة المنتج، بالإضافة إلى احتساب ضريبة على الخدمات دون إمكانية خصم هذه الضريبة واستردادها، فقد ظهرت فكرة إضافة خاصية الخصم إلى هذه الضريبة في كل مرحلة من مراحل سلسلة الامداد ماعدا المستهلك النهائي الذي يتحمل الضريبة نهاية الأمر، وقد بدأت فرنسا أول دولة بإقرار ضريبة القيمة المضافة بشكلها الجديد في الخمسينيات الميلادية من القرن العشرين فهي تعتبر ضريبة حديثة العهد، وهي ثمرة تطور التقنيات الضريبية على مدى أكثر من نصف قرن، منذ نشأتها على يد العالم الاقتصادي الفرنسي الأصل (موريس لوريه) عام 1954، وقد جرى تطبيقها في أغلب دول العالم بأشكال متعددة طبقاً للمقتضيات الاقتصادية الخاصة بكل منها⁽³⁾ وقد نشأت هذه الضريبة في بادئ الأمر لمواجهة الاحتياجات المتزايدة للإيرادات التي لا يمكن الوفاء بها بسهولة عن طريق الضرائب على رقم الأعمال، نظراً لطبيعتها التي تسفر عن التشوهات في القرارات الاقتصادية. بدأ ظهورها في فرنسا أولاً ثم في

(1) تميمة أحمد الحسن - الضريبة على القيمة المضافة - لبنان - مركز جيل البحث العلمي - مجلد 14 - الطبعة

2017، ص 5

(2) سنية عبدالقادر نايل، ضريبة القيمة المضافة بين صعوبة التحصيل وسبل التحسين، المركز العربي للبحوث

والدراسات، العدد 59 لسنة 2020م، ص34.

(3) القاضي وسيم نيغولا أبو سعد، الضريبة على القيمة المضافة، المنشورات الحقوقي، بدون تاريخ، ص 416.

الدنمارك وألمانيا في عام 1968 ثم هولندا أو السويد 1969 ثم اتبعتها العديد من الدول في معظم دول العالم.

أولاً: تعريف ضريبة القيمة المضافة

التعريف: تناول اللغويون معنى الضريبة في كتبهم بشكل متشابه ونختار منهم ما قال الجواهري، (الضريبة والطبيعة والسجية، تقول فلان كريم الضريبة، والضريبة واحدة في الضرائب التي تأخذ في الأرصاء والجزية ونحوها، ومنه ضريبة العبد وهي غلته)⁽¹⁾. وأما القيمة فلها عند أهل اللغة معانٍ عديدة منها أنها (ثمن الشيء بالتقويم. يقال تقاوموه فيما بينكم)⁽²⁾، وقال ابن فارس (قومت الشيء تقويماً وأصل القيمة الواو، وأصله أنك تقيم هذا مكان ذلك) بمعناها ما يعد ثمن للشيء بناءً على تقدير لثمن شيء مكان شيء آخر. أما المضافة فهي اسم مفعول مصدره الإضافة، وعرفت الإضافة (بأنها مصدر، أضفت فلانا أي أملتة فضاف هو أي مال هو، ومنه إضافة في الكلمة، ومنه الضيف لأنه يضيف إليك أي يميل إليك)⁽³⁾ وقال الأزهري: - (وأضفته: أي أملتة إليك، وأنزلته عليك ولذلك قيل: هو مضاف إلى كذا وكذا، أي محال إليه)⁽⁴⁾. رغم أن المعنى المراد من الإضافة في سياق الضريبة هي المبالغ التي تزداد على قيمة السلعة إلا أن المعنى اللغوي لا يخدم هذا الاستخدام، مع أن بعض المعاصرين عد الإضافة بمعنى الزيادة ومن ثم فيمكن أن نعرف ضريبة القيمة المضافة اصطلاحاً، أنها مال مفروض على ثمن السلعة زيادة على ثمنها الأساسي. أما التعريف النظامي لم يتفق المتخصصون في علم المالية العامة على تعريف موحد للضريبة، إلا أنه يمكن أن يختار في تعريف الضريبة أنها (اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة دون مقابل محدد، وتوزيع هذه الأعباء العامة وفقاً لمقدرتها التكاليفية)⁽⁵⁾. وتقسّم الضرائب إلى قسمين، ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة، فأما الضرائب المباشرة فهي تتجه للدخل مباشرة، فيما أن الضرائب غير المباشرة تفرض على التصرفات والإنفاق الذي يستخدم فيه الدخل. وتعد ضريبة القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة، حيث أنها لا تتجه إلى الدخل مباشرة بل تتجه

(1) د. سعيد جاسم الزبيدي - معجم الجواهري - دار كنوز المعرفة العلمية - بدون طبعة، ص 114.

(2) الخليل بن أحمد الفراهيدي - رتبة الليث بن مظهر - معجم العين.

(3) شوق بنت محمد العبدلي - الضبط اللغوي عند البنديني، جامعة الأزهر - كلية اللغة العربية، الجزء الأول،

2020، ص 760

(4) أبو منصور الأزهري - تهذيب اللغة - دار الكتب العلمية، الجزء الأول، 2004، ص 27.

(5) تميمية أحمد الحسن - القيمة المضافة في لبنان، مرجع سبق ذكره، ص 8.

إلى الإنفاق الذي يستخدم فيه الدخل. ويقصد بالقيمة المضافة من ناحية اقتصادية (ما قامت العمليات الإنتاجية داخل الوحدة الاقتصادية بإضافته في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع وتقديم الخدمات، أو بعبارة أخرى (الفرق بين تكلفة المدخلات (مشتريات المواد أو الخدمات) وقيمة المخرجات نتيجة العملية التشغيلية التي قامت بها المنشأة على هذه المدخلات.

الفرع الثاني: الفرق بين ضريبة القيمة المضافة وما يشتهب بها.

قبل أن نشرع في بيان الفرق بين ضريبة القيمة المضافة وبين ما يشابهها فإنه من المناسب استعراض خصائص ضريبة القيمة المضافة بشكل عام.

أ. أنها ضريبة عامة على السلع والخدمات.

فضريبة القيمة المضافة ضريبة عامة تطبق على كل الأنشطة التجارية مع استثناءات محدودة.

ب. أن من يتحملها هو المستهلك النهائي.

كل تاجر في سلسلة الامداد ليسترد ضريبته من الطرف الذي يليه حتى تصل إلى المستهلك النهائي الذي سيتحملها في النهاية.

ج. أنها ضريبة غير مباشرة.

تفرض على المستهلك كجزء من قيمة السلعة أو الخدمة، فهي ليست ضريبة ذات علاقة بالدخل.

د. أنها ضريبة متعددة المراحل.

تطبق في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع.

هـ. أنها ضريبة قابلة للمقاصة.

بحيث يتمكن البائع أو مقدم الخدمة الذي يقوم بتحصيل ضريبة القيمة المضافة من المطالبة بما دفعه هو من ضريبة قيمة مضافة عبر المقاصة أو بعبارة أخرى المقاصة بين ضريبة المخرجات وضريبة المدخلات.

أولاً: الفرق بين ضريبة القيمة المضافة وبين ضريبة الدخل

عرفت ضريبة الدخل بأنها (الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها، الناتجة عبر مزاوله النشاط، مستقطع منه الدخل المعفى)⁽¹⁾.

ويمكن ايجاز أوجه الشبه بينهما وبين ضريبة القيمة المضافة فيما يأتي:

1. طبيعة المال الخاضع للضريبة: حيث تفرض ضريبة الدخل على أرباح المنشأة فيما

تفرض ضريبة القيمة المضافة على المبيعات في كل مرحلة من مراحل البيع.

(1) محمد كرم علي، ضريبة القيمة المضافة المفهوم والأهداف، بحث منشور، وزارة العدل - المكتب القانوني، المجلد 4، 2001، ص 6.

2. التعدد الضريبي: حيث تفرض ضريبة الدخل على أرباح المنشأة مرة واحدة في كل عام فيما تفرض ضريبة القيمة المضافة على المبيعات في كل مرحلة من مراحل البيع فهي مرتبطة بانتقال السلعة أو الخدمة وليس بوقت زمني محدد.
3. العبء الضريبي: يتحمل صاحب المنشأة العبء الضريبي في ضريبة الدخل، فيما يتحمل المستهلك النهائي ضريبة القيمة المضافة على المبيعات.
4. تعدد الاقرارات: لا يقدم الإقرار الضريبي في ضريبة الدخل إلا مرة واحدة في السنة، فيما يقدم الإقرار الضريبي عدة مرات قد تصل إلى أن تكون بشكل شهري.

ثانياً: الفرق بين ضريبة القيمة المضافة وبين ضريبة المبيعات.

تعرف ضريبة المبيعات أنها (ضريبة غير مباشرة تفرض عند بيع السلع والخدمات النهائية ماعدا المستثناة بنص القانون⁽¹⁾)، وبذلك يمكن ايجاز أوجه الشبه بينها وبين ضريبة القيمة المضافة فيما يلي:

1. أن كليهما يعد من الضرائب غير المباشرة.
2. أن كليهما يعد من الضرائب التي تفرض على السلع والخدمات.
3. أن كليهما يعد من ضرائب الاستهلاك.
4. أن من يتحمل كلا الضريبتين هو المستهلك.
5. أن من يحصل الضريبتين هو التاجر أو مقدم الخدمات الخاضعة للضريبة.

أما أوجه الاختلاف بينهما فيمكن إيجازها فيما يأتي:

1. ضريبة المبيعات تفرض في نهاية سلسلة المبيعات فإن ضريبة القيمة المضافة تفرض في كل مراحل تدفق السلعة حتى وصولها إلى المستهلك.

ولذلك فإن ضريبة القيمة المضافة تعد آخر حلول معالجة سلبيات ضريبة المبيعات، لأن فرض ضريبة المبيعات على سلع دون أخرى تدفع المنتجين إلى إنتاج السلع غير الخاضعة للضريبة، أو تلك التي تخضع لضريبة أقل من غيرها. كما أن فرض ضريبة المبيعات بشكل منخفض على السلع المستوردة قد يضر بالسلع المنتجة محلياً، وأما إذا فرضت بنسبة مرتفعة على السلع المستوردة فإن ذلك سيؤدي إلى ارتفاع الأسعار ومن ثم حدوث التضخم، وأما فرض ضريبة القيمة المضافة فإنه

(1) الطعن رقم 11481 لسنة 78 قضائية الصادر بجلسة 2016/6/17م ضريبة المبيعات، ماهيتها، مستهلك السعة أو المستفيد بالخدمة مكلف بأدائها مؤداه مؤدى الخدمة ملزم بتحصيل الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب، مثال بشأن الضريبة المستحقة عن أعمال المقاوله.

يتم في جميع مراحل السلعة ومن ثم فإن هامش الضريبة لا يكون عالياً ولا تؤدي إلى ارتفاع الأسعار، كما أن فرض ضريبة القيمة المضافة يحفز المنتجين والتجار إلى التوجه إلى المراحل التي لا يتحمل المنتج أو التاجر فيها ضريبة قيمة مضافة وهي مرحلة الإنتاج والبيع بالجملة مما يساعد على زيادة الإنتاج وزيادة العرض وخفض الأسعار بشكل عام وخفض مستوى التضخم. (1)

2. اختلاف توقيت الإيراد للدولة.

لا تكون ضريبة المبيعات مستحقة الأداء إلا في المرحلة النهائية من دورة السلعة أي بعد بيع السلعة للمستهلك، فيما تستحق ضريبة القيمة المضافة في مراحل مختلفة من مراحل دورة السلعة بدءاً من مرحلة الإنتاج وحتى مرحلة البيع للمستهلك النهائي.

3. إمكانية التهرب الضريبي.

تبقى إمكانية التهرب الضريبي في حال تطبيق ضريبة المبيعات أعلى من إمكانية التهرب الضريبي في حال تطبيق ضريبة القيمة المضافة وذلك لأنه يمكن التلاعب في الأسعار والتكاليف في مرحلة ما قبل وصول السلعة للمستهلك النهائي أو بيع السلعة دون فواتير لتخفيض الضريبة لأقصى حد ممكن، وأما في ضريبة القيمة المضافة فإن كل طرف فيها يسعى إلى الإقرار بالتكلفة الحقيقية للمنتج أو الخدمة لأجل الاستفادة من الخصم الضريبي أو استعادة ما دفعه هو في المرحلة السابقة لوصول السلعة إليه. (2)

4. عدم التحقق من المستهلك.

في حال ضريبة القيمة المضافة فإنه لا حاجة للتحقق من كون المستهلك مستهلكاً نهائياً أو تاجراً، وأما في ضريبة المبيعات فإنه لا بد من التحقق من طبيعة المشتري، لأن التاجر معفى من ضريبة المبيعات.

5. أساس الاحتساب.

(1) منصور بن عبد الرحمن الحميدي - ضريبة القيمة المضافة "التعريف والمبدأ" دراسة مقارنة - مجلة العلوم الإنسانية والإدارية - جامعة المجمعة 2021 - ص 11.

(2) حمد سعيد هزاز العامري، جرائم التهرب الضريبي - رسالة ماجستير، جامعة الإمارات العربية المتحدة - 2019 - ص 33-34.

في حال ضريبة القيمة المضافة فإن الضريبة تفرض على كل قيمة إضافية في كل مرحلة من مراحل البيع، وأما في حال ضريبة المبيعات فإن الضريبة تفرض على المبلغ الإجمالي لقيمة السلعة من قبل المستهلك.

6. الإعفاء الضريبي.

في ضريبة القيمة المضافة لا يمكن للمنشآت المعفاة أن تحصل ضريبة القيمة المضافة، كما أنه لا يحق لها خصم ضريبة المدخلات على الضريبة التي قامت بدفعها، وأما في ضريبة المبيعات فإن أي سلعة إما أن تكون مستثناة أو معفاة فإن كانت مستثناة فمعنى ذلك أن هذه العملية خارج النطاق الضريبي ومن ثم فإنه لا يجب على الشخص الخاضع للضريبة إثبات كونه غير خاضع لها، وإن كانت معفاة فإن عبء إثبات الإعفاء يقع على الشخص الخاضع للضريبة.⁽¹⁾

7. النسبة الصفرية.

في ضريبة القيمة المضافة يمكن للمنشآت المسجلة أن تفرض ضريبة صفرية، لأن تلك المعاملة خاضعة للضريبة الصفرية، غير أنه يحق للمنشأة ولو لم تحصل ضريبة لأن النسبة الصفرية أن تستفيد من خصم المدخلات⁽²⁾، وأما في ضريبة المبيعات فإن كانت معفاة فإن عبء إثبات الإعفاء يقع على الشخص الخاضع للضريبة.

8. في ضريبة القيمة المضافة لا بد للمنشآت المسجلة أن تفرق بين أنواع المبيعات بين أنواع المبيعات ما بين خاضع للضريبة، ومعفى، وذو نسبة صفرية، وأما في ضريبة المبيعات فأن المطلوب هو بيان خضوعها للضريبة من عدمه.

9. استعادة الضريبة.

10. يمكن استرجاع ما دفع من ضريبة قيمة مضافة في المراحل الوسطى من سلسلة البيع، ولذلك فإن التراكم الضريبي يمكن أن يكون أقل، وأما في حالة ضريبة المبيعات فإن

(1) الطعن رقم 15200 لسنة 86 قضائية الصادر بجلسة 2018/3/25م خضوع السلع المصنعة محلياً أو المستوردة للضريبة العامة على المبيعات إلا ما استثني بنص خاص مناطه تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة، ماهيتها، بيع السلع أو الإفراج الجمركي عن المستورد منها . المواد 1 - 2 - 6 ق لسنة 1991م

(2) الضريبة الصفرية هي عبارة عن الضريبة المفروضة على السلع ذات التصنيف الصفري والمعفاة من ضريبة القيمة المضافة من خلال نص قانوني تسنه وزارة المالية الموجودة في البلدان التي تستخدم ضريبة القيمة لمضافة VAT بحسب قانون الضرائب، بحيث يمكن زيادتها في أي وقت ودون الحاجة إلى تعديل القانون ، وبما أن قيمتها تساوي صفر فإنه يمكن استردادها على المدخلات، وغالباً ما تفرض هذه الصفرية على السلع الضرورية

بعض العمليات في المراحل الوسطى مستثناة من الضريبة إلا أن غيرها خاضع للضريبة مما يعني زيادة احتمالية تراكم الضريبة.

11. العبء الإداري.

يعد العبء الإداري في ضريبة القيمة المضافة أعلى حيث أن الضريبة تفرض على أشخاص أكثر كما تفرض في كل مرحلة من مراحل البيع كما أنه يتاح لكل فرد من مراحل البيع استرجاع ما قام بدفعه من ضريبة، وأما في ضريبة المبيعات فإن العبء الإداري في التحصيل والتوريد أقل بكثير من العبء في ضريبة القيمة المضافة.

المطلب الثاني / المشكلات والمعوقات لضريبة القيمة المضافة.

هنالك العديد من المشاكل والمعوقات التي تقف حاجزاً أمام تطبيق ضريبة القيمة المضافة، وهذه المشاكل كثيراً سندرسها في الفرع الأول بالإضافة إلى المعوقات التي تواجه تطبيق الضريبة (ليبيا نموذجاً) في الفرع الثاني.

الفرع الأول/ مشكلات ضريبة القيمة المضافة.

إن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يرتب آثار اقتصادية واجتماعية على مختلف الأصعدة.

أولاً: - الآثار الاقتصادية:

أ. الضريبة على القيمة المضافة وتقليل الدين العام.

تفرض هذه الضريبة من أجل الحصول على إيرادات إضافية لمواجهة عجز الميزانية وتراكم الدين العام وكلفته، فهي تحقق نجاحاً في هذا المجال إلى حد كبير ويرجع ذلك لاتساع وعائها الضريبي بحيث تشمل أو تفرض على كافة الأموال والخدمات المستهلكة سواء كانت منتجة محلياً أو مستوردة باستثناء بعض الأموال والأنشطة المعفاة لأسباب اجتماعية أو اقتصادية أو إنسانية⁽¹⁾.

فهذه الضريبة حصيلتها وفيرة وذلك يرجع لانخفاض معدلاتها بالإضافة إلى الرقابة الذاتية التي تنتجها آلية تطبيقها، فآلية خصم الضريبة المدفوعة على المشتريات من سلع وخدمات ومواد وسيطة وتجهيزات استثمارية مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بوجود الفواتير أو المستندات المماثلة لها، والمثبتة لعمليات البيع ودفع الضريبة. وتجدر الإشارة إلى أن حصيلة لا بد أن تتأثر لعدة عوامل مثل:

(1) باسم نعيم عوض - الضريبة المضافة، مشكلات ومعوقات، مرجع سبق ذكره، ص 34.

1. حد خضوع الضريبة.

فكلما كان رقم الأعمال الموجب للخضوع الإلزامي متخصصاً كلما كان عدد المؤسسات الخاضعة للضريبة أكبر، وبالعكس كلما كان حد مرتفعاً كلما بقيت نسبة أكبر من الأشخاص المعنويين أو الطبيعيين غير خاضعين للضريبة.

2. الإعفاءات من الضريبة.

سواء كانت إعفاءات لأنشطة أو لأموال، فوعاء الضريبة يتسع كلما كانت الإعفاءات والاستثناءات محدودة والعكس صحيح.

3. الركود الاقتصادي.

الركود الاقتصادي يقلص دورة الدخل وبالتالي حجم الاستهلاك.

ب. الضريبة على القيمة المضافة والاستثمار.

قد تكون الضريبة على القيمة المضافة ضريبة محفزة للاستثمار والإنتاج في بعض الحالات، بسبب عوامل ثلاث.

1. إن مبدأ الضريبة يتيح للمستثمر حق استرجاع قيمة الضريبة التي سبق أن تكبدها على

الأموال أو الخدمات التي اكتسبها لمزاولة نشاطه الاقتصادي المعفى من الضريبة. فمبدأ خصم الضريبة له أثره الإيجابي على تحفيز الاستثمار ويعود إلى عدم زيادة كلفة الاستثمار بما يعادل قيمة الضريبة المفروضة وذلك بفضل إمكانية استرجاع المبالغ المدفوعة كضريبة على شراء المعدات والأدوات اللازمة لتصنيع السلعة أو لإنجاز الخدمة الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة، ومنها الضريبة المفروضة على السلع الاستثمارية⁽¹⁾.

2. أما العامل الثاني فهو المتعلق بعامل السيولة الناتج عن الاحتفاظ بالأموال المحصلة

لحين موعد تأديتها إلى الخزينة، حيث يتمكن الشخص الخاضع للضريبة سواء فرد طبيعي أو مؤسسة من الاستفادة من هذه السيولة في تمويل بعض نفقاته خلال فترة الاستثمار في الوقت الذي يكون بأمر الحاجة إليه.

ج. الضريبة على القيمة المضافة والمنافسة الدولية.

أن الضريبة تشجع التصدير لأن السلع المصدرة معفاة من الضريبة أي خاضعة للضريبة بمعدل صفر، فهي بالإضافة إلى إعفاءها من الضريبة في المرحلة النهائية فإنه يمكن استرداد كافة

(1) باسم نعيم عوض - مرجع سبق ذكره، ص 35.

الضريبة المدفوعة في المراحل السابقة للتصدير، وبالتالي فإن الضريبة على القيمة المضافة تدعم القدرة التنافسية للمنتجات المحلية في الأسواق الأجنبية.⁽¹⁾

د. الضريبة على القيمة المضافة وأثرها على الأسعار والاستهلاك.

إن معظم البلدان التي أقرت الضريبة على القيمة المضافة، كان اعتمادها لهذا النظام مصحوباً دائماً في البداية بارتفاع في الأسعار، علماً بأن هذا الارتفاع غير ثابت ويتبدل بحسب طبيعة الأموال والخدمات ووفقاً للوضع الاقتصادي الراهن. إلا أن ارتفاع الأسعار سيتوقف نظرياً في ظل مناخ التنافس الذي يركز عليه الاقتصاد الحر عن طريق تحديد حجم الطلب، وهذا ما يلقي بثقل عبء الضريبة وبشكل تضامني على عاتق الشاري والبائع معاً، وذلك خلافاً للمبدأ القائل بأن الضريبة غير المباشرة تنعكس كلياً على المستهلك، فعبء الضريبة ينتقل من المستورد أو المنتج ومن حلقات التوزيع ليستقر في النهاية على المستهلك ولذلك يقال إنه من المفترض ألا تؤثر الضريبة النشاط الإنتاجي إلا أنه ينبغي التنبيه إلى أنه بالرغم من أن المستهلك يتحمل عبء الضريبة النقدي بالكامل فإن كافة المتعاملين في حلقات الاستيراد والإنتاج والتوزيع يشاركون في تحمل عبء الضريبة بصورة غير مباشرة لأن ارتفاع أسعار السلع على المستهلك سيقبل من القوة الشرائية لدخله وبالتالي سينخفض من الطلب، الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض المبيعات وبالتالي تنقص الأرباح وتقل فرصة العمالة.

وأخيراً يمكن أن نقول بأن ضريبة القيمة المضافة تغير من الأسعار نسبياً أكثر مما تزيد المستوى العام للأسعار.

الفرع الثاني/ مشكلات تطبيق الضريبة على القيمة المضافة "ليبيا نموذجاً"

أن التحول من ضريبة المبيعات إلى تطبيق ضريبة القيمة المضافة قد تثير العديد من الإشكاليات سواءً على مرحلة التطبيق القانوني أو على صعيد التطبيق الواقعي، سندرس أولاً مشكلات الضريبة العامة على المبيعات التي تعوق التحول إلى ضريبة القيمة المضافة. وسندرس ثانياً المعوقات التي تعيق تطبيق الضريبة في ليبيا نموذجاً.

أولاً: - مشكلات الضريبة العامة على المبيعات التي تعوق تطبيق القيمة المضافة.

أ. تضارب نصوص القانون بالنسبة للسلع المستوردة بغرض الاتجار، حيث نص المشرع على أن الواقعة المنشئة للضريبة هي بيع السلعة أو أداء الخدمة إلا أنه قد خالف ذلك بالنسبة للسلع المستوردة حيث جعل الاستحقاق في مرحلة الافراج الجمركي، وهذا يتنافى

(1) أسعد طاهر أحمد، ضريبة المبيعات في الميزان، مطبعة شهوان، 2001م ص97.

مع طبيعة الضريبة باعتبار أنها ضريبة مبيعات وليس ضريبة مشتريات. وإزاء ذلك ظهرت اقتراحات بأن يكون تحصيل الضريبة على السلع المستوردة في مرحلة بيعها داخل البلاد وحدها بدلاً من تحصيلها على مرحلتين.⁽¹⁾

ب. مشكلة عدم اعفاء الضريبة المدفوعة عن المدخلات التي تستخدم في تصنيع منتجات للتصدير طالما أن نشاط المنتج يقتصر على التصدير وحده ومن هنا ظهرت أهمية حساب الضريبة على المدخلات الواجب استردادها بنسبة المخرجات المصدرة لإجمالي المخرجات إذا تسرب بعضها للسوق المحلي.

ج. عدم المساواة في المعاملة الضريبية بين السلع الرأسمالية المستخدمة في المشروعات داخل البلاد والمستخدمة داخل المناطق والمدن الحرة.

د. الاجحاف بالمولدين نتيجة لعدم توحيد جهات منح الإعفاءات.

فهناك إعفاءات صادرة بنصوص القانون، وأخرى صادرة بقرارات جمهورية وثالثة صادرة بقرارات وزارية. فهذا يعتبر تحبط ويفتح باب للمحسوبية والمحاباة وإن كان من وجهة نظرنا وخاصة في المجتمعات النامية ودول العالم الثالث. نهيك على أن هناك إعفاءات مباشرة انصبت على السلع وأخرى خاصة بالأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو اعتباريين.

هـ. مشاكل مترتبة في عدم قدرة تاجر التجزئة على امساك دفاتر وسجلات محاسبية لأغراض الضريبة، عدم القدرة على إصدار فواتير ضريبية عند كل واقعة بيع سلعة أو تأدية خدمة، عدم وجود نظام محاسبة مالية لدى تجار التجزئة لضعف الإمكانيات لديهم فضلاً عن صعوبة محاسبتهم.

و. إخضاع السلع المستعملة للضريبة بنظام تقديري استحدثته وزارة المالية دون أن تستند إلى أحكام واضحة في قانون الضريبة على المبيعات.

ز. قصور نظام حل النزاعات المتعلقة بالمنازعات الضريبية وعدم انصاف المكلفين بتحصيل الضريبة في معظم الأحوال فكان من الأجدر للدول أن توفر نظام قضائي متخصص لحل جميع المسائل المتعلقة بالقانون الضريبي وتطبيقاته.

(1) أكرم محمد منير إبراهيم حشيش، إطار مقترح لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المجلد الثالث، 2013م، ص8.

ح. قسوة الجزاءات الواردة بالقانون وما تؤدي إليه سريعاً بالمكلف الذي يقع في نزاع مع مصلحة الضرائب إلى مصيدة التهرب الضريبي أما بالدفع حسب وجهة نظر مصلحة الضرائب أو الإحالة إلى محكمة الجناح.

ط. افتقاد العدالة في تطبيق الضريبة الإضافية التي قررها القانون بواقع نصف في المائة من قيمة الضريبة المستحقة عند كل أسبوع من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد، وليس من تاريخ علم الممول بها خاصة وإن الفروق الناتجة عن الفحص والتي يرجع أغلب التأخير منها لتأخر المصلحة في الفحص لمدة قد تصل إلى ثلاث سنوات حتى في الأخير يفاجأ المسجل بأن عبء الضريبة الإضافية أكبر من الدين الأصلي مما يضطره للطعن في أصل الدين والضريبة الإضافية وهو أمر شديد المبالغة ويتنافى مع مبدأ دستوري وهو تناسب الجزاء مع الأفعال.

هذا فضلاً عن أن القانون لم يفرق بين الضريبة الإضافية المستحقة عن فروق الفحص وتلك الناتجة عن التهرب أو عدم أداء الضريبة المستحقة، كما لم يرد به تاريخ بداية تاريخ الاستحقاق للضريبة الإضافية المستحقة عن فروق الفحص.⁽¹⁾

ثانياً: - المعوقات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة في ليبيا.

توجد العديد من المعوقات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة في ليبيا، وخاصة أن دولة ليبيا تفتقد النصوص التشريعية الضريبية وذلك لأن الاقتصاد الوطني قائم على النفط والغاز، حيث لم تولى ليبيا أو بالأصح لم تعتمد ليبيا على الضرائب كمصدر من مصادر الإيرادات العامة أسوة بالعديد من الدول، وذلك لعدة أسباب لعل أهمها قلة الكثافة السكانية للدولة فكانت إيرادات النفط تغطي النفقات العامة بالكامل، ولكن مع التطورات الحاصلة في العالم ككل بوجه عام وليبيا بوجه، سواء أكانت هذه التطورات الحاصلة إيجابية أو سلبية، فقد يأتي يوم ويحتّم على ليبيا تطبيق الضرائب الغير مباشرة وذلك لسد النفقات وتوفير السيولة، وتغطية المصروفات، حيث أن المصدر الوحيد "النفط" قد بدأ يتراجع عالمياً حيث أن الدول المستوردة وخاصة الكبرى قد بدأت في اللجوء إلى الطاقات البديلة، وكذلك إلى استخراج النفط الحجري، والاعتماد على الطاقات المتجددة، الأمر الذي قد يأتي يوم ويتم الاستغناء النهائي عن النفط. ولتطبيق الضريبة الغير مباشرة وخاصة ضريبة القيمة المضافة في ليبيا قد تواجه العديد من المعوقات لعل أهمها:

(1) أصدرت محكمة طنطا الابتدائية في جلستها 1994/11/13 في الدعوى 540 لسنة 1992 المرفوعة من إحدى شركات قطاع الأعمال العام ضد مصلحة الضرائب العام على المبيعات باحتساب الضريبة الإضافية من تاريخ المطالبة وليست بأثر رجعي من تاريخ تقديم الإقرار.

1. النظام التشريعي.

تفتقد ليبيا لنظام تشريعي يحاكي تطبيق الضريبة، حيث ليبيا دولة غرض في هذا المجال. ولتطبيق الضريبة تحتاج ليبيا للعديد من المختصين من قانونيين وفنيين وخبراء. هذا ناهيك على أن وحدة القضاء قد تكون سبب في تراكم المشاكل الضريبية وخاصة عند مقارنتها بمصر نجد أن المنازعات الضريبية كثيرة.

1. النظام الاقتصادي.

يتمثل النظام الريعي في ليبيا ما نسبته 80% من ليبيا. حيث أن التجار يمثلون نسبة بسيطة وعندما نقول تجار التجار ذوي الرأسمال الكبير، وذلك لأن ليبيا قبل 2011، كانت اشتراكية ولم تهتم بالرأس مال الخاص ولم تدعمهم مما سبب قتلهم وانحصارهم في عدد محدود.

2. النظام السياسي.

لم تتضح معالم النظام السياسي في ليبيا حتى الآن ومنذ عام 2011 إلى الآن، لم يصدر دستور رسمي يبين فيه نظام الحكم ويكفل الحريات والحقوق، ويمكن عند التنازع اللجوء إليه.

3. القوانين.

تحتاج ليبيا إلى مراجعة العديد من القوانين وخاصة قانون الجمارك والضرائب، هذا بالإضافة إلى القانون الجنائي، حتى يكمل التكامل لتطبيق هذه النظرية.

4. البنية التحتية.

تعد من أهم العوائق التي تصطدم وتعارض تطبيق الضريبة، وخاصة أن العالم اليوم تطور وأصبح يعتمد التكنولوجيا والتقنية في عمليات تطبيق الضريبة، من إنترنت ومنظومات والاتصالات اللازمة التسجيل وإصدار القوانين وتنظيم العمل على وجه السرعة.

5. سعر الصرف.

عدم الاستقرار الاقتصادي الذي ولد عدم استقرار في أسعار صرف الدينار الليبي مقابل العملات الأجنبية، يعتبر من العوائق الكبيرة في التطبيق، وخاصة عندما يكون عدم الاستقرار في سعر الصرف ارتفاعاً وهبوطاً بشكل متكرر وفجائي، مما يخلق عدم توازن في الأسعار، وخاصة للمستوردين، مما قد يتسبب في مشاكل في عمليات تقدير سعر الضريبة.

6. التنظيم الداخلي لوزارة الاقتصاد ومنح التراخيص.

الشائع في ليبيا ككل أن العديد من التجار والمصنعين، يزاولون مهنتهم دون تراخيص، فنجد التجار غير مقيد بمكان محدد تارة وغير معروف تارة أخرى، مما قد يحدث نوع آخر من التجارة وهي

السوق السوداء، وهي البيع بدون سند قانوني، فكيف سيطبق عليها الضريبة إذا كان التاجر وخاصة تاجر التجزئة غير معروف.

الخاتمة:

بدأنا هذه الورقة في ضريبة القيمة المضافة من حيث نشأتها، فهي قد نشأت تدريجياً، فقد كانت الضريبة قد نشأت تحت مسمى Turnover tax، الضريبة الغير مباشرة متعددة المراحل، فقد كانت تفرض في كل مرحلة من مراحل الامداد، أي أنها ضريبة مبيعات متعددة، ولقد كان يعاب عليها عدم الخصم والاسترداد مما أدت إلى التراكم الضريبي وأدت إلى زيادة الأسعار والتضخم، مما أدى إلى التخلي عنها وتطويرها فقد أصبحت ضريبة غير مباشرة متعددة النقاط، ولكن من خصائصها الخصم والاسترداد، حيث أصبح المكلف بها هو المحصل للضريبة لصالح مصلحة الضرائب دون أن يتحملها بل الذي يتحملها هو المشتري في الأخير. وكانت هذه الضريبة هي ضريبة شاملة تحصيلية ورقابية في ذات الوقت، وذلك لأن المكلف الأول يجب أن يخصم عند البيع للمكلف الثاني، حيث أصبحت فيها رقابة ذاتية يصعب التهرب منها وذلك لارتباط المكلفين بنفس السلسلة لارتباط الخصم والاسترداد، وميزنا بينها وبين الضرائب المشابهة. وأخيراً تناولنا المشكلات التي تواجه تطبيق هذه النظرية والمعوقات للتطبيق وأخذنا لبيبا كمثال، حيث يستلزم لتطبيقها العديد من التنظيمات سواء التشريعية والاقتصادية، هذا ناهيك عن المشاكل اللوجستية وأخيراً توصلنا إلى مجموعة من التوصيات.

1. تطوير الجهاز الضريبي لمواكبة التطورات الاقتصادية المتلاحقة وخاصة في ظل انتشار التجارة الالكترونية.
2. زيادة الوعي الضريبي، وذلك بإقامة الندوات والمحاضرات للتعريف بأهمية هذه الضريبة وعوائدها أولاً وأخيراً على المجتمع وتميمته ككل.
3. التطوير من الدراسات الضريبية، وإعداد الكوادر الفنية والقانونية للعمل في هذا المجال.
4. وضع معايير مناسبة للترقية بين التجار وخاصة أن طوائف التجار وخاصة في الدول النامية أغلبهم لا تجيد القراءة والكتابة وخاصة تجار التجزئة.
5. تطبيق الضريبة بسعر موحد من شأنه أن يخفف الكثير من الجهود في عملية الفحص والتدقيق، هذا بالإضافة عند توحيد سعر الضريبة مما يشجع على التنوع في النشاطات.
6. الغاء حد التسجيل لتحقيق العدالة بين الجميع.

المراجع

أولاً: المعاجم

1. أبو منصور الأزهري، تهذيب اللغة، دار الكتب العلمية، الجزء الأول، 2004.
2. سعيد بن جاسم الزبيدي، معجم الجواهري، دار كنوز المعرفة العلمية، بدون طبعة، بدون سنة نشر.
3. شوق بنت محمد العبدلي، الضبط اللغوي عند البنديني، جامعة الأزهر، كلية اللغة العربية، الجزء الأول، 2020.
4. عبد الحميد الهنداوي، تحقيق للفراهيدي، دار الكتب العلمية، الجزء الأول، بيروت لبنان، بدون تاريخ.

ثانياً: الكتب

1. اسعد طاهر أحمد، ضريبة المبيعات في الميزان، مطبعة شهوان، 2001.

ثالثاً: المجلات و الدوريات

1. باسم نعيم عوض، الضريبة على القيمة المضافة مشكلات ومعوقات، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، 2012.
2. تميمة أحمد الحسن، بحث بعنوان ضريبة القيمة المضافة، مركز جيل للبحث العلمي، مجلد 14، لبنان، طبعة 2017.
3. محمد كرم علي، بحث بعنوان ضريبة القيمة المضافة، المفهوم والأهداف، وزارة العدل المكتب القانوني، مجلد 4، لبنان، 2001.
4. منصور بن عبد الرحمن، الحميدي، ضريبة القيمة المضافة التعريف والمبدأ، دراسة مقارنة، مجلة العلوم الإنسانية والإدارية، جامعة الجمعة، السعودية، 2021.
5. نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، ضريبة القيمة المضافة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، دار نادي التجارة، طبعة 2015.
6. وسيم نيغولا أبو سعد، بحث بعنوان الضريبة على القيمة المضافة، منشورات المركز الحقوقي، بدون تاريخ.

رابعاً: الرسائل و الاطروحات

1. حمد سعيد هزاز العامري، جرائم التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة الإمارات العربية المتحدة، 2019.

